



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12963.720015/2020-41
ACÓRDÃO	2401-012.013 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	1 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FUNDACAO DE ENSINO E PESQUISA DE ITAJUBA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/08/2016 a 31/12/2019

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

A teor do inciso III do artigo 151 do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

IMUNIDADE. CERTIFICAÇÃO DA ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. DESNECESSIDADE.

Nos termos do Parecer AGU nº GQ-169, a pessoa jurídica de direito privado não precisa ser possuidora do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social para fazer jus à isenção/imunidade das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei 8.212/1991, desde que seja devidamente instituída por meio de Lei.

PREVIDENCIÁRIO. IMUNIDADE PRESSUPOSTOS MATERIAIS FRUIÇÃO. PRECEDENTE SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

O Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento dos Embargos no Recurso Extraordinário nº 566.622/RS, entendeu por fixar a tese relativa ao Tema nº 32 de 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.” O espaço normativo que subsiste para a lei ordinária diz respeito apenas à definição dos aspectos meramente procedimentais referentes à certificação, à fiscalização e ao controle administrativo (ADIs 2.028; 2.036; 2.228; e 2.621, bem como no RE-RS 566.622).

A norma que condiciona a certificação à entidade de assistência social que presta serviços ou realiza ações sócioassistenciais de forma gratuita, adentra seara pertencente à lei complementar, estando, portanto, eivado de constitucionalidade. Essa questão foi examinada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento conjunto das ADIs 2.028; 2.036; 2.228; e 2.621, bem como no RE-RG 566.622, paradigma da repercussão geral, em que, naquela ocasião, a Corte assentou a constitucionalidade do inciso III do art. 55 da Lei 8.212/1991 e seus parágrafos, na redação da Lei 9.732/1998, tendo em vista a imposição de prestação do serviço assistencial, de educação ou de saúde de forma gratuita e em caráter exclusivo, ao fundamento de se referir a requisito atinente aos lindes da imunidade, sujeito a previsão em lei complementar (STF, ADI 4480, Voto do Ministro Gilmar Mendes, p. 31, 27/03/2020).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Guilherme Paes de Barros Gerald, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Elisa Santos Coelho Sarto, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier (Presidente).

RELATÓRIO

A bem da celeridade peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta para, ao final, complementá-lo (e-fls. 269 e ss).

Pois bem. Trata-se de auditoria fiscal realizada na entidade FUNDACAO DE ENSINO E PESQUISA DE ITAJUBA referentes às contribuições previdenciárias devidas pela empresa para a SEGURIDADE SOCIAL e contribuição social para os TERCEIROS incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais autônomos declarados ou não

declarados na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações a Previdência Social – GFIP.

AUTOS DE INFRAÇÃO – FLS. 02 A 43

VALOR DO CRÉDITO – R\$ - 30.612.736,47

RELATÓRIO FISCAL – FLS. 44 A 51

TERMOS – FLS. 52 A 149

Na impugnação de fls. 158 a 166, a entidade alega, em síntese, que:

1. É pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos criada por lei, está em atividade e em harmonia com a lei de criação. Atende aos demais requisitos do art. 29 da Lei n. 12.101/09, consoante o Parecer da AGU nº GQ -169, encontra-se dispensada da apresentação do CEBAS. Assim, a fruição da isenção é automática e independe de requerimento, mas a sua suspensão exige o prévio Ato Declaratório Executivo, ausente neste caso.
2. O Parecer da AGU, modalizador de conduta consubstanciando na dispensa de apresentação da Certificação, foi “ratificado” pela COSIT nº 4/2013. Neste procedimento após analisar a documentação apresentada, a única diferença apontada pela autoridade entre o caso e o paradigma (*Parecer AGU GQ-169*), é a possibilidade da FEPI cobrar mensalidade.
3. Mas, essa questão é um nítido vício material, pois o Fisco delineou um motivo de forma inadequada como pressuposto de direito, caracterizando uma falta de motivação ou motivação insuficiente e contrária ao Parecer AGU. (*CARF nº 2402.004.828, 26.01.2016*).
4. Por fim, a Impugnante declara que a matéria tratada na Autuação Fiscal não foi submetida à apreciação judicial.

Eis a síntese dos pontos de discordância da Impugnação:

1. Ausência do Ato Declaratório Executivo de suspensão da isenção;
2. Negativa de vigência do Parecer da AGU nº GQ-169 s/demonstrar a diferença do caso analisado;
3. Violação do art. 100 e do parágrafo único do art. 142 ambos do CTN;
4. Violação do art. 116, III e IV e o inciso III do art. 117 todos da Lei nº 8.112/90;
5. Negativa de vigência da SCI COSIT nº 4/2013 s/demonstrar a diferença ou a sua superação;
6. Ausência de apreciação dos casos idênticos CARF Acórdãos nº's. 2402-004.073 e 2402-004.828;
7. Ilegalidade da cobrança da multa proporcional – 2º do art. 63 da Lei nº 9.430/96;
8. Isenção da contribuição p/outras entidades e fundos (art. 3º, § 5º da Lei nº 11.457/07);
9. Violação ao art. 2º e 50 ambos da Lei nº 9.784/99, art. 19 II da CF/88, art. 10 e ss. do Decreto nº 70.235/72 e o inciso V do art. 95 da Portaria MF nº 284/2020.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 269 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente** em relação a multa e **não conheceu da imunidade pela concomitância da ação judicial**, mantendo-se os créditos tributários exigidos nos Autos de Infração. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2016 a 31/12/2019

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PARA A SEGURIDADE SOCIAL E PARA OS TERCEIROS.

O enquadramento da entidade abrangida pela IMUNIDADE das contribuições previdenciárias e para os TERCEIROS estão adstritos aos atendimentos da legislação tributária.

AÇÃO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA COM PROCESSO ADMINISTRATIVO. JUROS E MULTA.

A proposição de ação judicial, antes ou após o início da ação fiscal, importa na renúncia de discutir a matéria objeto da lide na esfera administrativa, uma vez que as decisões no âmbito do judiciário se sobrepõem às administrativas, sendo analisados apenas os aspectos do lançamento não abrangidos pela ação mandamental.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 292 e ss), alegando, em suma, o que segue:

1. O Acórdão não apreciou as preliminares suscitadas na peça de Impugnação;
2. O Acórdão cometeu *erro in judicando* vez que ausente a concomitância com ação judicial;
3. O Acórdão não observou a Súmula CARF nº 17;
4. Negativa de vigência do Parecer da AGU nº GQ -169 e da COSIT nº 4/2013, s/demonstrar a diferença do caso ou a superação do entendimento;
5. Ilegalidade da Multa, § 2º do art. 63 da Lei nº 9.430/96 e inciso IV art. 151 do CTN;
6. Violação ao art. 2º e 50 ambos da Lei nº 9.784/99, art. 10 e ss. do Decreto nº 70.235/72, o inciso V do art. 95 da Portaria MF nº 284/2020 e inciso IV do art. 2º da Portaria RFB nº 20/2021.

Posteriormente, o sujeito passivo protocolizou a Petição Complementar de e-fls. 348 e ss, requerendo o reconhecimento da remissão do crédito tributário exigido, nos termos do art. 41, da Lei Complementar nº 187/2021.

Em sessão realizada no dia 10 de maio de 2023, os membros do colegiado, por meio do Acórdão nº 2401-011.092, decidiram, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário para declarar a nulidade da decisão de primeira instância, afastando-se o reconhecimento da concomitância com a ação judicial, determinando o retorno dos autos à DRJ de origem para apreciação das matérias suscitadas pelo sujeito passivo. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2016 a 31/12/2019

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

A teor do inciso III do artigo 151 do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. CONCOMITÂNCIA. INEXISTÊNCIA.

A impetração de mandado de segurança coletivo por associação de classe não impede que o contribuinte associado pleiteie individualmente tutela de objeto semelhante ao da demanda coletiva, já que aquele (mandado de segurança) não induz litispendência e não produz coisa julgada em desfavor do contribuinte nos termos da lei. Ainda que haja alcance dos efeitos jurídicos da decisão para os representados da entidade, não se materializa a identidade entre os sujeitos dos processos, ou seja, autor da medida judicial e recorrente no âmbito administrativo, diante da qual é possível aferir a manifestação de vontade (critério subjetivo) que exige a renúncia. Assim, a existência de Medida Judicial Coletiva interposta por associação de classe não tem o condão de caracterizar renúncia à esfera administrativa por concomitância.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO CONCOMITÂNCIA INEXISTÊNCIA.

A impetração de mandado de segurança coletivo, por substituto processual, não se configura hipótese em que se deva declarar a renúncia à esfera administrativa.

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA QUE NÃO CONHECE, ALEGANDO RENÚNCIA, DE MATÉRIAS DISCUTIDAS EM MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO IMPETRADO PELO ÓRGÃO DE CLASSE AO QUAL É ASSOCIADO O SUJEITO PASSIVO. NULIDADE

É nula a decisão de primeira instância, quando o órgão julgador deixa de apreciar questões apresentadas na defesa, por entender que houve renúncia às instâncias administrativas, pelo fato de as referidas questões estarem sendo discutidas em Mandado de Segurança Coletivo, impetrado por entidade de classe a qual é vinculado o sujeito passivo.

Em seguida, foi proferido julgamento pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 382 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2016 a 31/12/2019

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PARA A SEGURIDADE SOCIAL E PARA OS TERCEIROS.

O enquadramento da entidade abrangida pela IMUNIDADE das contribuições previdenciárias e para os TERCEIROS estão adstritos aos atendimentos da legislação tributária.

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Sobre o valor de crédito previdenciário constituído mediante lançamento de ofício é devido multa de 75%, não estando sua aplicação, relativamente à infração apurada, independentemente da intenção do contribuinte.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte foi cientificado do acórdão da DRJ em 23/08/2023 (AR de fl. 405 e pág. PDF 404) e interpôs Recurso Voluntário em 13/09/2023 (fls. 409/418 e págs. PDF 408/417), acompanhado de documentos (fls. 419/448 e págs. PDF 418/447), com os argumentos sintetizados nos tópicos abaixo:

(...)

1^a — Preliminar - Tempestividade:

2^a — Preliminar - Prevenção da 4a Câmara da 1^a Turma Ordinária, da 2^a Seção:

3^a — Preliminar - Ausência do Ato Declaratório de Suspensão de Isenção: Art. 32 da Lei nº 12.101/09 declarado constitucional pelo STF na ADI 4480.

II — Síntese dos Fatos:

III — Vícios do Acórdão nº 101-025.339:

IV — Do Direito:

IV.a — Do Direito - Entidade benéfica criada pelo Poder Público Estadual:

IV.b — Da Inexigibilidade da Certificação:

IV.c — Da Decisão do CARF Favorável à Recorrente:

V — Do Lançamento Tributário - Fundamentação Insuficiente:

VI — Da Solução de Consulta Interna COSIT - Efeitos Vinculantes:

VII — Da Ilegalidade da Multa - Liminar em Mandado de Segurança Coletivo:

VIII — Orientações Consolidadas - Dispensa do CEBAS e ADI 4480:

IX — Da Certificação de Entidade Benéfica - Ato Declaratório de efeitos ex tunc:

X — Da Remissão - Inciso IV do art. 156 do CTN:

- XI— Pontos de discordâncias com o Acórdão (e com a Autoridade Lançadora):
- i. O Acórdão cometeu **erro in judicando** - a exação está suspensa por liminar;
 - ii. O Acórdão não observou a Súmula CARF n° 17;
 - iii. Negativa de vigência do Parecer da AGU n° GQ-169 e da COSIT n° 4/2013;
 - iv. Ilegalidade da Multa, § 2º do art. 63 da Lei n° 9.430/96 e inciso IV art. 151 do CTN;
 - v. Ausência do ADE, violação ao art. 32 da Lei n° 9.430/96;
 - vi. **Violação** ao art. 2º e 50 ambos da Lei n° 9.784/99, art. 10 e ss. do Decreto n° 70.235/72.

XII — Dos Pedidos:

Por todo o exposto e pela reconfiguração tributária que dispensa a apresentação do CEBAS, obtida ao amparo do Parecer da AGU n° GQ-169 c/c a SCI COSIT n° 4/2013 e dos Acórdãos do CARF já citados, em especial o Acórdão n° 2401-011.091, a Recorrente **REQUER**:

- i) Seja recebido o recurso, distribuído por prevenção à 4a Câmara da 1^a Turma Ordinária da 2^a Seção de Julgamento e mantido o efeito suspensivo - art. 33 do Decreto n° 70.235/72;
- ii) O reconhecimento das preliminares com a declaração de nulidade da Autuação por vício insanável: Ausência do ADE - inobservância do procedimento previsto no art. 32 da Lei n° 9.430/96 c/c o art. 111 do CTN;
- iii) No mérito requer o provimento do Recurso, para reformar o Acórdão n° 101-025.339, declarar a nulidade total do auto de infração com o cancelamento do débito e da multa, por ausência de fundamentação à vista do Parecer da AGU n° GQ-169 e da COSIT n° 4/2013, que dispõe sobre a desnecessidade de CEBAS - criação por lei -, consoante ainda a ADI 4480 e o Acórdão CSRF n°: 9003-010.974;
- iv) Subsidiariamente, caso ultrapassadas as preliminares, requer o reconhecimento da imunidade tributária ao atendimento do art. 14 do CTN (vez que o único óbice apontado pela autuação foi ausência do CEBAS), nos termos do RE 566.622 e ADI 4480, com o provimento integral do recurso voluntário para declarar a nulidade do Acórdão e do lançamento;
- v) Subsidiariamente, requer seja reconhecida a remissão tributária prevista no art. 41 da Lei Complementar n° 187/21.

Em seguida, os autos foram distribuídos à Conselheira Débora Fófano dos Santos, da 1^a Turma Ordinária da 2^a Câmara da 2^a Seção de Julgamento, tendo sido incluídos em pauta para julgamento na sessão de 07 de maio de 2024, oportunidade na qual a turma, por unanimidade de votos, decidiu em não conhecer do Recurso Voluntário para declinar da competência em favor da 1^a Turma Ordinária da 4^a Câmara da 2^a Seção de Julgamento, em virtude do disposto no art. 89, § 11, do RICARF.

Em seguida, os autos foram redistribuídos a este Conselheiro para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

Cabe esclarecer que, a teor do inciso III, do artigo 151, do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

Nesse sentido, enquanto o recorrente tiver a oportunidade de discutir o débito em todas as instâncias administrativas, até decisão final e última, o crédito tributário em questão não deve ser formalizado pela Administração Pública, nos termos do art. 151, III, do CTN.

Portanto, neste momento, em razão do recurso tempestivamente apresentado, o presente crédito tributário está com sua exigibilidade suspensa, o que torna desnecessária a solicitação do recorrente neste sentido.

2. Mérito.

Em suas alegações recursais, o sujeito passivo contesta o lançamento, trazendo, em suma, os seguintes argumentos: (i) nulidade do auto de infração em razão da ausência de emissão do Ato Declaratório Executivo; (ii) não observância da Súmula CARF nº 17; (iii) negativa de vigência do Parecer da AGU nº GQ-169 e da COSIT nº 4/2013, s/demonstrar a diferença do caso ou a superação do entendimento; (iv) ilegalidade da Multa, § 2º do art. 63 da Lei nº 9.430/96 e inciso IV art. 151 do CTN; (v) violação ao art. 2º e 50 ambos da Lei nº 9.784/99, art. 10 e ss. do Decreto nº 70.235/72, o inciso V do art. 95 da Portaria MF nº 284/2020 e inciso IV do art. 2º da Portaria RFB nº 20 /2021.

A meu ver, as “preliminares” levantadas pelo sujeito passivo se confundem com o próprio mérito da questão posta, motivo pelo qual, serão tratadas em conjunto.

Ao que se passa a analisar.

Pois bem!

No caso dos autos, o presente lançamento foi consolidado em 21/09/2020, tendo o contribuinte tomado ciência em **24/09/2020** (e-fl. 153), na vigência da Lei nº 12.101/2009,

quando não mais se exigia o Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais. Os fatos geradores (01/08/2016 a 31/12/2019) também ocorreram quando se encontrava em vigência a Lei nº 12.101/2009, devendo, portanto, serem observados os requisitos estipulados por esta legislação para a fruição da benesse fiscal.

A propósito, vejamos a cronologia legislação de regência, a partir da Lei nº 8.212/91: a) Lei nº 8.212, de 24/07/91, art. 55- vigência até 09/11/2008; b) Medida Provisória nº 446, de 07/11/2008 - vigência de 10/11/2008 a 11/02/2009 (rejeitada); c) Lei nº 8.212, de 24/07/91, art. 55 - vigência restabelecida de 12/02/2009 a 29/11/2009; d) Lei nº 12.101, de 27/11/2009 - vigência a partir de 30/11/2009.

Na vigência do art. 55 da Lei nº 8.212/91, a constituição dos créditos previdenciários, exigia o procedimento prévio de cancelamento da “isenção”, precedido da emissão de Informação Fiscal, conforme o rito estabelecido no artigo 206 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/99.

No período da MP nº 446/2008 e a partir da entrada em vigor a Lei nº 12.101, de 30/11/2009, deixou de ser necessário o procedimento prévio para a emissão do “Ato Cancelatório de Isenção”, devendo a fiscalização, ao constatar que a entidade deixou de cumprir os requisitos exigidos para o gozo da imunidade, efetuar o lançamento dos créditos tributários com a respectiva indicação dos fundamentos legais relacionados aos requisitos não cumpridos, conforme legislação vigente à data da ocorrência do fato gerador, em obediência ao art. 144, do CTN.

Atualmente, a matéria é regida pela Lei Complementar nº 187, de 16 de dezembro de 2021 (publicação no Diário Oficial da União em 17/12/2021), que revogou a Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009 e que, por sua vez, revogou o art. 55, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

Vislumbro, portanto, que a fiscalização observou corretamente as disposições legais aplicáveis à hipótese dos autos, eis que o **lançamento** foi realizado na vigência da Lei nº. 12.101/2009, quando não mais se exigia o Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais.

Em relação ao preenchimento dos requisitos previstos na Lei nº 12.101/2009, de observância obrigatória para a fruição da benesse fiscal, a acusação fiscal se pautou no entendimento acerca da inaplicabilidade do Parecer AGU nº GQ-169, com a consequente exigibilidade do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), sob o fundamento no sentido de que o inciso I do artigo 3º do Estatuto Social da Fundação de Ensino e Pesquisa de Itajubá, permitiria a cobrança de mensalidades de seus destinatários, indo em sentido oposto aos princípios da Associação das Pioneiras Sociais, de ter sido instituída para praticar a filantropia, mediante prestação de serviços gratuitos aos que lhe recorrem.

Pois bem. Nos termos do Parecer AGU nº GQ-169, a pessoa jurídica de direito privado não precisa ser possuidora do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social para fazer jus à isenção/imunidade das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei

8.212/1991 (posteriormente revogado pela Lei nº 12.101/2009), desde que seja devidamente instituída por meio de Lei.

Entendo que se trata exatamente da situação dos autos, eis que a Fundação de Ensino e Pesquisa de Itajubá é entidade benéfica criada **pela Lei Estadual nº 3.009/63 e instituída através do Decreto Estadual nº 9.016/1965**, sem a finalidade lucrativa (*denominação alterada pela Lei Estadual nº 6.291/71*).

A propósito, a Fundação foi instituída para colaborar com o Poder Público, conforme dispõe os arts. 2º e 3º, **do Decreto Estadual nº 9.016/1965**. É de se ver:

[...] Art. 2º – A Fundação, órgão de colaboração com o Poder Público, terá por finalidade:

I – criar, instalar e manter, sem fins lucrativos, conforme o disposto na Lei n. 3.009, de 17 de dezembro de 1963, a Universidade de Itajubá, instituto de ensino superior de pesquisa e de formação profissional nos termos da legislação federal que regula a matéria;

II – criar e manter serviços educativos e assistenciais que beneficiem os estudantes;

III – promover medidas que, atendendo às reais condições e necessidades do meio, permitam ajustar o ensino aos interesses e possibilidades dos estudantes;

IV – cuidar de atividades ligadas aos problemas do ensino da Universidade, desenvolvendo por todos os meios, intercâmbio cultural com entidades congêneres nacionais ou estrangeiras.

Art. 3º – A Fundação gozará de autonomia administrativa e financeira, nos termos da lei e do presente Estatuto.

Parágrafo único – A Fundação terá duração por prazo indeterminado.

E, ainda, nos §§ 4º a 8º do art. 3º, **do Decreto Estadual nº 9.016/1965**, resta expresso o caráter benéfico e a reversão do patrimônio em caso de extinção:

[...] CAPÍTULO II

Do patrimônio, sua constituição e utilização

Art. 4º – O patrimônio da Fundação será constituído pelos bens, rendas e direitos obtidos por meio de contribuições, subvenções, doações e aquisição direta, bem como pelo fundo inicial previsto no art. 31, § 11, da Lei n. 3.009, de 17 de dezembro de 1963, no valor de Cr\$1.000.000.000 (um bilhão de cruzeiros), representados por títulos da dívida pública estadual.

Art. 5º – Os bens e direitos da Fundação somente poderão ser utilizados para realizar os objetivos previstos na Lei n. 3.009, de 17 de dezembro de 1963, permitidas, porém, a alienação dos bens e a cessão de direitos para obtenção de rendas.

§ 1º – As alienações e as inversões de bens e direitos, para obtenção de rendas dependerão de prévia aprovação do Conselho Curador. (Parágrafo renumerado pelo art. 1º do Decreto nº 27.238, de 18/8/1987.)

§ 2º – A Fundação não distribuirá lucros ou bonificações, bem como não concederá vantagens a dirigentes, associados ou mantenedores, sob nenhuma forma ou pretexto. (Parágrafo acrescentado pelo art. 1º do Decreto nº 27.238, de 18/8/1987.)

Art. 6º – Para fins de interesse da educação e da cultura, poderão fazer novas doações à Fundação o poder público, a pessoa natural e a jurídica de direito privado.

Art. 7º – No caso de extinguir-se a Fundação, seu patrimônio reverterá ao Estado de Minas Gerais.

Dessa forma, entendo que a entidade se encontra amparada pelo **Parecer Vinculativo** da Advocacia-Geral da União nº **GQ-169**, estando, portanto, dispensada da apresentação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, para fins de isenção previdenciária da cota patronal.

Ademais, o entendimento foi corroborado pela **Solução de Consulta Interna Cosit nº 4, de 07 de fevereiro de 2013**, cuja ementa segue abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
ISENÇÃO. ENTIDADE SEM FINS LUCRATIVOS INSTITUÍDA POR LEI. DISPENSA DE APRESENTAÇÃO DE CERTIFICADO OU REGISTRO DE FILANTROPIA. NECESSIDADE DE ATENDIMENTO DOS DEMAIS REQUISITOS LEGAIS. CUMPRIMENTO DE PARECER DO AGU APROVADO PELO PRESIDENTE DA REPÚBLICA.

A criação de entidade filantrópica sem fins lucrativos por lei supre o certificado ou registro que ateste tal finalidade, e isenta a entidade das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 1991, desde que atendidos os demais requisitos previstos no art. 29 da Lei nº 12.101, de 2009. Dispositivos Legais: Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993, arts. 40 e 41; Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009, art. 29; Parecer AGU nº GQ-169.

Portanto, o motivo apresentado pela autoridade fiscal para o não reconhecimento da imunidade tributária, encontra-se superado, eis que a criação, por lei, de entidade filantrópica supre o certificado ou registro que ateste tal finalidade.

Em relação ao segundo motivo adotado pela autoridade fiscal para o não reconhecimento da imunidade e que diz respeito à cobrança de mensalidades de seus destinatários, é preciso esclarecer o que segue.

No ano-calendário de 2021, o Supremo Tribunal Federal (STF) concluiu o julgamento da **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4480**, reafirmando os precedentes das ADIs 2028, 2036, 2621 e 2228, bem como do Recurso Extraordinário nº 566.622 (Tema 32 da Repercussão Geral).

Naquela oportunidade, concluído o julgamento dos segundos embargos de declaração opostos, o Supremo Tribunal Federal (STF) reconheceu a inconstitucionalidade formal do art. 13, III, §1º, I e II, §§ 3º e 4º, I e II, §§ 5º, 6º e 7º; do art. 14, §§ 1º e 2º; do art. 18, *caput*; do art. 29, VI, e do art. 31 da Lei 12.101/2009, com a redação dada pela Lei 12.868/2013, e a inconstitucionalidade material do art. 32, § 1º, da Lei 12.101/2009.

O entendimento foi no sentido de que as exigências estabelecidas nesses dispositivos não tratariam de aspectos procedimentais, mas, sim, de condições para obtenção da certificação.

Em relação ao art. 32, § 1º, da Lei 12.101/2009, o entendimento foi no sentido de que o dispositivo afrontaria o inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, uma vez que determinava a “suspensão automática” do direito à isenção, sem a garantia do contraditório e da ampla defesa, conforme assegurado no dispositivo constitucional.

Foram mantidos, incólumes os artigos 1º; 13, incisos I e II, todos da Lei 12.101, de 27 de novembro de 2009, sob o fundamento de que apenas tratam sobre a certificação das entidades benéficas. Em relação ao § 2º, do art. 13, da Lei 12.101/09, foi reconhecida a perda de objeto, tendo em vista sua alteração pela Lei 13.043/2014, a qual não teria sido impugnada na ação, nem na inicial e nem no seu aditamento.

Também foi afastada a inconstitucionalidade dos §§ 1º e 2º, incisos I, II e III, do art. 18 da Lei 12.101/09; bem como do seu § 3º, sob o fundamento de que se limitam a ampliar a abrangência de entidades objeto da lei, não tratando de requisitos a serem observados para garantir a finalidade benéfica dos serviços por elas prestados.

Quanto ao art. 29 e seus incisos e ao art. 30 da Lei 12.101/09, o entendimento foi no sentido de que somente poderiam ser considerados inconstitucionais na hipótese de estabelecerem condições inovadoras, não previstas expressamente pela legislação complementar, no caso, o art. 14 do Código Tributário Nacional, ou que dela não puderem ser identificadas como consequências lógicas. Como consequência, foi declarada a inconstitucionalidade do art. 29, VI, da Lei 12.101/2009, por estabelecer prazo de obrigação acessória tributária (dez anos), em discordância com o disposto no CTN.

Por outro lado, foi reconhecida a constitucionalidade formal do art. 29, incisos I, II, III, IV, V, VII e VIII. O entendimento foi no sentido de que os incisos I e V do artigo 29 se amoldariam 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, ajustar-se-ia 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*”), ter-se-iam os incisos III, IV, VII e VIII do artigo 29 da Lei 12.101/2009.

Também foi afastada a inconstitucionalidade do art. 30, da Lei 12.101/2009, sob o fundamento de que seria uma consequência lógica do sistema, no sentido de que o

reconhecimento da entidade como benfeitor representa um ato individual, não se estendendo a outra pessoa com personalidade jurídica diferente, ainda que relacionada.

Foi reconhecida, ainda, a constitucionalidade do *caput*, do artigo 32, da Lei 12.101/2009, sob o argumento de que apenas prevê penalidade a descumprimento dos requisitos do art. 29, incisos e parágrafos, considerados constitucionais por estabelecerem condições previstas expressamente pela legislação complementar, no caso, o art. 14 do Código Tributário Nacional.

Cabe destacar, ainda, que consta no voto proferido pelo Ministro Gilmar Mendes (Relator), importante afirmação sobre a natureza declaratória da imunidade tributária destinada às entidades benfeitoras da assistência social, o qual foi feito citando o Professor Paulo de Barros Carvalho¹, quando este afirma que “*a regra constitucional da imunidade tributária é uma norma de eficácia contida e de aplicabilidade condicionada, porquanto se exige uma efetiva comprovação de atendimento a exigências infraconstitucionais*”.

Ademais, a natureza declaratória do Certificado de Entidade Benfeitora de Assistência Social (CEBAS) foi reconhecida, inclusive, pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), por meio da Súmula nº 612, de modo que os efeitos retroagem à data em que demonstrado o cumprimento dos requisitos estabelecidos por lei complementar para a fruição da imunidade.

Nessa toada, consta no voto proferido pelo Ministro Gilmar Mendes (Relator), ancorado em entendimento exarado pela Procuradoria-Geral da República, que o exercício da imunidade deve ter início assim que os requisitos exigidos pela lei complementar forem atendidos, de modo que, o estabelecimento de termo inicial para que as entidades possam exercer o direito à imunidade da contribuição para a segurança social, trata de matéria submetida à reserva de lei complementar. Assim, foi reconhecida a inconstitucionalidade formal do art. 31, da Lei nº 12.101/2009.

Para o que interessa ao caso dos autos, tem-se que o Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento da **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4480**, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 18, *caput*, da Lei nº 12.101/2009, sob o argumento de que condicionar a certificação à **entidade de assistência social que presta serviços ou realiza ações socioassistenciais de forma gratuita**, seria matéria que adentraria na seara pertencente à lei complementar, sendo insuficiente, portanto, a previsão em lei ordinária.

E diverso não poderia ser o entendimento, eis que, no julgamento das **ADIs 2028 e 2036**, o Supremo Tribunal Federal (STF) declarou 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 (“gratuitamente e em caráter exclusivo”), bem como dos arts. 4º, 5º e 7º da Lei 9.732/1998.

¹ CARVALHO, Paulo de Barros, *Curso de Direito Tributário*, 17^a Edição, Ed. Saraiva, São Paulo, 2005, p. 192.

Dessa forma, tendo em vista que não prospera a motivação adotada pela fiscalização, fundamentada em suposto descumprimento ao art. 18, *caput*, da Lei nº 12.101/2009, inexistindo nos autos outros elementos indicativos por parte da fiscalização que demonstrariam o efetivo descumprimento dos requisitos previstos na legislação de regência, com respaldo em decisão do Supremo Tribunal Federal (STF), não há como prosperar a acusação fiscal lastreada no presente lançamento e que diz respeito à Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador e Contribuição para outra Entidades e Fundos.

A propósito, no que diz respeito às contribuições devidas a outras entidades e fundos, deve ser afastada a exigência, integralmente, eis que, embora a imunidade não atinja as contribuições devidas a terceiros, o art. 3, §§ 9º e 6º, da Lei nº 11.457/07 assegura o direito das entidades que atendem os requisitos previstos para a imunidade à isenção quanto às contribuições devidas a terceiros, fazendo referência à vigência da isenção pelo atendimento dos requisitos cumulativos constantes dos incisos I a V do *caput* do art. 55, da Lei nº 8.212/91.

Conforme visto, o fato de a entidade de assistência social prestar serviços ou realizar ações socioassistenciais de forma não gratuita, não prejudica a fruição da imunidade, eis que tal condição não encontrou respaldo na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF), tendo em vista que a imposição da gratuidade é requisito atinente aos lides da imunidade, sujeita, portanto, a previsão em lei complementar, nos termos em que consagrado no Tema nº 32 de Repercussão Geral.

Diante de todo o exposto, o lançamento ressai totalmente insubsistente, tendo em vista o entendimento consagrado no Supremo Tribunal Federal, nos termos em que estabelecido no Tema nº 32 de Repercussão Geral.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para DAR-LHE PROVIMENTO, a fim de reconhecer a improcedência do lançamento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite