MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13858.000528/2009-96

Processo nº	13858.000528/2009-96
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2201-010.455 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	4 de abril de 2023
Recorrente	SANTA CASA DE GUARA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

IMUNIDADE. REQUISITOS. CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL (CEBAS). NECESSIDADE. RE 566.622.

O STF declarou a constitucionalidade do inciso II do artigo 55 da Lei nº 8.212 de 1991 que estabelece que a entidade beneficente deve ser portadora do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social.

IMUNIDADE. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. ISENÇÃO. ABRANGÊNCIA. LEI Nº 11.457 DE 2007.

Aplicam-se às contribuições devidas a outras entidades e fundos os mesmos prazos, condições, sanções e privilégios, previstos para as contribuições previdenciárias, inclusive quanto à cobrança judicial, na forma da legislação em vigor.

Somente são isentas das contribuições destinadas a outras entidades e fundos, as entidades beneficentes de assistência social que ostentem a imunidade insculpida no artigo 195, § 7º da Constituição Federal e atendam, cumulativamente, aos requisitos previstos no artigo 55 da Lei n° 8.212 de 1991, na redação vigente no período da ocorrência dos fatos geradores.

IMUNIDADE. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS INEXISTÊNCIA DE CERTIFICAÇÃO DE ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL (CEBAS). INAPLICABILIDADE DA BENESSE.

A imunidade especial estabelecida na Constituição é condicionada aos requisitos estabelecidos em Lei, em especial possuir a certificação de entidade beneficente de assistência social. Ausente a certificação CEBAS ou prova de sua recuperação falta requisito essencial ao reconhecimento da imunidade.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

> As decisões administrativas e jurisprudência sem lei que lhes atribua eficácia normativa, nos termos do artigo 100, inciso II do CTN, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão, não vinculando o julgamento na esfera administrativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiyama, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 91/109) interposto contra o acórdão da 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) de fls. 81/90, que julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário formalizado no auto de infração – DEBCAD nº 37.241.011-1, consolidado em 10/12/2009, no montante de R$ 91.972,55, já incluídos juros e multa de mora (fls. 02/18), acompanhado do Relatório Fiscal (fls. 19/25), referente às contribuições para outras entidades e fundos (Salário Educação, INCRA, SENAC e SEBRAE), incidentes sobre as remunerações de seus segurados empregados nas competências 01/2006 a 12/2007, inclusive sobre os décimo terceiros salários.

Do Lançamento

De acordo com resumo constante no acórdão (fls. 82/83):

> Trata o presente de Auto-de-Infração de Obrigações Principais - AIOP - Debcad n.° 37.241.011-1, de 10/12/2009, no montante de R$ 91.972,55 (noventa e um mil, novecentos e setenta e dois reais e cinquenta e cinco centavos), referente a contribuições sociais destinadas a outras entidades e fundos (terceiros), quais sejam, o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE (Salário Educação), o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA, o Serviço Nacional de Aprendizagem do Comércio - SENAC, Serviço Social do Comércio - SESC e o Serviço Brasileiro de Apoio às Micros e Pequenas Empresas - SEBRAE, no período de 01/2006 a 12/2007, incluindo o 13º salário.
>
> O AIOP em questão foi lavrado pela desconsideração da condição de isenta das contribuições previdenciárias em que ela se enquadrava, motivada pela publicação do Ato Declaratório Executivo n° 20, de 28/10/2009 (Diário Oficial da União - DOU em 03/11/2009), que cancelou a isenção das contribuições previdenciárias desde 01/04/2001, pela não renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEBAS perante o Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS.
>
> Como a autuada informava Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social - GFIP com o código FPAS 639, específico para entidades que

Original

gozam da isenção das contribuições previdenciárias, não havia o cálculo da parte patronal das referidas contribuições.

O crédito tributário apurado através dos levantamentos:

- "EG - EMPREGADOS EM GFIP 639" - Lançados salários de contribuição dos segurados empregados nas competências 01/2006 a 06/2006, 13/2006, 02/2007 a 06/2007, 08/2007 e 10/2007.

- "Z2 - EMPREGADOS EM GFIP 639 II" - Lançados salários de contribuição dos segurados empregados nas competências 07/2006 a 12/2006, 01/2007, 07/2007, 09/2007 e 11/2007 a 13/2007.

(...)

No Relatório Fiscal consta informação de que ao término da auditoria fiscal foram lavrados os seguintes autos de infração (fl. 24):

DEBCD nº	OBJETO	COD.FUND.LEGAL
37.241.005-7	Apresentar Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias	68
37.241.012-0	Apresentar a empresa o documento a que se refere a Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, IV, com redação dada pela MP 449, de 03/12/2008, convertida na Lei 11941/09, em desconformidade com o Manual de Orientação da GFIP	91
DEBCD nº	**OBJETO**	**LEVANTAMENTO**
37.241.010-3	Contribuição Previdenciária(parte da empresa) s/remunerações pagas a empregados e contribuintes individuais. Período:01/2006 A 12/2007.	EG, IG,AD, Z1, Z2 E Z3
37.241.011-1	Contribuição devida a Outras Entidades e Fundos (Terceiros) Período: 01/2006 a 12/2007	EG e Z2

Da Impugnação

A contribuinte foi cientificada pessoalmente do lançamento em 16/12/2009 (fls. 02 e 37) e apresentou sua impugnação em 15/01/2010 (fls. 45/57), acompanhada de documentos (fls. 58/78), com os seguintes argumentos consoante resumo no acórdão (fls. 83/84):

(...)

Impugnação:

Dentro do prazo regulamentar, o sujeito passivo apresentou impugnação, através do instrumento de fls. 44/56, na qual traz as seguintes argumentações, em resumo:

- Dos fatos:

A impugnante afirma ser entidade séria e atuante, que cumpre seu papel de assistência social na área de saúde pública há décadas, que cumpre fielmente suas obrigações e objetivos estatutários e legais e que preenche todos os requisitos do art. 299 da IN 03/2005, que trata da .isenção das contribuições previdenciárias a pessoas jurídicas de direito privado constituídas como entidade beneficente de assistência social.

Mesmo possuindo todos os requisitos legais, foi surpreendida por uma proposta de cancelamento de isenção de cotas patronais previdenciárias sob o fundamento de que não teria o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEBAS, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS, o que não reflete a realidade porque a entidade sempre contou com o referido certificado de entidade beneficente ou filantrópica e que, apenas e tão somente, o último pedido de renovação achava-se pendente de análise de requerimento de reconsideração há anos, junto ao órgão responsável pela emissão e renovação do referido certificado.

De forma equivocada e arbitrária foi proferido despacho decisório cancelando a isenção das contribuições de terceiros a cargo da impugnante, desconsiderando o processo administrativo formalizado pelo pedido de reconsideração que encontra-se pendente de

Original

julgamento há anos, aplicando-se efeito retroativo até a data de 01/04/2001, passando a ser exigidas da impugnante, por meio do presente auto de infração, contribuições a outras entidades e fundos incidentes sobre os salários dos segurados empregados nas competências de 01/2006 a 12/2007, inclusive o 13° salário.

- Do efeito suspensivo do recurso interposto junto ao CNAS:

Entende a recorrente que o recurso apresentado junto ao CNAS, o qual busca reconsideração, bem como a renovação do CEBAS tem efeito suspensivo, citando o art. 151, III do CTN.

Portanto é necessário que o recurso que ainda aguarda julgamento junto ao CNAS tenha respeitado seu efeito suspensivo.

- Das supostas infrações e da defesa da impugnante:

Em que pesem as irregularidades do auto de infração, que acusa a impugnante sem sequer tomar ciência do recurso que aguarda julgamento há anos e exige contribuições previdenciárias incidentes sobre os salários dos segurados empregados, contribuintes individuais e adicional para aposentadoria especial, mister se faz aclarar que o fato gerador para que tais contribuições sejam devidas não ocorreu, visto que a impugnante, ao continuar preenchendo todos os requisitos exigidos no art. 14 do CTN, possui total imunidade a tais contribuições, não tendo que lhe ser exigido qualquer espécie tributária.

Reproduz acórdão do TRF l que reconhece que os requisitos a serem atendidos para fazer jus à imunidade prevista no art. 150, IV, "c" da Constituição Federal não são os previstos no art. 55 da Lei 8.212/91, mas os expressos no art. 14 do CTN.

Portanto, mesmo que não se considere o recurso interposto junto ao CNAS para preencher requisito meramente formal com efeito suspensivo, cumprindo os requisitos do artigo 14 do CTN ainda perdura a imunidade como direito da impugnante.

- Da inadequada aplicação da multa e juros de mora:

A impugnante não se conforma com a multa de mora e de ofício a ela aplicadas sob o argumento de não ter ela recolhido as contribuições nos momentos corretos, vez que se nem a contribuição era devida, por inexistência do fato gerador do tributo, como pode lhe ser cobrada multa acrescida de juros?

Ao final, anexando documentos de fls. 175/192, requer a insubsistência do presente AIOP, cancelando-se a exigência fiscal nele contida, protestando pela produção de todas as provas admitidas em direito, inclusiva a juntada de novos documentos e solicitando o resguardo de seu direito de ser notificado da juntada de qualquer documento pela fiscalização ou de qualquer outro fato superveniente que venha a ocorrer nos presentes autos, a fim de que possa manifestar-se sobre os mesmos, sob pena de violação aos princípios do devido processo legal, do contraditório e ampla defesa na esfera administrativa.

Da Decisão de Primeira Instância

A 7ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto (SP), no acórdão nº 14-29.873, de 22 de junho de 2010 (fls. 81/90), julgou a impugnação improcedente, conforme ementa do julgado abaixo reproduzida (fl. 81):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÕES A CARGO DA EMPRESA. OBRIGAÇÃO DE RECOLHIMENTO.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições devidas para terceiros, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados a seu serviço, no prazo estabelecido na legislação previdenciária.

Original

ISENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES. NÃO CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS ESTABELECIDOS EM LEI.

A Constituição Federal confere às entidades beneficentes de assistência social a isenção das contribuições sociais, desde que atendidos, cumulativamente, todos os requisitos estabelecidos em lei.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. LANÇAMENTO INCONTROVERSO.

Consolida-se administrativamente a matéria não impugnada, assim entendida aquela que não tenha sido expressamente contestada pela impugnante.

PROVAS. PRAZO PARA APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO.

A prova documental no contencioso administrativo previdenciário deve ser apresentada juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, Salvo se fundada nas hipóteses expressamente previstas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A contribuinte tomou ciência da decisão por via postal em 31/08/2010 (AR de fl. 130) e interpôs recurso voluntário em 30/09/2010 (fls. 91/109), acompanhado de documentos (fls. 110/129), com os argumentos sintetizados nos tópicos abaixo:

1. BREVE RELATO HISTÓRICO
2. DAS RAZÕES DO RECURSO VOLUNTÁRIO
2.1. Da insubsistência do acórdão recorrido e o direito à imunidade
2.2. Matérias devidamente impugnadas
2.3. Das decisões Administrativas e dos Tribunais Pátrios
3. DO PEDIDO

Face ao exposto, demonstrada a total improcedência do Acórdão ora recorrido, é a presente para requerer aos Nobres Conselheiros deste Egrégio CARF seja conhecido e provido o presente Recurso Voluntário, a fim de que seja totalmente cancelado a autuação fiscal.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

No caso em espécie, segundo relatado pela fiscalização, em razão da entidade não ter obtido a renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) perante o Conselho Nacional de Assistência Social, a partir de 01/04/2001, teve cancelada a isenção das contribuições previdenciárias de que tratam os artigos 22 e 23 da Lei nº 8.212 de 1991, por infração ao disposto no inciso II do artigo 55 da Lei nº 8.212 de 1991[1], na redação

[1] 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: (Revogado pela Medida Provisória nº 446, de 2008).

Original

vigente à época dos fatos, regulamentado pelo artigo 206, inciso III do Decreto nº 3.048 de 1999[2], consoante teor do "Ato Declaratório Executivo nº 20 de 28 de outubro de 2009", publicado no Diário Oficial da União em 03 de novembro de 2009 e demais documentos anexos (fls. 26/33).

Depreende-se do acórdão recorrido que os fundamentos da manutenção do lançamento pela autoridade julgadora de primeira instância foram os seguintes:

- O pedido de reconsideração da decisão de indeferimento de solicitação de renovação do CEBAS não tem efeito suspensivo, nos termos do artigo 45, § 5º da Resolução CNAS nº 53/2008.
- A informação fiscal e a subsequente emissão do Ato Declaratório de Cancelamento seguiram o rito legal próprio, previsto nos então vigentes artigo 55 da Lei nº 8.212 de 1991 e artigo 206 e §§ 7°, 8º e 9° do RPS - Decreto nº 3.048 de 1999.
- Não há, como admitir a aplicabilidade do artigo 14 do CTN para afastar a cobrança das contribuições previdenciárias, tendo em vista que, de acordo com o entendimento corrente, tal matéria era regulada pelo então vigente artigo 55 da Lei nº 8.212 de 1991.
- Não tem razão a entidade quando alega ter direito à isenção das contribuições previdenciárias pelo fato de o processo administrativo formalizado pelo pedido de reconsideração do indeferimento de sua última solicitação de renovação do CEBAS encontrar-se pendente de julgamento no CNAS.
- Quanto às argumentações da autuada com relação à inadequada aplicação da multa e juros de mora por não serem devidas as contribuições pela suposta inexistência dos fatos geradores, os mesmos também não procedem pelos mesmos motivos acima expostos, nada havendo a ser acrescentado sobre o assunto.
- O acórdão do TRF1 transcrito pela defendente, reconhece que os requisitos a serem atendidos para fazer jus à imunidade prevista no artigo 150, IV, "c" da Constituição Federal não são os previstos no artigo 55 da Lei nº 8.212 de 1991, mas os expressos no artigo 14 do CTN, é apenas aplicável àquele processo e não extensiva ao presente AIOP.

(...)
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).
(...)

[2] DECRETO Nº 3.048, DE 6 DE MAIO DE 1999. Aprova o Regulamento da Previdência Social, e dá outras providências.
Art. 206. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 201, 202 e 204 a pessoa jurídica de direito privado beneficente de assistência social que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos: (Revogado pelo Decreto nº 7.237, de 2010).
(...)
III - 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 da pelo Decreto nº 4.032, de 2001)
(...)

Original

- Em sua impugnação, o sujeito passivo apenas traz argumentações relativas à sua suposta isenção das contribuições para outras entidades e fundos, não havendo nenhuma contestação acerca dos fatos geradores do crédito tributário exigido, ou seja, das contribuições a terceiros incidentes sobre os valores das remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados a seu serviço.
- A nova sistemática dos lançamentos de ofício, trazida pela referida MP, impõe a análise conjunta das penalidades aplicadas, para fins de eventual incidência da retroatividade benéfica prevista no art. 106, II, "c" do CTN, envolvendo os artigos 35 (anterior e posteriormente à edição da MP 449/2008) e 35-A da Lei nº 8.212 de 1991. Como as contribuições devidas a outras entidades e fundos ("terceiros"), não servem de base para o cálculo da multa pela omissão em GFIP (antigo CFL 68 - artigo 32, IV e § 5° da Lei nº 8.212 de 1991), a multa a ser aplicada será sempre a de mora, prevista no artigo 35, inciso II, na redação anterior à da MP 449/2008.
- Em se tratando de penalização por falta de declaração ou de declaração inexata, concomitante com a falta de recolhimento do tributo, a partir da interpretação literal do artigo 35 da Lei nº 8.212 de 1991, na redação anterior à edição da MP 449/2008, verifica-se que o quantum incidente a título de multa de mora (nos AIOP) é definido no momento do pagamento ou de seu parcelamento ou, ainda, quando do ajuizamento da execução fiscal, em conformidade com o que determina a Portaria Conjunta PGFN/RFB n° 14 de 04 de dezembro de 2009, DOU de 08/12/2009, inviabilizando, neste momento, a comparação definitiva das multas incidentes (de mora), em cotejo com a multa de ofício do artigo 35-A (de 75% - remetendo ao artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996). No presente momento processual, a multa de mora lançada é mais benéfica que a de ofício.
- No tocante à juntada de novos documentos, esclarece que as provas documentais devem ser apresentadas na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento, conforme previsão do artigo 37, § 1.° da Lei nº 8.212 de 1991 c/c o artigo 243, § 2° do RPS, na redação do Decreto nº 6.103 de 2007 e o artigo 5° da Portaria Ministerial nº 10.875 de 2007, que trata do Contencioso Administrativo no âmbito das contribuições previdenciárias.

No recurso apresentado a Recorrente alegou: (i) cumprir rigorosamente todos os requisitos legais insertos no artigo 14 do CTN, fazendo jus à imunidade constitucional; (ii) ter impugnado a matéria discutida no auto de infração e (iii) ainda que decisões administrativas e de tribunais proferidas vinculem apenas as partes ao decidido, a jurisprudência aí formada, como fonte de direito, serve para nortear e evitar tratamentos não isonômicos às pessoas em situação de igualdade.

Após esse breve resumo dos fatos, depreende-se que o ponto central da lide reside em verificar se a Recorrente cumpriu os requisitos previstos no artigo 55 da Lei nº 8.212 de 1991, no que diz respeito especificamente ao inciso II, para fazer jus à imunidade constitucional das contribuições previdenciárias previstas nos artigos 22 e 23 da Lei nº 8.212 de 1991e, por conseguinte à isenção.

Dos Requisitos para o Gozo de Imunidade

Original

A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 195, § 7º[3], confere às entidades beneficentes de assistência social - EBAS, o direito à isenção das contribuições sociais, desde que atendidas as exigências estabelecidas em lei, sendo portanto oportuno inicialmente deixar consignado o registro das alterações normativas ocorridas em relação à matéria:

a) Lei nº 8.212 de 24/07/1991, artigo 55 – vigência até 09/11/2008;

b) Medida Provisória nº 446 de 07/11/2008 – vigência de 10/11/2008 a 11/2/2009 (rejeitada);

c) Lei nº 8.212, de 24/07/1991, artigo 55 – vigência restabelecida de 12/02/2009 a 29/11/2009 e

d) Lei nº 12.101 de 27/11/2009 – vigência a partir de 30/11/2009.

É inconteste, inclusive com manifestação neste sentido pelo Supremo Tribunal Federal (STF)[4], que apesar do fato do texto constitucional referir-se ao benefício do artigo 195, § 7º como isenção trata-se de imunidade.

Extrai-se do texto constitucional a necessidade de atendimento de dois requisitos para a entidade fazer jus ao benefício: (i) a entidade de assistência social deve ser beneficente e (ii) deve atender os requisitos previstos em lei.

Com o objetivo de regular os requisitos para outorga da imunidade prevista no artigo 195, § 7º da Constituição Federal, vigia à época dos fatos, a Lei nº 8.212 de 1991, que em seu artigo 55, especificou determinadas condições para o gozo da isenção das contribuições de

---

[3] 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: (Vide Emenda Constitucional nº 20, de 1998)
I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)
a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)
b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)
c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)
(...)
§ 3º A pessoa jurídica em débito com o sistema da seguridade social, como estabelecido em lei, não poderá contratar com o Poder Público nem dele receber benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios. (Vide Medida Provisória nº 526, de 2011) (Vide Lei nº 12.453, de 2011)
(...)
§ 7º São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.
(...)

[4] Contribuição previdenciária — Quota patronal — Entidade de fins assistenciais, filantrópicos e educacionais — Imunidade (CF, art. 195, § 7º). A cláusula inscrita no 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 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 22.192, Rel. Min. Celso de Mello, DJ 19/12/96).

Original

tratam os artigos 22 e 23 para a entidade beneficente de assistência social que atendesse, cumulativamente, dentre outros, os seguintes requisitos: o reconhecimento como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal e que fosse portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Filantrópicos, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, este renovado a cada três anos.

O § 1º do referido artigo 55 da Lei n° 8.212 de 1991 dispunha que, ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que tratava aquele artigo seria requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS. Já o artigo 208 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n° 3.048 de 1999, estabelecia que a pessoa jurídica de direito privado devia requerer o reconhecimento da isenção ao INSS, em formulário próprio, acompanhado dos documentos relacionados nos incisos I a VII.

Cumpre enfatizar que foi submetido ao crivo do Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento do Recurso Extraordinário RE 566.622/RS, tema com repercussão geral reconhecida, a celeuma acerca de que somente por meio de lei complementar podem ser estabelecidos os requisitos para o gozo de imunidades, tendo sido fixada a seguinte tese:

> "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 julgamento dos Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário n° 566.622, restou assim ementado:

> 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. (**grifos nossos**)**
>
> 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. (RE 566622 ED, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: ROSA WEBER, Tribunal Pleno, julgado em 18/12/2019, PROCESSO ELETRÔNICO DJe114 DIVULG 08-05-2020 PUBLIC 11-05-2020)
>
> **ACÓRDÃO**
>
> Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal federal em acolher parcialmente os embargos de declaração para, sanando os vícios

Original

> identificados: i) assentar a constitucionalidade do art. 55, II, da Lei nº 8.212/1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei nº 9.429/1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória n. 2.187-13/2001; e ii) a fim de evitar ambiguidades, conferir à tese relativa ao tema n. 32 da repercussão geral a seguinte formulação: "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", nos termos do voto da Ministra Rosa Weber, Redatora para o acórdão, vencido o Ministro Marco Aurélio (Relator)

Da transcrição acima extrai-se que os aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo são passíveis de definição em lei ordinária, sendo somente exigível a lei complementar para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas no artigo 195, § 7º da Constituição Federal.

O trânsito em julgado do acórdão que tratou da questão objeto do RE 566.622/RS, após terem sido rejeitados os Embargos de Declaração opostos em face da última decisão proferida pelo STF, foi certificado em 27/09/2022. Desse modo, tal decisão é de observância obrigatória por parte dos membros do CARF, a teor do artigo 62, II, "b" do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

Diante de declaração de inconstitucionalidade assentada pelo STF no sentido de que é exigível lei complementar para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas no artigo 195, § 7º da CF, permanece o requisito estabelecido pelo inciso II do artigo 55 da Lei nº 8.212 de 1991, declarado constitucional, que a entidade seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, conforme Redação dada pela Lei nº 9.429 de 26/12/1996), 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.

Acrescente-se que a imunidade prevista no artigo 195, § 7º da Constituição foi destinada às entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei, no tocante às contribuições para a seguridade social e em relação às contribuições previdenciárias a cargo do empregador (quota patronal e RAT, previstas nos incisos I e II do artigo 22 da Lei nº 8.212 de 1991 e COFINS e CSLL, previstas nos incisos I e II do artigo 23 da referida lei), não abarcando as contribuições destinadas a terceiros (Salário Educação, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE).

Em que pese tal fato, todavia a Lei nº 11.457 de 2007[5], criou hipóteses de isenção no tocante a essas contribuições para os sujeitos passivos que cumprirem os requisitos da

[5] LEI Nº 11.457, DE 16 DE MARÇO DE 2007. Dispõe sobre a Administração Tributária Federal; altera as Leis nºs 10.593, de 6 de dezembro de 2002, 10.683, de 28 de maio de 2003, 8.212, de 24 de julho de 1991, 10.910, de 15 de julho de 2004, o Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, e o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972; revoga dispositivos das Leis nºs 8.212, de 24 de julho de 1991, 10.593, de 6 de dezembro de 2002, 10.910, de 15 de julho de 2004, 11.098, de 13 de janeiro de 2005, e 9.317, de 5 de dezembro de 1996; e dá outras providências.
Art. 3º As atribuições de que trata o art. 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei. (Vide Decreto nº 6.103, de 2007).
(...)
§ 3º As contribuições de que trata o caput deste artigo sujeitam-se aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios daquelas referidas no art. 2º desta Lei, inclusive no que diz respeito à cobrança judicial.
(...)

Original

imunidade prevista no artigo 195, § 7º da Carta Magna e disciplinada no artigo 55 da Lei nº 8.212 de 1991.

Nesses termos, o artigo 3º, § 5º e 6º da Lei nº 11.457 de 2007 assegura às entidades beneficentes de assistência social que atendem os requisitos previstos para a imunidade, o direito à isenção quanto às contribuições devidas à Terceiros, inclusive de forma retroativa.

Dessa forma, o reconhecimento da imunidade prevista no artigo 195, § 7º, da Constituição Federal, implica no reconhecimento do direito à isenção para as outras contribuições sociais, incluindo-se, assim, as contribuições sociais para o Salário Educação, SESI, SENAI, SESC, SENAC, SEBRAE e INCRA.

No caso em análise, ante o expendido, restou demonstrado que a entidade ao deixar de cumprir o requisito disposto no inciso II do artigo 55 da Lei nº 8.212 de 1991, faltou-lhe requisito essencial ao reconhecimento da imunidade e, portanto, óbice quanto ao reconhecimento do direito da Recorrente à isenção da cota patronal das contribuições previdenciárias.

Nesse sentido, não ostentando a Recorrente a imunidade prevista no artigo 195, § 7º da Constituição Federal, imperioso se faz o não reconhecimento do direito à isenção das contribuições destinadas à Terceiros.

Da Jurisprudência e Acórdãos de Decisões Administrativas

O artigo 62 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343 de 9 de junho de 2015[6], apresenta rol de atos de observância obrigatória pelos membros das turmas de julgamento.

---

§ 5º Durante a vigência da isenção pela atendimento cumulativo aos requisitos constantes dos incisos I a V do caput do art. 55 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, deferida pela Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, pela Secretaria da Receita Previdenciária ou pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, não são devidas pela entidade beneficente de assistência social as contribuições sociais previstas em lei a outras entidades ou fundos.

§ 6º Equiparam-se a contribuições de terceiros, para fins desta Lei, as destinadas ao Fundo Aeroviário - FA, à Diretoria de Portos e Costas do Comando da Marinha - DPC e ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA e a do salário-educação.

[6] Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão definitiva 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, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei 73 Complementar nº 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a

Original

Nos incisos I a IV do artigo 100 da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), estão especificadas as normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

> Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:
>
> I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;
>
> II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa; (grifos nossos)
>
> III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;
>
> IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.
>
> Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo

Como visto, no inciso II do referido artigo, as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa para se tornarem normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos, necessitam de lei que lhe atribua essa eficácia.

No presente caso, as decisões administrativas trazidas aos autos não estão amparadas por lei para se tornar normas complementares, portanto, mesmo que reiteradas, as decisões não têm efeito vinculante.

Já em relação a jurisprudência, cabe esclarecer que os efeitos das decisões judiciais, conforme artigo 503 do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105 de 16 de março de 2015), somente obrigam as partes envolvidas, uma vez que a sentença judicial tem força de lei nos limites das questões expressamente decididas.

Além disso, cabe ao conselheiro do CARF o dever de observância obrigatória de decisões definitivas proferidas pelo STF e STJ, após o trânsito em julgado do recurso afetado para julgamento como representativo da controvérsia.

Portanto, decisões administrativas e jurisprudência trazidas aos autos pela Recorrente não vinculam este julgamento na esfera administrativa

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em negar provimento ao recurso voluntário.

Débora Fófano dos Santos

1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016).

Original