



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13602.000515/2009-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-009.858 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de maio de 2021
Recorrente CÍRCULO SOCIAL IMACULADA CONCEIÇÃO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2004 a 31/12/2005

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. COTA PATRONAL. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. REQUERIMENTO AO INSS. ART. 55, § 1º, DA LEI Nº 8.212/91. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

Diante de declaração de inconstitucionalidade assentada pelo STF no julgamento do RE nº 566.622, tem-se que é insubsistente o lançamento fundamentado na falta de requerimento feito junto ao INSS - § 1º do art. 55 da Lei nº 8.212/91.

IMUNIDADE. REQUISITOS. CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL - CEBAS. ART. 55, II, DA LEI Nº 8.212/91.

O requisito estabelecido pelo inciso II do art. 55 da Lei nº 8.212/91, declarado constitucional, é que a entidade seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos que, posteriormente, passou a ser o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS).

IMUNIDADE. ART. 195, § 7º, DA CF. CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. NÃO ABRANGÊNCIA.

A entidade beneficente, imune ou não, está obrigada ao recolhimento das contribuições destinadas a Outras Entidades e Fundos (Terceiros). As contribuições do art. 22, além daquelas do art. 23, ambas da Lei nº 8.212/91, são as que gozam do benefício da imunidade tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luís Henrique Dias Lima, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face da Decisão (fls. 119 a 125), que julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito constituído por meio do Auto de Infração DEBCAD nº 37.240.433-2 (fls. 3 a 58), correspondente às contribuições devidas à Seguridade Social destinadas a Outras Entidades e Fundos (Terceiros), incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada a segurados empregados e contribuintes individuais, no período de 06/2004 a 13/2005.

Relatório Fiscal às fls. 102 a 107.

A DRJ julgou a impugnação (fls. 115 a 116) improcedente, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2004 a 31/12/2005

CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. ENTIDADE BENEFICENTE. ISENÇÃO. RETROATIVIDADE BENIGNA. MOMENTO DO CALCULO.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições para Outras Entidade e Fundos a seu cargo.

A Ebas deverá requerer o reconhecimento da isenção perante a Delegacia ou Inspetoria da Receita Federal do Brasil da jurisdição de seu estabelecimento matriz.

A isenção requerida, caso deferida, produz efeitos a partir da data do protocolo do pedido.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte foi cientificado da decisão em 26/08/2010 (fls. 131) e apresentou recurso voluntário em 27/09/2010 (fls. 134 a 137) sustentando: a) que é entidade beneficente; b) ausência de responsabilidade pelo preenchimento incorreto de GFIPs; c) lançamento foi realizado sem provas suficientes.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. Da imunidade tributária

A recorrente sustenta que faz jus aos benefícios da imunidade tributária do art. 195, § 7º, da Constituição Federal.

Em que pese a recorrente possuir CEBAS válido para o período lançado (fl. 91), entendeu a fiscalização que não está isenta de contribuições previdenciárias por não preencher os requisitos do **art. 55 da Lei nº 8.212/91**, uma vez que “*Verificou-se que a entidade não mantém, arquivados e em boa ordem, todos os documentos e registros contábeis a que está obrigada a manter. Diversos documentos não foram localizados, dentre eles folhas de pagamento relativas ao período 06/2004 a 12/2004, diversos comprovantes de lançamento feitos no Diário, recibos correspondentes a depósitos efetuados por transferência bancária, recibos de acordos trabalhistas, etc. Para o período 01/2005 a 05/2005, deixou de apresentar Livros Diários*” (Relatório Fiscal – fls. 103).

A DRJ concluiu pela manutenção do lançamento sob o fundamento de que a recorrente não fez requerimento de isenção junto ao INSS, conforme exigência do § 1º do art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Pois bem.

A Constituição Federal (CF) traz, em seu bojo, as imunidades tributárias como forma de limitação constitucional ao poder de tributar, tendo como vetor axiológico os princípios fundamentais (art. 5º), o pacto federativo (art. 60, § 4º, I) e o fomento da solidariedade.

As limitações constitucionais ao poder de tributar estão protegidas contra mudanças que lhe diminuam o alcance ou amplitude, por configurarem verdadeiras garantias individuais do contribuinte.

Nos termos do art. 195, § 7º, da CF¹, as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei são *isentas* de contribuição para a seguridade social.

Em que pese o termo *isentas*, trata-se de verdadeira imunidade.

LUCIANO AMARO (2020, p. 173) explica que “Por se tratar de norma constitucional que afasta a possibilidade de tal tributação, delimitando a competência tributária, o uso da palavras ‘isentas’ é impróprio. Não se trata de benefício fiscal, mas de verdadeira imunidade, conforme já reconheceu o STF na ADI 2.028”.²

Há mais de vinte anos esse é o entendimento perfilhado pelo Supremo Tribunal Federal. Confira-se:

MANDADO DE SEGURANÇA - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - QUOTA PATRONAL - ENTIDADE DE FINS ASSISTENCIAIS, FILANTRÓPICOS E EDUCACIONAIS - IMUNIDADE (CF, ART. 195, § 7º) (...). **A cláusula inscrita no**

¹ Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

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

² No mesmo sentido:

Ao comentar a disposição do § 7º do art. 195, RICARDO ALEXANDRE (2019, p. 210) enfatiza que “apesar de o dispositivo prever que os requisitos para que as entidades mencionadas gozem do benefício serão estipulados em lei, o caso é de imunidade (e não de isenção), pois é a própria Constituição Federal de 1988 (e não a lei) que prevê a impossibilidade de cobrança do tributo”.

art. 195, § 7º, da Carta Política - não obstante referir-se impropriamente à isenção de contribuição para a seguridade social - , contemplou as entidades beneficentes de assistência social, com o favor constitucional da imunidade tributária, desde que por elas 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. Precedente: RTJ 137/965. - **Tratando-se de imunidade - que decorre, em função de sua natureza mesma, do próprio texto constitucional -, revela-se evidente a absoluta impossibilidade jurídica de a autoridade executiva, mediante deliberação de índole administrativa, restringir a eficácia do preceito inscrito no art. 195, § 7º, da Carta Política, para, em função de exegese que claramente distorce a teleologia da prerrogativa fundamental em Referência, negar, à entidade beneficente de assistência social que satisfaz os requisitos da lei, o benefício que lhe é assegurado no mais elevado plano normativo.**

(RMS 22192, Rel. Min. CELSO DE MELLO, Primeira Turma, julgado em 28/11/1995, DJ 19/12/1996) (grifei)

Não obstante, trata-se de dispositivo de eficácia limitada, que depende de regulamentação por meio de normas infraconstitucionais.

A controvérsia cinge-se em saber em qual lei estão os requisitos a serem preenchidos pela entidade beneficente para fazer jus à imunidade, uma vez que o art. 146, inciso II, da Constituição Federal³ dispõe que cabe somente à lei complementar regular as limitações constitucionais ao poder de tributar.

A questão foi decidida pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento das Ações Diretas de Inconstitucionalidade (ADIs) 2028, 2036, 2228, 2621 e 4480 e do Recurso Extraordinário (RE) 566.622, com repercussão geral reconhecida.

O motivo para a existência conjunta dessas ADIs é porque, quando foram ajuizadas ações 2028, 2036, 2228 e 2621 e o RE 566.622, o tema era regido pelo art. 55 da Lei nº 8.212/91. Antes do seu julgamento, porém, essa norma foi revogada pela Lei nº 12.101/2009, que trouxe novas regras para o CEAS e foi questionada na sequência pela ADI 4480, entre outras ações. Assim, apesar de materialmente versarem sobre o mesmo tema, formalmente as leis discutidas nesses casos são diferentes.

Em 02/03/2017, ao julgar as ADIs 2028, 2036, 2228 e 2621, o STF declarou a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei 9.732/1998, na parte em que alterou a redação do art. 55, III, da Lei 8.212/1991 e acrescentou-lhe os §§ 3º, 4º e 5º; arts. 4º, 5º e 7º da Lei 9.732/1998; arts. 2º, IV; 3º, VI, § 1º e § 4º; 4º, parágrafo único, do Decreto 2.536/1998; arts. 1º, IV; 2º, IV, e § 1º e § 3º; e 7º, § 4º, do Decreto 752/1993.

No julgamento realizado em 23/02/2017, o STF, por maioria e nos termos do voto do Relator Ministro Marco Aurélio⁴, deu provimento ao RE nº 566.622 e declarou a

³ Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...) II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

⁴ Nesses termos consignou o Relator Ministro Marco Aurélio:

Em síntese conclusiva: o artigo 55 da Lei nº 8.212, de 1991, prevê requisitos para o exercício da imunidade tributária, versada no § 7º do artigo 195 da Carta da República, que revelam verdadeiras condições prévias ao aludido direito e, por isso, deve ser reconhecida a inconstitucionalidade formal desse dispositivo no que extrapola o definido no artigo 14 do Código Tributário Nacional, por violação ao artigo 146, inciso II, da Constituição Federal. Os requisitos legais exigidos na parte final do mencionado § 7º, enquanto não editada nova lei complementar sobre a matéria, são somente aqueles do aludido artigo 14 do Código.

inconstitucionalidade de todo o artigo 55 da Lei nº 8.212/91, concluindo que os requisitos a serem cumpridos pela entidade beneficente são aqueles dispostos no art. 14 do CTN⁵.

Posteriormente, em 19/12/2019, o STF acolheu parcialmente os embargos de declaração opostos pela União no RE 566.622 **para assentar a constitucionalidade tão somente do inciso II do art. 55 da Lei nº 8.212/91**, nos seguintes termos (Acórdão publicado em 11/05/2020, Redatora para o Acórdão Ministra Rosa Weber):

- a) É exigível lei complementar para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas no art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas (Tema nº 32);
- b) Lei ordinária pode regular aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo;
- c) 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.

Tem-se, portanto, que foi declarada inconstitucional a exigência de requerimento junto ao INSS (art. 55, § 1º, da Lei nº 8.212/91⁶) para a entidade beneficente ser dispensada do recolhimento das contribuições relacionadas nos arts. 22 e 23 da Lei nº 8.212/91.

O requisito estabelecido pelo inciso II do art. 55 da Lei nº 8.212/91⁷, por sua vez declarado constitucional, é que a entidade seja portadora do Certificado e do Registro

Chego à solução do caso concreto ante a inconstitucionalidade formal do artigo 55 da Lei nº 8.212, de 1991, e a moldura fática delineada no acórdão recorrido.

(...)

Assim, sendo estreme de dúvidas – porquanto consignado na instância soberana no exame dos elementos probatórios do processo – que a recorrente preenche os requisitos veiculados no Código Tributário, dou provimento ao recurso para, declarando a inconstitucionalidade formal do artigo 55 da Lei nº 8.212, de 1991, restabelecer o entendimento constante da sentença e assegurar o direito à imunidade de que trata o artigo 195, § 7º, da Carta Federal e, consequentemente, desconstituir o crédito tributário inscrito na Certidão de Dívida Ativa nº 32.725.284-7, com a extinção da respectiva execução fiscal. Ficam invertidos os ônus de sucumbência.

⁵ 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; (Redação dada pela Lcp nº 104, de 2001)

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.

⁶ Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

(...)

§ 1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.

⁷ Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

(...)

II - seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; (Redação dada pela Lei nº 9.429, de 26.12.1996).

de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, conforme Redação dada pela Lei nº 9.429, de 26.12.1996); que, posteriormente passou a ser o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos.

A própria fiscalização anexou ao Auto de Infração o CEBAS da recorrente válido para o período de 21/11/2003 a 20/11/2006, enquanto o lançamento abrange os períodos de 01/06/2004 a 31/12/2005.a

A informação é corroborada pela consulta ao Sistema de Certificação das Entidades Beneficentes de Assistência Social em Saúde – SISCEBAS⁸.

CNPJ	NOME EMPRESARIAL	TÍTULO DO ESTABELECIMENTO (NOME FANTASIA)
23.516.388/0001-83	CIRCULO SOCIAL IMACULADA CONCEICAO	
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL		
8730199 - ATIVIDADES DE ASSISTENCIA SOCIAL PRESTADAS EM RESIDENCIAS COLETIVAS E PARTICULARES NAO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE		
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA SECUNDÁRIA		
NENHUM REGISTRO ENCONTRADO.		
NATUREZA JURÍDICA		
FUNDACAO PRIVADA		
CEP	ESTADO	MUNICÍPIO
36480-000	MG	PIRANGA
LOGRADOURO		TIPO
SANTA EFIGENIA 55		RUA
DATA DA SITUAÇÃO CADASTRAL		COMPLEMENTO
03/04/2018		PREDIO
	ATIVA	
	SIM	

DADOS DO CNAS						
NÚMERO DO PROCESSO	NÚMERO DO CNPJ	ÁREA DE ATUAÇÃO	DATA DO PROCESSO CNAS	DATA DA DECISÃO CNAS	DATA DE INÍCIO DA VALIDADE	DATA FINAL DA VALIDADE
00000.221487/1976-00	23.516.388/0001-83	NÃO SE APLICA	14/09/1976	14/09/1976	14/09/1976	31/12/1994
NÚMERO DA PORTARIA		DATA DA PORTARIA		LINK D.O.U		ARQUIVO DIGITAL
NÚMERO DO PROCESSO	NÚMERO DO CNPJ	ÁREA DE ATUAÇÃO	DATA DO PROCESSO CNAS	DATA DA DECISÃO CNAS	DATA DE INÍCIO DA VALIDADE	DATA FINAL DA VALIDADE
44006.000607/2002-85	23.516.388/0001-83	ASSISTÊNCIA SOCIAL	18/04/2002	21/11/2003	21/11/2003	20/11/2006
NÚMERO DA PORTARIA		DATA DA PORTARIA		LINK D.O.U		ARQUIVO DIGITAL
NÚMERO DO PROCESSO	NÚMERO DO CNPJ	ÁREA DE ATUAÇÃO	DATA DO PROCESSO CNAS	DATA DA DECISÃO CNAS	DATA DE INÍCIO DA VALIDADE	DATA FINAL DA VALIDADE
71010.003856/2006-60	23.516.388/0001-83	NÃO SE APLICA	01/12/2006	23/01/2009	21/12/2006	20/12/2009
NÚMERO DA PORTARIA		DATA DA PORTARIA		LINK D.O.U		ARQUIVO DIGITAL

Ocorre que o crédito lançado neste auto de infração refere-se às contribuições devidas a Terceiros, cuja entidade, imune ou não, está obrigada a recolher, conforme já decidido pelo Supremo Tribunal Federal.

AGRAVO INTERNO NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO. IMUNIDADE. ARTIGO 195, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. ABRANGÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. NÃO ABRANGÊNCIA. PRECEDENTES. INCONSTITUCIONALIDADE DA BASE DE CÁLCULO. INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. REITERADA REJEIÇÃO DOS ARGUMENTOS EXPENDIDOS PELA PARTE NAS SEDES RECURSAIS ANTERIORES. MANIFESTO INTUITO PROTETATÓRIO. MULTA DO ARTIGO 1.021, § 4º, DO CPC/2015. APLICABILIDADE. AGRAVO INTERNO DESPROVIDO. (ARE 1228088 AgR, Relator(a): LUIZ FUX, Primeira Turma, julgado

II - seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001).

⁸ <http://siscebas.saude.gov.br/siscebas/WebApplication/consultaPublicaPorCnpj.php>

em 29/11/2019, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-274 DIVULG 10-12-2019 PUBLIC 11-12-2019)

EMENTA DIREITO TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. ENTIDADE EDUCACIONAL. IMUNIDADE PREVISTA NO ART. 195, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. CONTRIBUIÇÃO DESTINADA A TERCEIROS. NÃO ABRANGÊNCIA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO INTERPOSTO SOB A ÉGIDE DO CPC/1973. CONSONÂNCIA DA DECISÃO RECORRIDA COM A JURISPRUDÊNCIA CRISTALIZADA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO QUE NÃO MERECE TRÂNSITO. AGRAVO MANEJADO SOB A VIGÊNCIA DO CPC/1973. 1. O entendimento da Corte de origem, nos moldes do assinalado na decisão agravada, não diverge da jurisprudência firmada no Supremo Tribunal Federal, no sentido de que a imunidade prevista pelo art. 195, § 7º, da Constituição Federal é restrita às contribuições para a seguridade social e, por isso, não abrange as contribuições destinadas a terceiros. (...) (ARE 744723 AgR, Relator(a): ROSA WEBER, Primeira Turma, julgado em 17/03/2017, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-067 DIVULG 03-04-2017 PUBLIC 04-04-2017)

As contribuições do art. 22, além daquelas do art. 23, ambas da Lei nº 8.212/91, são as que gozam do benefício da imunidade tributária.

Desse cenário decorre que cabe à entidade beneficente de assistência social o recolhimento das contribuições devidas a Terceiros.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira