



<b>Processo nº</b>	13971.720322/2015-28
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2402-010.580 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	8 de novembro de 2021
<b>Recorrente</b>	HOSPITAL NOSSA SENHORA DO PERPETUO SOCORRO
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2013

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL - CEBAS. INEXIGIBILIDADE.

Para declarar a inaplicabilidade da regra imunizante disposta no art. 14 do CTN, e lançar os tributos devidos, a autoridade fiscal deve afastar a presunção, constituindo prova que demonstre inequivocamente o desvio de finalidade.

ENTIDADES BENEFICENTES. CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. NÃO OCORRÊNCIA.

As contribuições devidas a outras entidades e fundos denominados “Terceiros” não se destinam à Seguridade Social, e, portanto, não estão abrigadas pelo manto da imunidade tributária prevista no art. art. 195, § 7º., da Constituição Federal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário, por unanimidade de votos, e dar-lhe provimento parcial da seguinte forma: (i) por maioria de votos, negar provimento ao recurso quanto às contribuições destinadas a Entidades e Fundos denominados Terceiros (DEBCAD nº 51.061.218-0), sendo vencidas as Conselheiras Renata Toratti Cassini e Ana Claudia Borges de Oliveira (relatora), que deram provimento ao recurso nesse ponto, e, (ii) por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento ao recurso quanto às contribuições patronais (DEBCAD nº 51.061.217-2), cancelando-as, sendo vencidos os Conselheiros Francisco Ibiapino Luz, Diogo Cristian Denny e Denny Medeiros da Silveira, que negaram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Gregório Rechmann Junior.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Diogo Cristian Denny (suplente convocado) e Renata Toratti Cassini. Ausente o conselheiro Márcio Augusto Sekeff Sallem, substituído pelo conselheiro Diogo Cristian Denny.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face da Decisão (fls. 282 a 298), que julgou a impugnação improcedência e manteve o crédito constituído por meio dos Autos de Infração DEBCAD nº 51.061.217-2 (fl. 10) e nº 51.061.218-0 (fl. 25), referente às contribuições sociais devidas no período de 01/01/2010 a 31/12/2013. Conforme relatório da decisão recorrida:

**DEBCAD nº 51.061.217-2** AIOP onde foram apurados valores referentes a contribuições devidas à Seguridade Social: parte da empresa e para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), previstas no art. 22, incisos I e II, da Lei 8.212/91, incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados, no período de 01/01/2010 a 31/12/2013. O crédito corresponde ao montante, incluindo juros e multa, de R\$ 3.433.089,54 (três milhões quatrocentos e trinta e três mil oitenta e nove reais e cinqüenta e quatro centavos), consolidado em 30/01/2015.

**DEBCAD nº 51061.218-0** AIOP onde foram apurados valores referentes às contribuições destinadas às Outras Entidades e Fundos – Terceiros (FNDE, INCRA, SESC, SENAC e SEBRAE), incidentes sobre a remuneração paga aos empregados, no período de 01/01/2010 a 31/12/2013. O crédito corresponde ao montante, incluindo juros e multa, de R\$ 905.087,31 (novecentos e cinco mil oitenta e sete reais e trinta e um centavos), consolidado em 30/01/2015.

Relatório Fiscal às fls. 37 a 42 e Relatório substitutivo às fls. 218 concluindo que a entidade não faz jus ao benefício porque não possui CEBAS, em atendimento ao art. 29 da Lei nº 12.101/2009.

A DRJ julgou a impugnação (fls. 135 a 148) improcedente, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2010 a 30/11/2011

AUTOS DE INFRAÇÃO (AI). FORMALIDADES LEGAIS. SUBSUNÇÃO DOS FATOS À HIPÓTESE NORMATIVA.

Os Autos de Infração (AI's) encontram-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrados de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, apresentando, assim, adequada motivação jurídica e fática, bem como os pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigidos nos termos da Lei.

Constatado que os fatos descritos se amoldam à norma legal indicada, deve o Fisco proceder ao lançamento, eis que esta é atividade vinculada e obrigatória.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2013

**ISENÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS A CARGO DA EMPRESA.  
REQUISITOS.**

Somente ficavam isentas das contribuições de que tratam os art. 22 e 23 da Lei nº 8.212/91 a partir de 30/11/2009, as entidades benfeitoras de assistência social que cumprem cumulativamente os requisitos do art. 29 da Lei nº 12.101/2009.

Os requisitos para o gozo da “isenção” prevista no § 7º, do art. 195, da Constituição Federal, estão previsto em lei ordinária (art. 29 da Lei 12.101/2009). Inaplicabilidade do art. 14 do CTN.

**MULTA. DE OFÍCIO**

A multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) deve acompanhar os tributos exigidos mediante lançamento de ofício, sendo que sua previsão legal encontra-se disciplinada no art. 35-A da Lei 8.212/91 c/c com o art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996.

**APLICAÇÃO DE JUROS. TAXA SELIC.**

A aplicação dos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, nos créditos constituídos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é vinculada à previsão legal, não podendo ser excluída do lançamento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte foi cientificado da decisão em 06/04/2017 (fl. 300) e apresentou Recurso Voluntário em 05/05/2017 (fls. 303 a 315) sustentando: a) vício no lançamento porque o Ato cancelatório se refere a período anterior ao do lançamento; b) indevida a multa de ofício; c) imunidade tributária.

Na sessão de 06 de abril de 2021, esta Turma Julgadora converteu o julgamento do recurso em diligência para a Unidade de Origem informar se, para os DEBCAD nº 51.061.217-2 e DEBCAD nº 51061.218-0, ocorreu pedido de parcelamento do débito e, caso positivo, anexar aos autos, consolidando o resultado da diligência, de forma conclusiva, em Informação Fiscal, a ser científica ao contribuinte para, a seu critério, apresentar manifestação em 30 (trinta) dias (Resolução nº 2402-001.007 – fls. 322 a 324).

A Unidade de Origem informou que não foi localizado processo específico de adesão do contribuinte a parcelamento. O contribuinte foi intimado e não apresentou manifestação.

É o relatório.

**Voto Vencido**

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

**Da admissibilidade**

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conveço 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 e que preenche os requisitos estabelecidos no art. 14 do CTN.

Alega, ainda, que o Ato Cancelatório da Isenção refere-se ao período de maio de 2000 a junho de 2005 e o lançamento impugnado trata das competências de 01/01/2010 a 31/12/2013.

A DRJ concluiu que *o lançamento está fundamentado não na perda da isenção em virtude do Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Previdenciárias nº 20421/002/2007, que teve como foco o descumprimento dos requisitos previstos no já revogado art. 55 da Lei 8.212/91, no período de 2000 a 2005, mas sim no descumprimento de requisito previsto no art. 29 da Lei 12.101/2009 (ausência do CEBAS), já que o lançamento compreende o período de 01/01/2010 a 31/12/2013* (fl. 289), e que o art. 14 do CTN apenas regulamenta a imunidade relativa aos impostos.

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 CF<sup>1</sup>, as entidades benéficas 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 palavra ‘isentas’ é impróprio. Não se trata de benefício fiscal, mas de verdadeira imunidade, conforme já reconheceu o STF na ADI 2.028”.<sup>2</sup>

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

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

<sup>1</sup> 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 benéficas de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

<sup>2</sup> 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”.

**§ 7º, da Carta Política - não obstante referir-se impropriamente à isenção de contribuição para a seguridade social - , contemplou as entidades benéficas 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 benéficas 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 benéfica 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 benéfica para fazer jus à imunidade, uma vez que o art. 146, inciso II, da Constituição Federal<sup>3</sup> 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 e 2621<sup>4</sup> e do Recurso Extraordinário (RE) 566.622, com repercussão geral reconhecida.**

No julgamento realizado em 23/02/2017, o STF, por maioria e nos termos do voto do Relator Ministro Marco Aurélio, **deu provimento ao RE nº 566.622 e declarou a inconstitucionalidade de todo o artigo 55 da Lei nº 8.212/91**, concluindo que os requisitos a serem cumpridos pela entidade benéfica são aqueles dispostos no art. 14 do CTN.

Nesses termos consignou o 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.

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.

(...)

<sup>3</sup> Art. 146. Cabe à lei complementar:

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

<sup>4</sup> O motivo para a existência conjunta dessas ADIs é porque, quando foram ajuizadas as ações 2028, 2036, 2228 e 2621 e o RE 566.622, o tema era regido pelo artigo 55 da Lei 8.212/91. Antes do seu julgamento, porém, essa norma foi revogada pela Lei 12.101/09, que trouxe novas regras para o CEBAS 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.

Assim, sendo estreme de dúvidas – por quanto 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 respetiva execução fiscal. Ficam invertidos os ônus de sucumbência.

Posteriormente, em 19/12/2019, o STF acolheu parcialmente os embargos de declaração opostos **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 benéfico 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.

Por fim, em março de 2020, o STF concluiu o julgamento da ADI 4480, que versa sobre as regras previstas na Lei 12.101/09 como condições de certificação para entidades de educação e de assistência social e declarou a inconstitucionalidade dos arts. 13, III, §1º, I e II, §§ 3º e 4º, I e II, §§ 5º, 6º e 7º; 14, §§ 1º e 2º; 18, *caput*; 31 e 32, §1º, da Lei nº 12.101/09, afastando as exigências de concessão de bolsas de estudo por entidades de educação e de atendimento integralmente gratuito pelas instituições de assistência social como condição para obtenção do CEBAS e, por consequência, para usufruir da imunidade sobre contribuições sociais.

Deste julgamento, destaca-se trecho do voto proferido pelo Ministro Gilmar Mendes:

“Igualmente, entendo que o caput do art. 18, que condiciona a certificação à entidade de assistência social que presta serviços ou realiza ações socioassistenciais de forma gratuita, também adentra seara pertencente à lei complementar, estando, portanto, eivado de inconstitucionalidade. [...] Essa questão foi examinada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento conjunto das ADIs 2.028; 2.036; 2.228; e 2.621, bem como no RE-RG 566.622, paradigma da repercussão geral. **Naquela ocasião, a Corte assentou a inconstitucionalidade do inciso III do art. 55 da Lei 8.212/1991 e seus parágrafos, na redação da Lei 9.732/1998**, tendo em vista a imposição de prestação do serviço assistencial, de educação ou de saúde de forma gratuita e em caráter exclusivo, ao fundamento de se referir a requisito atinente aos limites da imunidade, sujeito a previsão em lei complementar” (STF, ADI 4480, Voto do Ministro Gilmar Mendes, p. 31, 27/03/2020). (grifei)

A decisão que reconhece o preenchimento dos requisitos legais para gozo da imunidade possui natureza declaratória e, por isso, produz efeitos retroativos (*ex tunc*), ficando a incidência do tributo vedada desde o momento em que efetivamente cumpridos os requisitos, e não somente após a decisão que reconhecer (declarar) esse cumprimento.

Esses são os termos do Enunciado 612 da Súmula do STJ:

O certificado de entidade benéfica de assistência social (CEBAS), no prazo de sua validade, possui natureza declaratória para fins tributários, retroagindo seus efeitos à

data em que demonstrado o cumprimento dos requisitos estabelecidos por lei complementar para a fruição da imunidade.

No julgamento da ADI 4480, o STF declarou a inconstitucionalidade dos arts. 31 e 32, § 1º, da Lei nº 12.101/2009<sup>5</sup> (que revogou o art. 55 da Lei nº 8.212/91), que indicavam que apenas após a concessão do CEBAS haveria o direito à imunidade sobre as contribuições sociais, consignando que a entidade será considerada imune a partir do momento que cumprir os requisitos estabelecidos na legislação complementar, e não a partir da obtenção do certificado, nos termos já sumulado pelo Superior Tribunal de Justiça na Súmula 612.

A jurisprudência do CARF adota o mesmo entendimento:

(...) ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. ART. 195, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. LEI DE CUSTEIO DA SEGURIDADE SOCIAL. AFASTAMENTO DOS ARTS. 22 E 23 DA LEI 8.212. OBRIGATORIEDADE DE CERTIFICAÇÃO. CEAS/CEBAS. NATUREZA DECLARATÓRIA DO ATO. EFEITOS RETROATIVOS À DATA EM QUE A ENTIDADE CUMPRE OS PRESSUPOSTOS LEGAIS.

O art. 195, § 7º, da Constituição Federal, ao dispor sobre a imunidade das entidades benéficas de assistência social, prescreve que os requisitos a serem atendidos por essas entidades devem ser regulados de forma infraconstitucional, exigindo integração legislativa por veicular norma de eficácia limitada e de aplicabilidade condicionada. O STF, neste quadrante, estabeleceu que compete a lei complementar definir o modo benéfico de atuação das entidades, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas, lado outro, compete a lei ordinária disciplinar os aspectos procedimentais, consistentes na certificação, fiscalização e no controle administrativo das entidades. Tema 32 de Repercussão Geral do STF. Entidade possuidora de Certificado de Entidade Benéfica de Assistência Social (CEAS/CEBAS) que tem reconhecido o atendimento dos requisitos legais, pelo órgão próprio da área da Assistência Social, faz jus à imunidade das contribuições destinadas à seguridade social, afastando-se da exação dos arts. 22 e 23 da Lei 8.212 em razão da limitação ao poder de tributar. A concessão do certificado de entidade benéfica de assistência social possui natureza declaratória para fins tributários, retroagindo seus efeitos à data em que demonstrado o cumprimento dos requisitos estabelecidos pela legislação para a fruição da imunidade (efeito ex tunc), enquanto isso o requerimento de renovação do certificado, uma vez deferido, deve retroagir à data limite de validade da certificação anterior, dada a natureza declaratória do ato.

(Acórdão nº 2202-007.029, Relator Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Publicado 26/08/2020).

Conforme bem exposto pela Conselheira Tatiana Midori Migiyama, da 3<sup>a</sup> Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF, em julgamento realizado em 11/11/2020, o STF consolidou o entendimento de que as contrapartidas para a emissão do CEBAS devem se dar por meio de lei complementar, e não por lei ordinária (Leis nº 8.212/91 e 12.101/09).

---

<sup>5</sup> Art. 31. O direito à isenção das contribuições sociais poderá ser exercido pela entidade a contar da data da publicação da concessão de sua certificação, desde que atendido o disposto na Seção I deste Capítulo.

Art. 32. Constatado o descumprimento pela entidade dos requisitos indicados na Seção I deste Capítulo, a fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil lavrará o auto de infração relativo ao período correspondente e relatará os fatos que demonstram o não atendimento de tais requisitos para o gozo da isenção.

§ 1º Considerar-se-á automaticamente suspenso o direito à isenção das contribuições referidas no art. 31 durante o período em que se constatar o descumprimento de requisito na forma deste artigo, devendo o lançamento correspondente ter como termo inicial a data da ocorrência da infração que lhe deu causa.

Considerando que as Leis Ordinárias não trazem somente normas procedimentais para a emissão do Certificado, excedendo ao estabelecer o modo beneficente de atuação das entidades de assistência social, é de se considerar que as entidades benéficas de assistência social, para fins de fruição da imunidade das contribuições de seguridade social, devem observar somente as contrapartidas previstas no art. 14 do CTN.

Confira-se a ementa do julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2001

COFINS. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL E DE EDUCAÇÃO. IMUNIDADE. OBSERVÂNCIA AO ART. 14 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. ILEGITIMIDADE DA EXIGÊNCIA DO CEBAS.

Quanto à discussão acerca da legitimidade da exigência do CEBAS para as entidades de educação e de assistência social sem fins lucrativos, para fins de fruição da imunidade/isenção das contribuições de seguridade social, é de se considerar que o STF, em sede de repercussão geral, quando da apreciação do RE 566.622/RS, firmou entendimento de que somente a Lei Complementar seria forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF/88, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas. Explicitou que tais contrapartidas para a emissão do CEBAS devem-se dar por Lei Complementar, e não através de Lei Ordinária - Lei 8.212/91 e Lei 12.101/09.

Considerando que as Leis Ordinárias não trazem somente normas procedimentais para a emissão do Certificado, excedendo ao estabelecer o modo beneficente de atuação das entidades de assistência social, é de se considerar que as entidades benéficas de assistência social, para fins de fruição da imunidade/isenção das contribuições de seguridade social, devem observar somente as contrapartidas previstas em Lei Complementar - estas definidas no art. 14 do CTN. O que, por conseguinte, devem ser considerados "como" concedidos o CEBAS de que trata o art. 55, inciso II, da Lei 8.212/91, ainda que não tenham sido de fato emitidos para tais entidades, para todas as entidades que observam os requisitos dispostos em Lei Complementar - CTN.

(Acórdão nº 9303-010.974, Relatora Conselheira Tatiana Midori Migiyama, 3<sup>a</sup> Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF, Sessão de 11/11/2020, Publicado em 18/01/2021).

Assim, considera-se concedido o CEBAS, ainda que não tenha sido de fato emitido, quando a entidade preenche os requisitos do art. 14 do CTN, quais sejam:

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.

No Estatuto Social da recorrente (fls. 57 a 59) consta que i) não será distribuída qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; ii) todos os recursos serão aplicados exclusivamente na manutenção e desenvolvimento dos fins institucionais; e iii) serão mantidas em dias as prestações de conta através das normas de contabilidade vigentes - arts. 11 a 15 (fl. 59 e 60):

## CAPÍTULO IV – DO PATRIMÔNIO, DOS RECURSOS E DAS DESPESAS

**Artigo 11** – O patrimônio do **HOSPITAL** será constituído:

- I – pelos imóveis e respectivas benfeitorias, equipamentos, instalações, móveis e utensílios;
- II – pelos direitos e bens que vier a adquirir ou receber mediante doações ou legados;
- III – por outras entidades assistenciais que venham a ser criadas.

§ 1º. O **HOSPITAL** não distribuirá entre os seus associados, conselheiros, diretores, empregados ou doadores resultados, fundos, dividendos, bonificações, participações ou parcela do seu patrimônio, sob nenhuma forma ou pretexto, aplicando integralmente suas rendas, recursos e eventual resultado operacional exclusivamente na manutenção e desenvolvimento dos fins institucionais no território nacional.

§ 2º. Somente este patrimônio responde pelas obrigações do **HOSPITAL** e dos órgãos que o integram, ficando os membros desobrigados de qualquer solidariedade direta ou indireta, salvo quando agirem com dolo ou má fé.

§ 3º. Em caso de dissolução ou extinção, o patrimônio do **HOSPITAL** reverter-se-á em benefício de uma entidade congênere, de idênticas finalidades, desde que esteja devidamente registrada no Conselho Nacional de Assistência Social – CNAS.

**Artigo 12** – Para a consecução de seus objetivos sociais, o **HOSPITAL** contará com os seguintes recursos:

- I – Receitas provenientes da prestação de serviços hospitalares e/ou congêneres;
- II – Contribuições, dotações, subvenções, convênios, auxílios ou doações, provenientes de pessoas físicas ou de pessoas jurídicas, de direito público ou privado;
- III – Aluguel de suas dependências para usuários médicos ou profissionais habilitados e afins ou de taxas por serviços prestados a terceiros;
- IV – Receitas financeiras e eventuais.

**Artigo 13** – O patrimônio e os recursos do **HOSPITAL** somente poderão ser utilizados na consecução de seus fins, permitidas a alienação, a vinculação ou constituição de ônus, o arrendamento, a locação e a cessão de imóveis, observadas as disposições estatutárias.

**Artigo 14** – Constituem despesas do **HOSPITAL**:

- I – custeio de serviços, incluindo-se pessoal e material, bem assim da estrutura para a consecução dos fins sociais;
- II – conservação do patrimônio social;
- III – satisfação de tributos;
- IV – iniciativas com vistas a efetivar finalidades estatutárias;

## CAPÍTULO V – DO REGIME FINANCEIRO E DA PRESTAÇÃO DE CONTAS

**Artigo 15** – O regime financeiro do **HOSPITAL** obedecerá aos seguintes princípios gerais:

- I – O exercício financeiro coincidirá com o ano civil;
- II – O Conselho de Administração apresentará à Assembléia Geral, na forma deste Estatuto, as contas do exercício financeiro do ano anterior.

**Parágrafo Único** – A prestação de contas do **HOSPITAL** observará, no mínimo:

- a) os princípios fundamentais de contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade;
- b) a publicidade, por qualquer meio eficaz, no encerramento do exercício fiscal, ao relatório de atividades e das demonstrações financeiras da entidade, colocando-os à disposição para o exame de qualquer cidadão;
- c) a realização de auditoria, inclusive por auditores externos independentes se for o caso, da aplicação dos eventuais recursos objeto de Termo de Parceria, conforme previsto em regulamento;
- d) a prestação de contas de todos os recursos e bens de origem pública recebidos será feita, conforme determina o parágrafo único do Art. 70 da Constituição Federal.

Milita em favor da entidade beneficiante a presunção de que seu patrimônio, renda e serviço encontram-se vinculados às suas finalidades essenciais.

Em sede de informação fiscal, constam os seguintes dados (fls. 96 e 97):

2. O HNSPS é uma associação sem fins lucrativos que atua na área da saúde. Fundado em 1951, passou a ter funcionamento a partir de Maio de 1970. É detentor dos seguintes títulos, entre outros:

I. Atestado de Registro no Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS (antigo CNSS), concedido em 16/11/1956, mediante o processo nº 116.288/56. Recadastramento concedido em 30/04/1996 - processo nº 28995.000607/94-71;

II. Certificado de Entidade de Assistência Social - CEAS (antigo CEFF), emitido pelo CNSS, requerido mediante o processo nº 222.855/71 e concedido em 21/06/1971;

a) Renovação em 08/05/1978, processo nº 253.986/77;

b) Certificado de Renovação em 02/12/1981, de acordo com o Decreto nº 1.572/1977;

c) Renovação em 18/09/97, processo nº 28995.000353/95-35. Período 01/01/95 a 31/12/1997;

d) Renovação em 18/09/97, processo nº 44006.000918/97-80. Período 01/01/98 a 31/12/2000;

e) Renovação em 28/05/02, processo nº 44006.002419/2000-68. Período 01/01/00 a 31/12/2003;

f) Protocolo de renovação em 16/12/03. Processo nº 71010.002441/2003-26.  
Pendente de decisão;

III. Título de Utilidade Pública Federal conferido mediante o Decreto nº 86.431 de 02/10/1981, processo MJ-72.669/77.

IV. Títulos de Utilidade Pública conferidos pelo Estado de Santa Catarina e Município de Gaspar;

V. Ato Declaratório de isenção de contribuições previdenciárias nº 20.621.1051195, expedido pelo INSS em 20/01/1995.

3. Além de ser detentor do Ato Declaratório expedido pelo INSS, de acordo com o §1º do art. 55 da Lei 8.212/91, o HNSPS goza do chamado “direito adquirido” tratado neste mesmo dispositivo legal:

“Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficiante 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.” (grifo nosso)

Logo, para declarar a inaplicabilidade da regra imunizante disposta no art. 14 do CTN, e lançar os tributos devidos, a autoridade fiscal deve afastar a presunção, constituindo prova que demonstre inequivocamente o desvio de finalidade.

Nesse sentido é a posição já consagrada pelo Supremo Tribunal Federal:

(...) A regra da imunidade se traduz numa negativa de competência, limitando, *a priori*, o poder impositivo do Estado. 4. Na regra imunizante, como a garantia decorre diretamente da Carta Política, mediante decote de competência legislativa, as presunções sobre o enquadramento originalmente conferido devem militar a favor das pessoas ou das entidades que apontam a norma constitucional (RE 470520, Rel. Min. DIAS TOFFOLI, Primeira Turma, julgado em 17/09/2013, Publicado em 21/11/2013).

Por todo o exposto, o recurso voluntário deve ser provido reconhecendo-se a imunidade tributária e cancelar o crédito constituído por meio dos Autos de Infração DEBCAD nº 51.061.217-2 e nº 51.061.218-0.

## 2. Das Contribuições Devidas a Terceiros (Outras Entidades e Fundos)

Revendo posicionamento anterior já manifestado perante esse Conselho, entendo que a imunidade tributária que faz a entidade beneficiante alcança as contribuições devidas a Terceiros.

O Supremo Tribunal Federal já assentou, ao analisar a imunidade recíproca dos entes políticos, que, apesar do art. 150, VI, alínea *a*, da CF, se referir a “patrimônio, renda e serviços”, a proteção constitucional não se restringe aos impostos sobre o patrimônio, sobre a renda e sobre os serviços do ente imune, alcançando todo e qualquer imposto que os entes políticos figurem como contribuinte de direito.

A Suprema Corte afirmou que a aplicabilidade da imunidade deve observar alguns requisitos, conforme sintetiza a ementa do RE nº 253.472:

(...) Segundo teste proposto pelo ministro-relator, a aplicabilidade da imunidade tributária recíproca (art. 150, VI, a da Constituição) deve passar por três estágios, sem prejuízo do atendimento de outras normas constitucionais e legais:

1.1. A imunidade tributária recíproca se aplica à propriedade, bens e serviços utilizados na satisfação dos objetivos institucionais imanentes do ente federado, cuja tributação poderia colocar em risco a respectiva autonomia política. Em consequência, é incorreto ler a cláusula de imunização de modo a reduzi-la a mero instrumento destinado a dar ao ente federado condições de contratar em circunstâncias mais vantajosas, independentemente do contexto.

1.2. Atividades de exploração econômica, destinadas primordialmente a aumentar o patrimônio do Estado ou de particulares, devem ser submetidas à tributação, por apresentarem-se como manifestações de riqueza e deixarem a salvo a autonomia política.

1.3. A desoneração não deve ter como efeito colateral relevante a quebra dos princípios da livre-concorrência e do exercício de atividade profissional ou econômica lícita. Em princípio, o sucesso ou a desventura empresarial devem pautar-se por virtudes e vícios próprios do mercado e da administração, sem que a intervenção do Estado seja favor preponderante. (...)

(RE 253472, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: JOAQUIM BARBOSA, Tribunal Pleno, julgado em 25/08/2010, PUBLIC 01-02-2011)

O caso aqui analisado não se refere a imunidade mas, sim, a isenção. Importa para a análise a *ratio decidendi* extraída. Na ocasião, o Ministro Joaquim Barbosa concluiu que tratava-se da prestação de um serviço público (assim como no presente caso), com a “finalidade de executar um mister que a Constituição atribuiu à própria União” (como no presente caso), sendo essas as razões da proteção constitucional.

A norma protetiva tem como finalidade assegurar a concretude das normas constitucionais<sup>6</sup>.

<sup>6</sup> CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. PROGRAMA DE ARRENDAMENTO RESIDENCIAL – PAR. POLÍTICA HABITACIONAL DA UNIÃO. FINALIDADE DE GARANTIR A EFETIVIDADE DO DIREITO DE MORADIA E A REDUÇÃO DA DESIGUALDADE SOCIAL. LEGÍTIMO EXERCÍCIO DE COMPETÊNCIAS GOVERNAMENTAIS. INEXISTÊNCIA DE NATUREZA COMERCIAL OU DE PREJUÍZO À LIVRE CONCORRÊNCIA. INCIDÊNCIA DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO PROVIDO. 1. Os fatores subjetivo e finalístico da imunidade recíproca em relação ao Programa de Arrendamento Residencial estão presentes, bem como a estratégia de organização administrativa utilizada pela União – com a utilização instrumental da Caixa Econômica Federal – não implica qualquer prejuízo ao equilíbrio econômico; pelo contrário, está diretamente ligada à realização e à efetividade de uma das mais importantes previsões de Direitos Sociais, no caput do artigo 6º, e em consonância com um dos objetivos

Hely Lopes Meirelles explica que, os serviços sociais autônomos são “todos aqueles instituídos por lei, com personalidade de Direito Privado, para ministrar assistência ou ensino a certas categorias sociais ou grupo profissionais, sem fins lucrativos, sendo mantidos por dotações orçamentárias ou por contribuições parafiscais” (2003, p. 362).

Contribui Hely Lopes Meirelles: “não integram a administração direta nem indireta, mas trabalham ao lado do Estado, sob seu amparo, cooperando nos setores, atividades e serviços que lhe são atribuídos”.

Maria Sylvia Zanella Di Pietro ressalta que “essas entidades não prestam serviço público delegado pelo Estado, mas atividade privada de interesse público (serviços não exclusivos do Estado)” (2011, p. 505).

**Importa observar que o art. 1º, § 1º, V, da Lei 9.766/98, dispõe que estão isentas do recolhimento da contribuição social ao salário educação as organizações hospitalares e de assistência social que atendam os requisitos previstos no art. 55, da Lei 8.212/91, como é a hipótese dos autos.**

O Superior Tribunal de Justiça tem posicionamento pacífico de que a isenção conferida pela Lei nº 2.613/35 abrange não somente os impostos, mas também as contribuições.

TRIBUTÁRIO. SALÁRIO EDUCAÇÃO. ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO DO ART. 15 DA LEI N. 9.424/96. ART. 1º, § 3, DA LEI N. 9.766/98. ARTIGOS 966 E 982 DO CC E ART. 110 DO CTN. CONCEITO DE EMPRESA. PRETENSÃO DE REEXAME FÁTICO-PROBATÓRIO (...) V - Todavia, a jurisprudência do STJ firmou-se no sentido de que a regra prevista nos arts. 12 e 13 da Lei n. 2.613/55 confere ampla isenção tributária às entidades assistenciais - SESI, SESC, SENAI E SENAC - , seja quanto aos impostos, seja quanto às contribuições. Nesse sentido: AgInt no REsp n. 1.589.030/ES, Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, julgado em 14/6/2016, DJe 24/6/2016; STJ, REsp n. 552.089/SC, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJU de 23/5/2005; AgRg no REsp n. 1.303.483/PE, Rel. Ministro Olindo Menezes (Desembargador convocado do TRF/1ª Região), Primeira Turma, DJe de 18/11/2015; AgRg no REsp n. 1.417.601/SE, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe de 10/11/2015; AgRg no AREsp n. 73.797/CE, Rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, Primeira Turma, DJe de 11/3/2013; REsp n. 220.625/SC, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, DJU de 20/6/2005.

VI - Embargos de declaração acolhidos para correção do erro material, a fim de conhecer parcialmente do recurso especial e nesta parte dar-lhe provimento para fins de reconhecer a isenção da parte recorrente.

(EDcl no AgInt no REsp 1633581/BA, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, julgado em 21/02/2019, DJe 01/03/2019)

---

fundamentais da República consagrados no artigo 3º, III, ambos da Constituição Federal: o direito de moradia e erradicação da pobreza e a marginalização com a redução de desigualdades sociais. 2. O Fundo de Arrendamento Residencial possui típica natureza fiduciária: a União, por meio da integralização de cotas, repassa à Caixa Econômica Federal os recursos necessários à consecução do PAR, que passam a integrar o FAR, cujo patrimônio, contudo, não se confunde com o da empresa pública e está afetado aos fins da Lei 10.188/2001, sendo revertido ao ente federal ao final do programa. 3. O patrimônio afetado à execução do Programa de Arrendamento Residencial (PAR) é mantido por um fundo cujo patrimônio não se confunde com o da Caixa Econômica Federal, sendo formado por recursos da União e voltado à prestação de serviço público e para concretude das normas constitucionais anteriormente descritas. 4. Recurso extraordinário provido com a fixação da seguinte tese: TEMA 884: Os bens e direitos que integram o patrimônio do fundo vinculado ao Programa de Arrendamento Residencial – PAR, criado pela Lei 10.188/2001, beneficiam-se da imunidade tributária prevista no art. 150, VI, “a”, da Constituição Federal.

(RE 928902, Relator(a): ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado em 17/10/2018, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-198 DIVULG 11-09-2019 PUBLIC 12-09-2019)

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. SERVIÇO SOCIAL AUTÔNOMO. SESC. ENTIDADE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E AO INCRA. SALÁRIO-EDUCAÇÃO. QUOTA PATRONAL. ISENÇÃO. ARTS. 12 E 13 DA LEI 2.613/55. (...)

IV. O Tribunal de origem, ao se manifestar pela isenção, em benefício do SESC, na qualidade de serviço social autônomo, do pagamento do salário-educação, da contribuição patronal, da contribuição ao INCRA e da contribuição ao PIS, com base nos arts. 12 e 13 da Lei 2.613/55, decidiu de acordo com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça sobre o tema (AgRg no AREsp 73.797/CE, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA TURMA, DJe de 11/03/2013; AgInt no REsp 1.589.030/ES, Rel. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES, SEGUNDA TURMA, DJe de 24/06/2016; AgInt no REsp 1.307.211/BA, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA TURMA, DJe de 21/11/2016; AgRg no REsp 1.303.483/PE, Rel. Ministro OLINDO MENEZES (Desembargador Federal Convocado do TRF/1ª Região), PRIMEIRA TURMA, DJe de 18/11/2015; AgRg no REsp 1.417.601/SE, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, DJe de 10/11/2015; REsp 301.486/PR, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, DJ de 17/09/2001). (...)

(AgInt no REsp 1448097/SE, Rel. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/10/2017, DJe 24/10/2017)

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO AO INCRA. SUJEIÇÃO PASSIVA DO SENAI. ISENÇÃO. LEI 2.613/1955. DIPLOMA LEGAL QUE INSTITUIU O TRIBUTO E PREVIU A REGRA ISENTIVA. SUJEITO PASSIVO. PESSOA FÍSICA OU JURÍDICA QUE EXERÇA UMA DAS ATIVIDADES LISTADAS NO ART. 6º DA LEI 2.613/1955. MODIFICAÇÕES POSTERIORES QUE NÃO PREVIRAM OS SERVIÇOS SOCIAIS AUTÔNOMOS COMO SUJEITOS PASSIVOS. INEXISTÊNCIA DE INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA.

1. Cinge-se a controvérsia a definir se o SENAI é sujeito passivo da contribuição ao Incra, instituída pela Lei 2.613/1955.

2. O STJ tem afirmado que os Serviços Sociais Autônomos não se sujeitam à contribuição ao Incra, tanto em razão da natureza jurídica dessas entidades, quanto pela vigência da isenção prevista nos arts. 12 e 13 da Lei 2.613/1955 (REsp 363.175/PR, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJ 21.6.2004, p. 188; REsp 552.089/SC, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJ 23.5.2005, p. 196; REsp 766.796/RJ, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJ 6.3.2006, p. 223).

3. O Senai, por não exercer atividade empresarial, mas se caracterizar como entidade de educação e assistência social sem fim lucrativo, e ainda por ser beneficiário da isenção prevista na Lei 2.613/55, não está obrigado a recolher contribuição para o Incra.

4. Além disso, há um aspecto que parece ter passado despercebido pela recorrente e que não foi abordado nos precedentes mencionados. A Lei 2.613/1955, em seu art. 6º, definiu o sujeito passivo do tributo em questão como a pessoa natural ou jurídica que exerce uma das atividades industriais nele previstas.

5. Posteriormente, o Decreto-Lei 1.146/1970, que promoveu algumas modificações no regime jurídico da contribuição ao INCRA, continuou a vincular a sujeição passiva do tributo ao exercício de determinadas atividades, entre as quais não se encontram os serviços sociais autônomos (art. 2º).

6. Precede, portanto, a análise da isenção a necessidade de identificar se o SENAI se enquadra na norma que disciplina a sujeição passiva da contribuição ao INCRA. A resposta, como visto, é negativa.

7. Ao contrário do que sustenta a recorrente, a isenção in casu encontra-se prevista especificamente no mesmo diploma legal que criou a contribuição ao Incra, não havendo falar em interpretação extensiva.

8. A suposta afronta aos arts. 150, § 6º, da CF/88 e 41 do ADCT, além de configurar matéria constitucional não apreciável em Recurso Especial, sob pena de usurpação da competência do STF, representa descabida inovação recursal.

9. Recurso Especial não provido.

(REsp 1293322/ES, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/09/2012, DJe 24/09/2012)

**PROCESSUAL CIVIL TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. SERVIÇO NACIONAL DE APRENDIZAGEM INDUSTRIAL - SENAI. SERVIÇO SOCIAL AUTÔNOMO. ENTIDADE SEM FINS LUCRATIVOS. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL AO INCRA. FUNRURAL. ISENÇÃO. LEI N.º 2.613/55.**

1. Os "Serviços Sociais Autônomos", gênero do qual é espécie o SENAI, são entidades de educação e assistência social, sem fins lucrativos, não integrantes da Administração direta ou indireta, e que, assim, não podem ser equiparados à entidades empresariais para fins fiscais.

2. A Lei n.º 2.613/55, que autorizou a União a criar a entidade autárquica denominada Serviço Social Rural - S.S.R., em seu art. 12, concedeu à mesma isenção fiscal, ao assim dispor: "Art. 12. Os serviços e bens do S.S.R. gozam de ampla isenção fiscal como se fossem da própria União".

3. Por força do inserto no art. 13 do mencionado diploma legal, o benefício isentivo fiscal, de que trata seu art. 12, foi estendido, expressamente, ao SENAI, bem como aos demais serviços sociais autônomos da indústria e comércio (SESI, SESC e SENAC), porquanto restou consignado no mesmo, in verbis: "Art. 13. O disposto nos arts. 11 e 12 desta lei se aplica ao Serviço Social da Indústria (SESI), ao Serviço Social do Comércio (SESC), ao Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (SENAI) e ao Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial (SENAC)." 4. É cediço na Corte que "o SESI, por não ser empresa, mas entidade de educação e assistência social sem fim lucrativo, e por ser beneficiário da isenção prevista na Lei nº 2.613/55, não está obrigado ao recolhimento da contribuição para o FUNRURAL e o INCRA", exegese esta que, por óbvio, há de ser estendida ao SENAI (Precedentes: REsp n.º 220.625/SC, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ de 20/06/2005; REsp n.º 363.175/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 21/06/2004; REsp n.º 361.472/SC, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ de 26/05/2003; AgRg no AG n.º 355.012/PR, Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, DJ de 12/08/2002; e AgRg no AG n.º 342.735/PR, Rel. Min.

José Delgado, DJ de 11/06/2001).

5. Recurso especial desprovido.

(REsp 766.796/RJ, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 06/12/2005, DJ 06/03/2006, p. 223)

Igualmente é o entendimento dos Tribunais Regionais Federais quanto à ampla isenção concedida à corrente. Confira-se:

**PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. PRESCRIÇÃO. SISTEMA S. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. ISENÇÃO. ART. 12 E ART. 13 DA LEI N.º 2.613/1955. IMUNIDADE. ART. 195, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. ART. 55 DA LEI N.º 8.212/1991. INAPLICABILIDADE. NECESSIDADE DE LEI COMPLEMENTAR. CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS.. (...)**

2. A jurisprudência deste STJ entende que a ampla isenção conferida pelos arts. 12 e 13 da Lei nº 2.613/55 é aplicável aos Serviços Sociais Autônomos, dentre os quais o SENAC, de forma que seu caráter de isento decorre diretamente dos dispositivos citados, sendo desnecessária, portanto, a aferição de outros requisitos para sua fruição. Aplicação da Súmula 83/STJ (AGRESP 141.760-1, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJE de 10/11/2015).

3. Desnecessária a apresentação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social CEBAS ou o atendimento aos requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/1991.

4. A Lei nº 2.613/1955 estabelece a ampla isenção fiscal às entidades integrantes do sistema S (SESI, SESC, SENAI e SENAC)" (AC 1001242-80.2018.4.01.4300, Rel. Desembargador Federal Novely Vilanova da Silva Reis, Oitava Turma, e-DJF1 de 08/01/2020).

5. **Ambas as Turmas que compõem a Primeira Secção do Superior Tribunal de Justiça firmaram o entendimento no sentido de que a regra prevista nos arts. 12 e 13 da Lei 2.613/55 confere ampla isenção tributária às entidades assistenciais - SESI, SESC, SENAI E SENAC -, seja quanto aos impostos, seja quanto às contribuições** (AC 0006945-08.2009.4.01.3400/DF, Rel. Desembargador Federal José Amilcar Machado, Sétima Turma, e-DJF1 de 09/09/2016). (...)

(TRF1. Processo 1008778-92.2019.4.01.3400, Relator Des. Fed. Hercules Fajoses, Publicado em 07/08/2020)

**TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL REPETIÇÃO DE INDÉBITO CONTRIBUIÇÕES PATRONAIS LEI Nº 8.212/91, ART. 22, I, II E III SERVIÇO SOCIAL AUTÔNOMO NATUREZA JURÍDICA ENTIDADE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECONHECIDA LEI Nº 2.613/95 APPLICABILIDADE ATIVIDADE EMPRESARIAL INEXISTENTE HONORÁRIOS DE ADVOGADO MAJORAÇÃO DEFERIDA.**

1 Os serviços sociais autônomos, gênero do qual é espécie o SENAC, são entidades de educação e assistência social, sem fins lucrativos, não integrantes da Administração direta ou indireta, e que, assim, não podem ser equiparados à entidades empresariais para fins fiscais. (REsp nº 766.796/RJ Relator: Ministro Luiz Fux STJ Primeira Turma Unânime D.J. 06/3/2006 pág. 223.)

2 A Lei nº 2.613/1995 (art. 12 e 13) equipara, para fins fiscais, o patrimônio e a receita de serviços do SESC aos da União, igualdade facta que a 7ª Turma desta Corte abona (AGTAG nº 2008.01.00.026673-1/PI e AMS nº 1999.38.00.032489-2/MG), **até porque o STF (RE nº 235.737/SP) orienta que o SENAC (entidade de idêntica natureza) exerce atividade filantrópica educativa, o que denota ausente qualquer condição empresarial,** conclusão que emerge do status de serviço social autônomo. (AC nº 2007.33.00.012122-3/BA Relator: Desembargador Federal Luciano Tolentino Amaral TRF/1ª Região Sétima Turma Unânime e-DJF1 14/5/2010 pág.301.)

**3. Ambas as Turmas que compõem a Primeira Secção do Superior Tribunal de Justiça firmaram o entendimento no sentido de que a regra prevista nos arts. 12 e 13 da Lei 2.613/55 confere ampla isenção tributária às entidades assistenciais** SESI, SESC, SENAI E SENAC -, seja quanto aos impostos, seja quanto às contribuições. Nesse sentido: STJ, REsp 552.089/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, DJU de 23/05/2005; AgRg no REsp 1.303.483/PE, Rel. Ministro OLINDO MENEZES (Desembargador Convocado do TRF/1ª Região), PRIMEIRA TURMA, DJe de 18/11/2015; AgRg no REsp 1.417.601/SE, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, DJe de 10/11/2015; AgRg no AREsp 73.797/CE, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA TURMA, DJe de 11/03/2013; REsp 220.625/SC, Rel. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, DJU de 20/06/2005.

4. Apelação a que se nega provimento.

(TRF1. Processo 1025304-71.2018.4.01.3400, Relator Des. Fed. José Amilcar de Queiroz Machado, Publicado em 26/08/2019)

**TRIBUTÁRIO. SESI. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA, ISENÇÃO LEGAL.** O SESI, por não ser empresa, mas entidade de educação e assistência social sem fim lucrativo, e por ser beneficiário da; isenção prevista na Lei nº 2.613/55, não está obrigado ao recolhimento da contribuição para o FUNRURAL e o INCRA, exegese esta que há de ser estendida ao SENAI. Precedentes. - Por força do art. 13 do mencionado diploma legal, o benefício isentivo fiscal, de que trata seu art. 12, foi estendido,

expressamente, ao SENAI, bem como aos demais serviços sociais autônomos da indústria e comércio (SESI, SESC e SENAC), porquanto restou consignado no mesmo.

(TRF4, APELAÇÃO CÍVEL N° 2004.04.01.024834-6/RS, Primeira Turma, DJU 21-6-2006)

**EMBARGOS À EXECUÇÃO. SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA. ISENÇÃO. DE CONTRIBUIÇÕES AO INCRA E SALÁRIO-EDUCAÇÃO.** Por força de isenção fiscal não são devidas pelo Serviço Social da Indústria - SESI, contribuições para o INCRA e Salário-Educação.

(TRF4, APELAÇÃO CÍVEL N° 2003.04.01.005601-5/RS, Primeira Turma, DJU 12-01-2005)

(...) ENTIDADES DO SISTEMA S (SESI, SESC, SENAC, SENAI). CONTRIBUIÇÕES DO SALÁRIO EDUCAÇÃO E CONTRIBUIÇÃO PARA O INCRA. ART. 240 DA CF/88 E ARTS. 12 E 13 DA LEI 2.613/55. ISENÇÃO. APELAÇÃO. REMESSA NECESSÁRIA. DESPROVIMENTO.

I - Apelação e Remessa Necessária em face de Sentença que julgou procedente a pretensão para declarar nulo o auto de infração nº 51.043.921-7, referente ao processo administrativo nº 10510.720.919/2014-21, considerando que o SESI goza da isenção prevista nos artigos 12 e 13 da Lei nº 2.613/55, em relação à contribuição para o INCRA e para o salário-educação.

II - As entidades integrantes do sistema "S" (SESI, SESC, SENAC e SENAI), com natureza de entidades privadas de serviço social de formação profissional vinculadas ao sistema sindical, são, nos termos do art. 240 da CF/88, isentas do recolhimento de contribuições previdenciárias. Além disso, os arts. 12 e 13 da Lei nº 2.613/55 atribuem ampla isenção tributária a essas entidades.

**III - A orientação do Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que "os Serviços Sociais Autônomos não se sujeitam à contribuição ao Incra, tanto em razão da natureza jurídica dessas entidades, quanto pela vigência da isenção prevista nos arts. 12 e 13 da Lei 2.613/1955** (REsp 363.175/PR, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJ 21.6.2004, p. 188; REsp 552.089/SC, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJ 23.5.2005, p. 196; REsp 766.796/RJ, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJ 6.3.2006, p. 223)" (REsp 1293322/ES, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/09/2012, DJe 24/09/2012).

IV - Em processos desse jaez, a jurisprudência deste Tribunal entende que o SESI não está obrigado ao pagamento das contribuições do INCRA, FUNRURAL e salário-educação, com apoio nos arts. 12 e 13, da Lei 2.613/55; o que indica sua compatibilidade com a CF/88 e que estão fora do alcance do disposto no art. 41 do ADCT. Precedentes: APELREEX 35044, Desembargador Federal Leonardo Augusto Nunes Coutinho (convocado), Quarta Turma, julgamento: 15/05/2018; APELREEX 34961, Desembargador Federal Paulo Roberto de Oliveira Lima, Segunda Turma, julgamento: 20/03/2018. V - Encaminha-se no mesmo sentido a jurisprudência do STJ: "A reiterada jurisprudência desta Corte é firme no sentido de que o SESI goza de benefício de isenção que engloba as contribuições para o INCRA, FUNRURAL e o salário-educação, com base nos arts. 12 e 13 da Lei nº 2.613/55" (...)

(TRF5. PROCESSO: 08057383820184058500, DESEMBARGADOR FEDERAL IVAN LIRA DE CARVALHO (CONVOCADO), 1ª TURMA, JULGAMENTO: 02/07/2020)

Desse cenário decorre que a entidade benficiente de assistência social está imune do recolhimento das contribuições devidas a Terceiros.

### **3. Da Multa de ofício**

Diante do provimento do recurso voluntário, resta prejudicada a alegação relativa à multa de ofício.

## Conclusão

Dante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira

## **Voto Vencedor**

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Redator Designado.

Em que pese as bem fundamentadas razões de decidir do voto da ilustre relatora, peço vénia para delas discordar no que tange, especificamente, ao Auto de Infração DEBCAD nº 51.061.218-0, lavrado pela Fiscalização com vistas a exigir as contribuições destinadas a Outras Entidades e Fundos (Terceiros).

Conforme exposto no relatório supra, a Contribuinte apresentou recurso voluntário defendendo, em síntese, fazer *jus à imunidade tributária*.

Ocorre que tal linha de defesa não se aplica em relação às contribuições destinadas a outras entidades (terceiros).

De fato, nos termos dos escólios do Conselheiro Luís Henrique Dias Lima, objeto do Acórdão nº 2402-009.524, de 08 de março de 2021, tem-se que:

Ocorre que, na espécie, trata-se de contribuições destinadas a outras entidades e fundos denominados Terceiros (FNDE/Salário-Educação, INCRA, SESC e SEBRAE), que, muito embora recolhidas pela empresa, não constituem fonte de custeio da Seguridade Social, vez que são contribuições gerais, que não se confundem com contribuições para a Seguridade Social, e, portanto, não abrigadas no manto da imunidade tributária prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal, tornando despicienda a discussão acerca do preenchimento, ou não, dos requisitos do art. 14 do CTN, para fins de reconhecimento de imunidade.

Nesse sentido, colaciono decisão do Supremo Tribunal Federal (STF), com entendimento sumarizado na ementa abaixo:

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.**

2. As razões do agravo regimental não se mostram aptas a infirmar os fundamentos que lastream a decisão agravada.

3. Em se tratando de agravo manejado sob a vigência do Código de Processo Civil de 1973, inaplicável o art. 85, § 11, do CPC/2015.

4. Agravo regimental conhecido e não provido.

(ARE 744.723-AgR, Rel. Min. ROSA WEBER, Primeira Turma, DJe de 4/4/2017)  
(grifo original)

Neste espeque, voto por negar provimento ao recurso voluntário em relação ao AI DEBCAD nº 51.061.218-0.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior