



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13830.720261/2012-61
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9202-010.220 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 13 de dezembro de 2021
Recorrentes FUNDACAO DE ENSINO EURIPIDES SOARES DA ROCHA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

RECURSO ESPECIAL. SITUAÇÕES FÁTICAS SEMELHANTES. COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA.

O Recurso Especial de Divergência deve ser conhecido quando restar comprovado que, em face de situações equivalentes, a legislação de regência tenha sido aplicada de forma divergente, por diferentes colegiados.

IMUNIDADE. ENTIDADE BENEFICENTE. CONSTITUCIONALIDADE DO INCISO IV DO ART. 55 DA LEI Nº 8.212/91. RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 566.622 E ADI nº 4.480.

“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”. Entretanto, aspectos meramente procedimentais referentes à certificação, à fiscalização e ao controle administrativo são passíveis de definição em lei ordinária.

A proibição da remuneração de diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores de entidades sem fins lucrativos é requisito decorrente do art. 14 do CTN, de lei complementar é, portanto, exigência constitucional.

Não caracteriza violação ao art. 14 do CTN a remuneração paga a empregado como contraprestação pelos serviços prestados na gestão da entidade.

RECURSO ESPECIAL. PREJUDICIALIDADE. PERDA DE OBJETO POR CAUSA SUPERVENIENTE. DECISÃO FAVORÁVEL AO SUJEITO PASSIVO. NÃO CONHECIMENTO.

Um vez fixada a tese vencedora no recurso especial do contribuinte pelo cancelamento do lançamento em razão do reconhecimento da imunidade, resta prejudicada a análise do recurso especial da Fazenda Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por determinação do art. 19-E, da Lei nº 10.522, de 2002, acrescido pelo art. 28, da Lei nº 13.988, de 2020, em face do empate no julgamento,

dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa, Maurício Nogueira Righetti, Denny Medeiros da Silveira (suplente convocado) e Maria Helena Cotta Cardozo, que lhe negaram provimento. Acordam ainda, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, por perda de objeto.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Mauricio Nogueira Righetti, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Denny Medeiros da Silveira (suplente convocado), Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente). Ausente o conselheiro Mario Pereira de Pinho Filho, substituído pelo conselheiro Denny Medeiros da Silveira.

Relatório

Trata-se de lançamento para exigência de Contribuições Previdenciárias incidente sobre a remuneração paga aos funcionários empregados e contribuintes individuais, e incidente sobre pagamentos realizados às cooperativas de trabalho, uma vez que restou descaracterizada a condição do Contribuinte como entidade educacional imune e para exigência de multa pelo descumprimento de obrigação acessória. O presente lançamento tem como objeto os **Debcads 37.307.639-8, 37.307.640-1 e 37.307.638-0** que versam, respectivamente, sobre a cota patronal e cota de terceiros no período de 01/2009 a 13/2009 e o AI 68.

O lançamento assim se expôs:

1. O presente Processo Fiscal é composto dos Autos de Infração - Ais de obrigações principais cadastrados sob os Decads: nº 37.307.639-8, relativo às contribuições previdenciárias patronais (de empresas e a título de SAT/RAT - destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho); nº 37.307.640-1, relativo às contribuições sociais destinadas a Outras Entidades e Fundos - denominados Terceiros, ambos para o período de 01/2007 a 12 e 13/2008; e do Auto de Infração cadastrado sob o Decad nº 37.307.638-0, por descumprimento de obrigações acessórias.

...

Com o objetivo de possibilitar um melhor entendimento quanto à situação da autuada, solicitamos e/ou analisamos os seguintes documentos:

- a) **Processo cadastrado no Comprot sob nº 11444.000797/2007-27 relativo ao processo de concessão de Isenção de Cota Patronal** antigo protocolo sob nº 21-035/111070/73, contendo Informação Fiscal para fins de Cancelamento de Isenção de Cota Patronal e respectivo Despacho Decisório DRF/MRA nº 2007/862, de 27/12/2007; e Ato Declaratório Executivo DRF/MRA nº 51, de 28 de dezembro de 2007, de Cancelamento da Isenção das Contribuições Sociais de que tratam os artigos 22 e 23, da Lei 8212/91, com efeitos a partir de 01/08/2003;
- b) Informações nos sistemas de Débitos e Cobrança da Receita Federal do Brasil onde constam: Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 37.072.886-6 e Autos de Infração - Ais nºs 37.072.884-0, 37.138.160-6, 37.138.162-2, 37.138.163-0, 37.138.164-9, 37.138.165-7 e 37.138.166-5, inscritos na Procuradoria, decorrentes da constituição de créditos, motivados pelo Ato Cancelatório acima mencionado;
- c) Consultas ao Sistema de Informação do Conselho Nacional de Assistência Social - SICNAS, onde consta o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEBAS e renovações deferidas pelo CNAS, com base na Medida Provisória - MP 446/2008, posteriormente anulado pela Justiça Federal;
- d) Consultas junto ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF relativas aos créditos constituídos através da Notificação Fiscal e Autos de Infração emitidos e mencionados no subitem letra b acima, ainda pendentes de decisão (em andamento);
- e) Memorando nº 2010 11.387/SRRF07/Gabinete, encaminhando Ofício da AGU/Secretaria-Geral de Contencioso, dando conta da **cassação** da decisão proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 10.100/2004, impetrado pela Fundação de Ensino Eurípides Soares da Rocha, cujo objeto era a concessão de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, por meio do qual possibilitaria o gozo da imunidade e conseqüente isenção das contribuições previdenciárias; e por meio da qual o Ministro Joaquim Barbosa deu provimento ao RE nº 472.475/DF, denegando a segurança pleiteada.

6. Verificamos, conforme análise das informações do **item 5 acima**, que ao sujeito passivo **não houve**, por parte da SRFB - Secretaria da Receita Federal do Brasil, a renovação ou da concessão de isenção de contribuições previdenciárias após o ato de cancelamento mencionado na letra "a", embora tendo sido renovados seus certificados de Entidade de Fins Filantrópicos pelo CNAS, conforme consultas referidas na letra "c".

Após o trâmite processual, a 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária deu provimento parcial ao recurso do contribuinte para excluir da base de cálculo os valores relativos ao pagamentos realizados às cooperativas de trabalho e limitar a multa ao percentual de 20%, nos termos do art. 35 da Lei nº 8.212/91, com redação dada pela MP nº 449/08. Quanto ao mérito, na parte que nos interessa, destacou o Colegiado que embora o Contribuinte tenha alegado estar em pleno gozo da imunidade, quando da lavratura do auto de infração, pois teria sido apresentado Pedido de Isenção de Contribuições Previdenciárias, o relatório fiscal demonstrou claramente descumprimento deste requisito legal no período dos fatos geradores (ato de exclusão com efeitos a partir de 01/08/2003 – em debate do processo nº 11444.000.797/2007-27). O acórdão 2201-003.225 recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

INCONSTITUCIONALIDADE. AFASTAMENTO DE NORMAS LEGAIS. VEDAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 2.

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

SALÁRIO EDUCAÇÃO

É constitucional a cobrança da contribuição do salário-educação, seja sob a carta de 1969, seja sob a constituição federal de 1988, e no regime da lei 9.424/1996.

SESC E SEBRAE

As empresas prestadoras de serviços estão sujeitas às contribuições ao SESC e SEBRAE.

INCRA. EMPRESAS URBANAS.

É legítima a cobrança da contribuição para o INCRA das empresas urbanas, sendo inclusive desnecessária a vinculação ao sistema de previdência rural.

COOPERATIVAS DE TRABALHO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (STF).

O Supremo Tribunal Federal, com repercussão geral reconhecida no RE nº 595.838 (Acórdão publicado em 08/10/2014), declarou inconstitucional o dispositivo da nº Lei 8.212/1991 (artigo 22, inciso IV) que previa a incidência da contribuição previdenciária de 15% sobre o valor de serviços prestados por meio de cooperativas de trabalho.

MULTA DE MORA. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO.

Conforme determinação do Código Tributário Nacional (CTN) a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Nova Lei limitou a multa de mora a 20%.

A multa de mora, aplicada até a competência 11/2008, deve ser recalculada, prevalecendo a mais benéfica ao contribuinte.

PROCESSO DE REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. SÚMULA CARF Nº 28.

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais”.

SELIC. SÚMULA CARF Nº 4.

“A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais”.

Contra o acórdão a Fazenda Nacional apresentou recurso especial. Citando como paradigmas os acórdãos 2402-00.233 e 9202-002.193, defende a União que a multa de mora prevista no novo art. 35 da Lei nº 8.212/91, somente se aplica aos casos em que o contribuinte espontaneamente efetuar o recolhimento em atraso da contribuição devida. No caso como dos

autos, onde ocorreu exigência de ofício, a autoridade fiscal para cobrança do multa deverá somar as multas da sistemática antiga observando-se os patamares máximos vigentes à época, (art. 35, II e art. 32, IV da norma revogada) e comparar o resultado dessa operação com a multa prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212/91, introduzido pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009 e que remete ao art. 44, I, da Lei nº 9.430/96 (75%).

Intimado o Contribuinte apresentou contrarrazões pugnando pelo não provimento do recurso, oportunidade em que apresentou ainda argumentos de mérito semelhantes aos trazidos em embargos de declaração e Recurso Especial.

Os embargos apresentados pelo Contribuinte foram rejeitados e seu Recurso Especial, após decisão em Agravo, foi conhecido pelo despacho de fls. 540/546. Assim, devolve-se a este Colegiado o debate sobre duas divergências:

- 1) Obrigatoriedade de aplicação das decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal em sede de repercussão geral aos processos administrativos. Cita como paradigmas os acórdãos 9303-005.275 e 9202-005.467, para concluir que, por força do art. 62 do RICARF ao caso deve-se aplicar o entendimento pacificado do STF no RE 566.622.
- 2) Os requisitos para a imunidade da contribuição previdenciária das entidades beneficentes devem ser avaliados segundo o art. 14 do CTN. Segundo o recorrente o acórdão paradigma 3401-002.358, defenderia que lei ordinária não pode mitigar o direito previsto no art. 195, §7º, da Constituição Federal.

Contrarrazões da Fazenda Nacional pugnando pelo não conhecimento do recurso e no mérito pela manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Conforme consta do relatório, trata-se de recursos interpostos pela Fazenda Nacional e pelo Contribuinte.

Diante da relação de causa e efeito, iniciamos o julgamento pelo Recurso do Contribuinte.

Do Recurso do Contribuinte:

Trata-se de recurso contra o entendimento do Colegiado *a quo* que concluiu pelo descumprimento dos requisitos necessários à imunidade, levando a exigência das contribuições previdências não recolhidas no período. **O presente processo tem como fundamento o ato declaratório objeto do processo nº 11444.000797/2007-27.**

Antes de entrarmos no mérito, considerando as alegações em sede de contrarrazões, passamos à análise do preenchimento dos requisitos formais para o conhecimento do recurso.

Do conhecimento:

Duas são as matérias recursais: vinculação das decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal em sede de repercussão geral aos processos administrativos, por força do art. 62 do RICARF e aplicação exclusiva do art. 14 do CTN para fins de reconhecimento da imunidade prevista no art. 195, §7º, da Constituição Federal.

Quanto a primeira divergência foram citados dois acórdãos paradigmas: 9303-005.275 e 9202-005.467. Em ambos os julgados a decisão expõe que por força do art. 62 do Regimento Interno deste Conselho são vinculantes as decisões definitivas do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil.

No acórdão 9303-005.275, discutiu-se pedido de ressarcimento de créditos de Cofins relativo ao segundo trimestre de 2004, tendo o julgamento ocorrido em 21 de julho de 2017. Neste caso negou-se provimento ao recurso da Fazenda Nacional aplicando-se o entendimento vinculante do Recurso Extraordinário nº 606.107, transitado em julgado no dia 05/12/2013.

É relevante mencionar que a decisão recorrida analisada pelo Colegiado paradigmático se deu na data de 11/03/2010 (o acórdão nº 380300.348, proferido pela então 3ª Turma Especial do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, movimentação no site) e, embora tenha sido favorável ao contribuinte, por óbvio não poderia ter como fundamento a decisão no RE 606.107. Assim, quando do julgamento do recurso voluntário inexistia decisão vinculante dos tribunais a ser seguida pelo Colegiado, entretanto, quando do conhecimento e da análise de Recurso Especial pela Câmara Superior, o STF já havia definido a matéria em sede de repercussão geral e, neste cenário, o acórdão 9303-005.275 por força do art. 62 do RICARF, aplicou o entendimento do Tribunal Superior.

E, atualmente, temos o exato cenário: caberá a esta Câmara Superior analisar se a decisão vinculante no RE 566.622 – hoje já transitada em julgado – irradia efeitos sobre o presente lançamento.

É ainda relevante destacar que o conhecimento do recurso é essencial, pois é neste processo de exigência de obrigação principal que deve ser verificado o cumprimento dos requisitos pelo Contribuinte para sua caracterização como entidade imune, conforme decidido por este Colegiado no **processo nº 11444.000797/2007-27, julgado nesta mesma sessão de julgamento.**

Considerando a abrangência da primeira matéria e ainda a especificidade relativa à decisão proferida no processo nº 11444.000797/2007-27, conheço do recurso.

Além das razões acima, vale mencionar que a **Recorrente fez juntar ao processo nº 13830.720262/2012-13**, cuja tramitação é conjunta ao presente processo, petição por meio da qual noticia que impetrou Mandado de Segurança com o escopo de que fosse determinado ao Delegado da Receita Federal do Brasil em Marília a não exigência de outros requisitos senão aqueles previstos no art. 14 do CTN, para caracterização do direito da imunidade prescrita pelo art. 195, § 7º, da Constituição Federal, em relação às contribuições sociais previdenciárias. O processo judicial recebeu o número 0003744-37.2007.4.03.6111 e teve a segurança confirmada pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região. Na mesma petição é juntada cópia da decisão, com a seguinte teor:

Cuida-se de apelação interposta pela FUNDAÇÃO DE ENSINO "EURÍPEDES SOARES DA ROCHA", em face da sentença de fls. 219/238 e 248/263, que negou a segurança, cujo objeto é a declaração de inconstitucionalidade do art. 55 da Lei nº 8.212/91, bem como que seja reconhecido que os requisitos para o gozo da imunidade são os previstos na Lei Complementar (art. 14 do CTN), e a determinação para que a Autoridade Coatora se abstenha de exigir outros requisitos para o gozo da imunidade, prevista no § 7º do art. 195 da CF, senão os previstos em Lei Complementar.

Em suas razões, a Autora sustenta ser entidade beneficente de assistência social, fazendo jus à imunidade prevista no § 7º do art. 195, da CF, com relação às contribuições sociais, tendo o Fisco lhe exigido o cumprimento de requisitos inconstitucionais para o gozo da imunidade, com base no art. 55 da Lei nº 8.212/91. Diz que, segundo o art. 146 da CF, apenas lei complementar pode dispor sobre as limitações ao poder de tributar, e que no sistema jurídico brasileiro a lei complementar que trata do assunto é o CTN, que no art. 14 elenca os requisitos a serem observados para que a entidade possa usufruir da imunidade. Afirma que o presente *mandamus* tem como objeto o reconhecimento de que os requisitos para o gozo da imunidade são aqueles contidos em lei complementar, e não em lei ordinária, bem como a declaração de inconstitucionalidade do art. 55 da Lei nº 8.212/91. Aduz que a sentença merece reforma, por ser contraditória e "extra petita", na medida em que não foi requerida a aferição dos requisitos para o gozo da imunidade, e nem se pleiteou o reconhecimento da imunidade, mas apenas o reconhecimento de que os requisitos devem estar previstos em lei complementar.

...

Voto:

...

A referida ADI [ADI 2028] analisou os parágrafos 3º, 4º e 5º do art. 55 da Lei 8.212/91 e também os incisos II e III sob a ótica constitucional e concluiu pela inconstitucionalidade dos parágrafos 3º, 4º e 5º e inciso III do aludido art. 55 nos termos em que alterados pela lei n. 9732/98.

Posteriormente, no julgamento do RE 566622, admitido com repercussão geral, o STF fixou a tese de que: "Os requisitos para o gozo de imunidade hão de estar previstos em lei complementar".

E, no julgamento do RE 434978, diferentemente do decidido na ADI n. 2028, o STF sinalizou que nenhum dos incisos do artigo 55 da Lei n. 8.212/91 deve ser aplicado no tocante ao enquadramento das entidades como beneficentes, de modo que somente os requisitos estipulados pelo art. 14 do Código Tributário Nacional devem ser comprovados para efeito de fruição da imunidade em relação aos impostos e contribuições sociais.

Desse modo, tendo por base o mais recente posicionamento da Corte Constitucional, cabe avaliar apenas o preenchimento dos requisitos do art. 14 do CTN para fins de obtenção de imunidade.

Assim, há que ser comprovado, por documentos hábeis e idôneos, que a entidade está cumprindo os requisitos previstos nos incisos I a III do artigo 14, do CTN, abaixo *in verbis*, para que lhe seja reconhecido o direito à imunidade.

...

Sendo assim, a sentença proferida merece reforma, por ter reconhecido que os requisitos da imunidade prevista no § 7º do art. 195, da CF, são os constantes no art. 55 da Lei nº 8.212/91, e não no art. 14 do CTN.

Ante o exposto, com fulcro no artigo 932, V, "b", do Código de Processo Civil, dou provimento à apelação, para reformar a sentença a quo, para reconhecer que os requisitos para fins de obtenção da imunidade estão previstos no art. 14 do CTN, consoante fundamentação.

Observamos que a decisão citada reconheceu – em sede de mandado de segurança interposto em 24/07/2007 (data contemporânea a emissão do ato declaratório objeto do processo 11444.000797/2007-27) a tese do contribuinte no sentido de lei ordinária não poder traçar requisitos para imunidade prevista na Constituição Federal, trata-se de matéria de lei complementar e, portanto, o dispositivo aplicável é o art. 14 do CTN.

Assim, as duas teses recursais converge com o direito já assegurado ao Contribuinte por meio da decisão judicial acima mencionada e reconhecido pelo STF no Recurso Extraordinário RE 566.622: avaliar se as exigências do art. 55 da Lei nº 8.212/91 são compatíveis com o art. 14 do CTN.

Neste caso, resta a este Colegiado se debruçar sobre as razões que levaram à fiscalização a desconsiderar a Autuada como entidade imune às contribuições previdenciárias.

Assim, conheço do recurso interposto pelo Contribuinte também por essa razão.

Do mérito:

Ultrapassado o conhecimento, no mérito, a discussão assume um único viés: aplicação ao caso da decisão do Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário - RE nº 566.622 em razão da norma do art. 62 do RICARF.

Em acórdão 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”.

Analisando mais detidamente os acórdãos do STF, ao contrário do que afirma a Recorrente, não estamos diante da simples aplicação da decisão proferida no RE nº 566.622 no caso concreto, pois a revogação da sua condição de entidade imune está vinculada à fundamentação constante no processo de nº **11444.000797/2007-27** (julgada nesta mesma sessão).

Embora este Colegiado não tenha competência para atuar no citado processo, em razão do novo procedimento previsto a partir da Lei nº 12.101/2009, as razões lá expostas devem ser transportadas e analisadas nos respectivos lançamentos de ofício das obrigações principais.

No caso concreto a fiscalização caracterizou infração ao inciso IV do art. 55, da Lei nº 8.212/91 (não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título) sendo que tal requisito não foi, especificamente, objeto de análise pelo Tribunal em nenhuma das ações.

As citadas ações não apreciaram expressamente o art. 55, IV da lei, e por isso caberia a esta Câmara Superior avaliar se o requisito de vedação de remuneração de diretor seria exigência compatível com a tese fixada para a Repercussão Geral, ou seja, avaliar se se trata da requisito que extrapola condição imposta em lei complementar.

E neste sentido, pertinente analisarmos também o teor da Ação Direta de Inconstitucionalidade – ADI nº 4.480. Isso porque, referida ação analisou a constitucionalidade, entre outros, do art. 29 da Lei nº 12.101/2009.

A Lei nº 12.101/2009 é a norma atual que dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social e regula os procedimentos de isenção de contribuições para a seguridade social. Com sua edição o art. 55 da Lei nº 8.212/91 foi revogado e os requisitos para caracterização do direito à imunidade das entidades sem fins lucrativos passou a ser regulamentado pelo art. 29, o qual traz em seu inciso I vedação semelhante àquela prevista no art. 55, IV da Lei nº 8.212/91. Eis a redação do inciso I:

Art. 29. A entidade beneficente certificada na forma do Capítulo II fará jus à isenção do pagamento das contribuições de que tratam os [arts. 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991](#), desde que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos: [\(Vide ADIN 4480\)](#)

~~I — não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos;~~

~~I — não percebam seus dirigentes estatutários, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos;~~ [\(Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013\)](#)

I – não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos, exceto no caso de associações assistenciais ou fundações, sem fins lucrativos, cujos dirigentes poderão ser remunerados, desde que atuem efetivamente na gestão executiva, respeitados como limites máximos os valores praticados pelo mercado na região correspondente à sua área de atuação, devendo seu valor ser fixado pelo órgão de deliberação superior da entidade, registrado em ata, com comunicação ao Ministério Público, no caso das fundações; (Redação dada pela Lei nº 13.151, de 2015)

...

A ADI nº 4.480 analisou cada um dos incisos do art. 29 da Lei nº 12.101/2009, e quanto ao inciso I o Ministro Gilmar Mendes, aplicando a tese fixada pelo Tribunal no RE nº 566.622 e demais ações, conclui pela constitucionalidade da vedação, pois tal condição seria decorrente do art. 14, I do CTN:

Quanto ao art. 29 e seus incisos e ao art. 30, reitero que só deverão 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. Eis o teor dos referidos dispositivos:

...

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.

Observamos, portanto, que o Supremo Tribunal Federal por meio da referida ADI externou o entendimento de a vedação a remuneração de diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores de entidades sem fins lucrativos ser requisito decorrente do art. 14 do CTN, de lei complementar e, portanto, exigência constitucional. **Diante da similitude do requisito atualmente vigente e aquele tido como infringido pela Recorrente, forçoso concluir na mesma linha de raciocínio do Tribunal Superior.**

A única ressalva fica por conta da exceção constante da parte final do inciso I, onde se admite a remuneração de dirigentes “desde que atuem efetivamente na gestão executiva, respeitados como limites máximos os valores praticados pelo mercado na região correspondente à sua área de atuação, devendo seu valor ser fixado pelo órgão de deliberação superior da entidade, registrado em ata, com comunicação ao Ministério Público, no caso das fundações.”

E quanto a este ponto, é relevante transcrever a fundamentação constante da “Informação Fiscal” constante do processo nº 11444.000797/2007-27 (fls. 159 do processo):

3.2. DA REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTES

O senhor Luiz Carlos de Macedo Soares foi designado para o cargo de presidente da diretoria executiva da mantenedora Fundação de Ensino Eurípedes Soares da Rocha, a partir do ano de 1996, ininterruptamente, até o triênio que compreende os anos de 2007/2009.

Em 26/07/2003 a mantenedora, através de seu vice-presidente, nomeou para o cargo de reitor o senhor Luiz Carlos de Macedo Soares, prorrogando seu mandato para 31/12/2010.

Em 01/08/2003 o presidente da mantenedora e reitor do Centro Universitário teve seu registro efetuado na Ficha de Registro de Empregado — -FRE nº 001052 da Fundação Eurípedes, onde consta que fora admitido para , exercer a função de Reitor, percebendo salário inicial de R\$ 4.408,20. Consta das folhas de pagamento apresentadas pela entidade, que a mesma remunerou o dirigente supra citado durante o período de 08/2003 a 06/2006, durante o qual recebeu, além de do salário, vários tipos de gratificações, conforme demonstraremos a seguir:

Comp	Regime Integral	Gratificação de Produtividade	Gratificação de Gabinete Reitoria	VLR Remuneração	VLR 13º Salário
...	...	...	...	...	...

Ressalte-se que a função de reitor foi criada com a instalação do Centro Universitário em 08/2003 e, coincidentemente, somente a partir dessa data, foram inseridas na folha de pagamento da entidade as rubricas "gratificação de produtividade" e "gratificação gabinete reitoria".

No período-em que recebeu as remunerações citadas como Reitor do Centro Universitário, o senhor Luiz Carlos de Macedo Soares ocupava o cargo estatutário de presidente da diretoria executiva da mantenedora Fundação de Ensino Eurípedes Soares da -Rocha, cargo que ocupa até a presente data, ou seja, desempenha funções que lhe são estatutariamente atribuídas, tem todos os poderes diretivos de gestão e finanças previstos em estatuto e é remunerado devido o exercício desses poderes. Verifica-se, assim, que a direção da Mantenedora como também do Centro Universitário concentra-se nas mãos da mesma pessoa, que detém poderes de mando absolutos em ambas instituições.

Apesar do presidente da mantenedora ter sido contratado como empregado, o Reitor do Centro Universitário UNIVEM exerce atividades estatutárias, ou seja, desempenha funções que lhe são estatutariamente atribuídas. Esclareça-se que o reitor do Centro Universitário UNIVEM não exercia até então qualquer cargo ou função, nem mesmo o de professor junto à Universidade.

Neste diapasão, o dirigente que, concomitantemente, exercer outra atividade técnica dentro da entidade, como por exemplo, a de professor, poderá receber remuneração por essa função específica. No entanto, não é o que ocorre com o Reitor do UNIVEM. O senhor Luiz Carlos de Macedo Soares não recebe remuneração por desempenhar uma função profissional técnica, mas em razão do exercício de suas atividades institucionais, ou seja, devido ao exercício dos poderes diretivos de gestão e finanças previstos em estatuto.

Pelo acima relatado, o senhor Luiz Carlos de Macedo Soares recebeu remunerações em razão de sua função estatutária de presidente da diretoria executiva da Fundação de Ensino Eurípedes Soares da Rocha, no período de 08/2003 a 05/2006, ou seja, no - exercício de suas atividades institucionais, e assim o fazendo, a entidade transgredir o disposto no artigo 55 da Lei nº 8.212/91.

Da transcrição acima é possível perceber que a remuneração imputada ao “dirigente” foi decorrente da efetiva prestação dos serviços desse como Reitor à entidade na

condição de empregado (assim devidamente registrado). Neste cenário, considerando que o art. 55, IV da Lei nº 8.212/91 não trazia qualquer vedação à remuneração de “empregado” pelas funções de gestão da entidade e ainda a atual redação do art. 29, I da Lei nº 12.101/2009, deve-se concluir pela inexistência de impedimento para que a mesma pessoa ocupe concomitantemente o cargo de presidente estatutário e Reitor, admitindo-se a remuneração.

Assim, em relação aos fatos geradores apurados neste processo, deve-se afastar a imputação de violação ao art. 14, I do CTN para reconhecer a autuada como entidade imune às contribuições previdenciárias, implicando no cancelamento das exigências.

Pelo exposto dou provimento ao recurso.

Do Recurso da Fazenda Nacional:

Quanto ao recurso da Fazenda Nacional, o qual tem como objeto a discussão acerca da aplicação da regra da retroatividade à penalidade aplicada, fica prejudicada a análise do mérito por perda superveniente de objeto. Uma vez cancelado o lançamento da exigência do principal em razão do reconhecimento da condição da autuada como entidade imune, não há que se falar em multa.

Assim, deixo de conhecer do recurso da Fazenda Nacional.

Conclusão:

Diante de todo o exposto conheço e dou provimento do Recurso do Contribuinte, restando prejudicada a análise das razões recursais da União.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri