



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13982.001367/2009-22
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-011.237 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 17 de abril de 2024
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE ALTO VALE DO RIO DO PEIXE - FUNIARP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. DEMONSTRAÇÃO E COMPROVAÇÃO DOS REQUISITOS REGIMENTAIS E LEGAIS.

Deve ser conhecido o Recurso Especial de Divergência, objetivando-se afastar o dissídio jurisprudencial, quando, atendidos os demais pressupostos, restar demonstrado que, em face de situações fático-jurídicas equivalentes, a legislação tributária foi aplicada de forma divergente por diferentes colegiados no âmbito da competência do CARF.

PROCESSO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA VINCULADO A PROCESSO PRINCIPAL JULGADO NA MESMA OCASIÃO. RESULTADO A SER REPRODUZIDO. ALEGADO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA DE FAZER CONSTAR EM GFIP TODOS OS FATOS GERADORES APURADOS NO PROCESSO PRINCIPAL VINCULADO. CFL. 68. UTILIZAÇÃO DO CÓDIGO FPAS 639 SEM QUE O COLEGIADO ENTENDA PELO DIREITO AO GOZO DA IMUNIDADE POR AUSÊNCIA DE ATO DECLARATÓRIO DE CONCESSÃO DE IMUNIDADE - ART. 55, § 1º, LEI 8.212. AUSÊNCIA DE REQUERIMENTO DE IMUNIDADE. DECISÃO COLEGIADA NO PROCESSO PRINCIPAL QUE MANTEVE A AUTUAÇÃO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL ENTENDENDO COMPOR AS RUBRICAS EM CONTROVÉRSIA BASE DE CÁLCULO DE CONTRIBUIÇÕES. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA QUE SEGUE O PRINCIPAL. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA DESCUMPRIDA. LANÇAMENTO MANTIDO. REPRODUÇÃO DO RESULTADO DO PROCESSO PRINCIPAL.

Havendo relação direta de causa e efeito entre o processo de obrigação principal e os autos da obrigação acessória, ambos autuados em decorrência da mesma ação fiscal e dos mesmos elementos de prova e sendo a multa aplicada decorrente dos fatos geradores individualmente considerados na obrigação principal, deve a decisão proferida no processo de obrigação principal ser observada no processo de obrigação acessória.

No processo de obrigação principal no qual foi decidido pelo colegiado que inexistia imunidade para a entidade tida por beneficente, a obrigação acessória

do Código de Fundamentação Legal - CFL 68 aponta por vinculação que constitui infração à legislação previdenciária a apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores das contribuições lançadas no processo principal, ensejando com esta conduta a aplicação de multa decorrente de descumprimento de obrigação acessória em não indicar as rubricas em litígio como salário-de-contribuição.

Em relação as verbas que a decisão do processo principal manteve o reconhecimento como integrantes do salário-de-contribuição (não reconhecendo imunidade), sendo fatos geradores das contribuições previdenciárias e de Terceiros, a multa se mantém por caracterizar apresentação da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, especialmente por ter utilizado e aplicado os efeitos do FPAS 639, relativo a entidade em gozo de imunidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, e no mérito, dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Regis Xavier Holanda (Presidente).

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de **Recurso Especial de Divergência do Procurador (e-fls. 324/333)** — com fundamento legal no inciso II do § 2.º do art. 37 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, estando suspenso o crédito tributário em relação a matéria admitida pela Presidência da Câmara em **despacho fundamentado de admissibilidade (e-fls. 344/348)** — interposto pela Fazenda Nacional, sustentado em dissídio jurisprudencial no âmbito da competência deste Egrégio Conselho, inconformado com a interpretação da legislação tributária dada pela veneranda decisão de segunda instância proferida pela 1.ª Turma Ordinária da 4.ª Câmara da 2.ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), exarada em sessão de 11/08/2021, no julgamento do recurso voluntário do contribuinte, que deu provimento ao recurso cancelando o lançamento, consubstanciada no **Acórdão n.º 2401-009.761 (e-fls. 319/323)**, o qual, no ponto para rediscussão, tratou da matéria (i) **“Requerimento de Isenção”**, cuja ementa do recorrido no que se relaciona ao tema em destaque e respectivo dispositivo no essencial seguem:

EMENTA DO ACÓRDÃO RECORRIDO

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL CANCELADA. DECORRÊNCIA.

O julgamento proferido no processo administrativo fiscal relativo ao Auto de Infração contendo a obrigação principal deve ser replicado no julgamento do auto de infração decorrente contendo a obrigação acessória por deixar a empresa de apresentar o documento a que se refere o art. 32, inciso IV e §3º, da Lei n.º 8.212, de 1991, com os dados correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias..

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

Dos Acórdãos Paradigmas

Objetivando demonstrar a alegada divergência jurisprudencial, o recorrente indicou como paradigma decisão da 2.ª Turma Ordinária da 2.ª Câmara da 2.ª Seção de Julgamento do CARF, consubstanciada no **Acórdão n.º 2202-008.491, Processo n.º 10783.721470/2012-46 (e-fls. 334/343)**, cujo aresto do precedente contém a seguinte ementa no essencial:

Tema (1): EMENTA DO ACÓRDÃO PARADIGMA (1)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/10/2009

(...)

ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. INOBSERVÂNCIA DO PARÁGRAFO PRIMEIRO DO ART. 55 DA LEI Nº 8.212/91. NORMA DE FISCALIZAÇÃO E CONTROLE. REGRAMENTO VIA LEI ORDINÁRIA. DECISÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL COM REPERCUSSÃO GERAL. ED NO RE 566.622/RS.

Nos termos do decidido pelo STF no julgamento dos ED no RE n.º 566.622/RS, aspectos procedimentais referentes à fiscalização e controle administrativo das entidades são passíveis de definição em lei ordinária.

A inexistência de pedido de isenção requerido ao INSS obsta o reconhecimento como entidade imune, já que não cumpridos os termos do § 1º do art. 55 da Lei 8.212/91.

Do resumo processual antecedente ao recurso especial

O contencioso administrativo fiscal foi instaurado pela impugnação do contribuinte (e-fls. 19/31), após notificado em 06/11/2009 (e-fl. 17), insurgindo-se contra Auto de Infração de Obrigação Acessória (AI/DEBCAD: 37.154.422-0), com Código de Fundamentação Legal – CFL 68, lavrado em decorrência do lançamento do Processo Principal n.º 13982.001365/2009-33, apenso ao presente e, igualmente, com recurso especial para julgamento conjunto.

Nestes autos, inclusive consoante descrito em relatório fiscal (e-fls. 9/16), o auto de infração decorre do descumprimento de obrigação acessória de prestar mensalmente informações em GFIP (*Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social*) relativamente a todas contribuições a que estava obrigada a declarar e recolher (decorrente do processo apenso), conforme disposto no art. 32, caput, IV, § 2.º e § 5.º da Lei n.º 8.212/91 e suas alterações, combinado com o art. 225, inciso IV e § 4.º do Decreto n.º 3.048, de 1999 (Regulamento da Previdência Social – RPS), redações essas vigentes à época dos fatos.

Nos autos principais (*Processo n.º 13982.001365/2009-33*) consta a constituição do crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social, decorrente da contribuição previdenciária patronal, com alíquotas de 20% (PREVIDÊNCIA) incidentes sobre o montante dos valores pagos ou creditados aos segurados obrigatórios nas categorias de empregado e contribuinte individual, e, 1% (SAT/RAT) destinados ao financiamento do benefício concedido em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados empregados, e, a partir de 0512007, o adicional de SAT/RAT para aposentadoria especial aos 25 anos, com alíquota de 6% igualmente incidente sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados empregados enquadrados nessa situação especial, não recolhidas e também não declaradas mensal e oportunamente em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social).

Consta que o contribuinte vinha sistematicamente auto enquadrando-se como entidade beneficente de assistência social (filantrópica) para não recolher as contribuições. Previdenciárias e as destinadas a outros fundos e terceiras entidades. O enquadramento é identificado pelos envios mensais das GFIPs com a indicação do código de FPAS 639.

A fiscalização promoveu, quanto à autuação, o enquadramento do sujeito passivo no FPAS 574 "Estabelecimentos de Ensino", com apuração da exigência fiscal.

A acusação fiscal aponta que o autuado não formalizou o pedido de reconhecimento de sua condição imune, na forma dada pelo art. 55, § 1.º, da Lei n.º 8.212, deixando de formular requerimento.

Consta no voto vencedor da Turma *a quo* que o contribuinte é uma entidade beneficente de assistência social, sem fins lucrativos, sendo na época portadora do Certificado ou do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido ao tempo da controvérsia pelo Conselho Nacional de Serviço Social, deferidos em razão da MP 446/08, através das Resoluções de números 7 e 11/2009 do Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome.

Informa o voto vencedor que o lançamento foi realizado tendo como supedâneo a falta de requerimento de "isenção" a que se refere o art. 55, § 1.º, da Lei n.º 8.212, de 1991, e, portanto, pela não obtenção do "ato declaratório de isenção".

Em decisão colegiada de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), conforme Acórdão n.º 07-19.548 – 6ª Turma da DRJ/FNS (e-fls. 123/128), decidiu, por unanimidade de votos, considerar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário.

Após interposição de recurso voluntário pelo sujeito passivo (e-fls. 137/156), sobreveio o acórdão recorrido do colegiado de segunda instância no CARF, objeto do recurso especial de divergência ora em análise e anteriormente relatado quanto ao seu resultado, ementa e dispositivo, no essencial.

Do contexto da análise de Admissão Prévia

Em exercício de competência inicial em relação a admissão prévia, a Presidência da 4.ª Câmara da 2.ª Seção de Julgamento do CARF admitiu o recurso especial para a matéria preambularmente destacada com o paradigma preteritamente citado, assim estando indicada a matéria para rediscussão e o precedente quanto a correta interpretação da legislação tributária.

A referida autoridade considera, em princípio, para o que foi admitido, ter sido demonstrado o dissídio jurisprudencial entre julgados.

Na sequência, determinou-se o seguimento, inclusive com a apresentação de contrarrazões pela parte interessada.

Doravante, competirá a este Colegiado decidir, em definitivo, pelo conhecimento, ou não do recurso, na forma regimental, para a matéria admitida, quando do voto.

Do pedido de reforma e síntese da tese recursal admitida

O recorrente requer que seja conhecido o seu recurso e, no mérito, que seja dado provimento para reformar o acórdão recorrido e restabelecer o lançamento.

Em recurso especial de divergência, com lastro nos paradigmas informados alhures, o recorrente pretende rediscutir a matéria (i) “**Requerimento de Isenção**”.

Argumenta, em apertadíssima síntese, que há equívoco na interpretação da legislação tributária, pois o requerimento do art. 55, § 1.º, da Lei n.º 8.212, de 1991, é norma de procedimento que pode ser exigida em lei ordinária, sendo condição necessária para fiscalização e acatamento da condição especial alegada pela entidade autuada, sem o qual não pode ser reconhecida como entidade beneficente de assistência social, sem fins lucrativos.

Das contrarrazões

O contribuinte apresentou contrarrazões (e-fls. 358/371) intempestivamente (e-fl. 374). Pretendeu reiterar suas teses.

Encaminhamento para julgamento

Os autos foram sorteados e seguem com este relator para o julgamento.

É o que importa relatar.

Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade para conhecer ou não do recurso no que foi previamente admitido e, se superado este, enfrentar o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

Voto

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

Da análise do conhecimento

O recurso especial de divergência da Fazenda Nacional, para reforma do **Acórdão CARF n.º 2401-009.761**, tem por finalidade hodierna rediscutir a matéria seguinte com os seus respectivos paradigmas:

(i) Matéria: “**Requerimento de Isenção**”

(i) Paradigma (1): Acórdão 2202-008.491

O exame de admissibilidade exercido pela Presidência da Câmara foi prévio, competindo a este Colegiado a análise acurada e definitiva quanto ao conhecimento, ou não, do recurso especial de divergência interposto.

O Decreto n.º 70.235, de 1972, com força de lei ordinária, por recepção constitucional com referido *status*, normatiza em seu art. 37 que “[o] julgamento no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais far-se-á conforme dispuser o regimento interno. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009).”

Neste sentido, importa observar o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF).

Dito isso, passo para a específica análise a partir das normas regimentais.

O Recurso Especial de Divergência, para a matéria e precedente previamente admitidos, a meu aviso, na análise definitiva de conhecimento que ora exerço e submeto ao Colegiado, atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo, como indicado no despacho de admissibilidade da Presidência da Câmara, que adoto em plenitude como integrativo (§ 1.º do art. 50 da Lei n.º 9.784, de 1999, com aplicação subsidiária na forma do art. 69), tendo respeitado o prazo de 15 (quinze) dias, na forma exigida no § 2.º do art. 37 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual.

Outrossim, observo o atendimento dos demais requisitos regimentais.

Especificamente em relação a divergência jurisprudencial, o dissenso foi indicado, conforme, inclusive, bem destacado no despacho de admissibilidade da Presidência da Câmara.

O caso não exige análise de provas e o processo é vinculado a processo principal conhecido e julgado nesta sessão.

Por conseguinte, reconheço o dissenso jurisprudencial para conhecer do recurso especial de divergência.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, tem-se processo de obrigação acessória vinculado com obrigação principal julgado na mesma sessão de julgamento.

Deve-se pontuar que havendo relação direta de causa e efeito entre o processo de obrigação principal e os autos da obrigação acessória, ambos autuados em decorrência da mesma ação fiscal e dos mesmos elementos de prova e sendo a multa aplicada decorrente dos fatos geradores individualmente considerados na obrigação principal, deve a decisão proferida no processo de obrigação principal ser observada no processo de obrigação acessória.

Neste sentido, cabe ponderar que no processo de obrigação principal foi decidido pelo colegiado que inexistente imunidade para a entidade tida por beneficente, a obrigação acessória do Código de Fundamentação Legal – CFL 68 aponta por vinculação que constitui infração à legislação previdenciária a apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores das contribuições lançadas no processo principal, ensejando com esta conduta a

aplicação de multa decorrente de descumprimento de obrigação acessória em não indicar as rubricas em litígio como salário-de-contribuição.

Como fui vencido no processo principal, não cabe transcrever e replicar o meu voto que consta naqueles autos. Cabe exclusivamente aplicar o voto vencedor do processo principal, pelo que passo a replicar, nestes termos:

VOTO VENCEDOR DO PROCESSO PRINCIPAL

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti – Redator Designado

Não obstante o robusto e muito bem fundamentado voto do Relator, peço-lhe licença para dele divergir.

Isto porque, defende o I. Relator que uma vez possuidora do CEBAS, a pessoa jurídica estaria dispensada, por força do ambiente normativo posterior, de apresentar o requerimento a que aludia o § 1º do artigo 55 da Lei 8.212/91, em relação a fatos geradores praticados sob a sua vigência.

Pois bem. Trata-se de assunto já enfrentado por este colegiado, que vem entendendo que para fatos geradores ocorridos sob a vigência do artigo 55 da Lei 8.212/91, e é o caso, fazer-se imprescindível, para o reconhecimento das imunidade/isenção das contribuições previdenciárias, houvesse o contribuinte protocolizado o pedido de isenção a que alude o § 1º do artigo 55 da Lei 8.212/96, com a consequente emissão do Ato Declaratório em comento.

Isso porque, examinando-se o dispositivo e a ementa do acórdão dos Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário 566.622/RS, de 18/12/19, não se extrai tenha o STF julgado inconstitucional a exigência formulada pelo §1º do artigo 55 da Lei 8.212/91. Veja-se:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO SOB O RITO DA REPERCUSSÃO GERAL. TEMA Nº 32. EXAME CONJUNTO COM AS ADI'S 2.028, 2.036, 2.228 E 2.621. ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. ARTS. 146, II, E 195, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. CARACTERIZAÇÃO DA IMUNIDADE RESERVADA À LEI COMPLEMENTAR. ASPECTOS PROCEDIMENTAIS DISPONÍVEIS À LEI ORDINÁRIA. OMISSÃO. CONSTITUCIONALIDADE DO ART. 55, II, DA LEI Nº 8.212/1991. ACOLHIMENTO PARCIAL.

1. Aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo são passíveis de definição em lei ordinária, somente exigível a lei complementar para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas no art. 195, § 7º, da Lei Maior, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas.

2. É constitucional o art. 55, II, da Lei nº 8.212/1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei 9.429/1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001.

3. Reformulada a tese relativa ao tema nº 32 da repercussão geral, nos seguintes termos: “A lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas.”

4. Embargos de declaração acolhidos em parte, com efeito modificativo.

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 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 pelos arts. 5º da Lei nº 9.429/1996 e 3º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001; e ii) a fim de evitar ambiguidades, conferir à tese relativa ao Tema nº 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 Redatora para o acórdão e por maioria de votos, vencido o Ministro Marco Aurélio (Relator), em sessão plenária presidida pelo Ministro Dias Toffoli, na conformidade da ata de julgamento. Ausente, justificadamente, o Ministro Celso de Mello.

Agrego a este voto, *mutatis mutandi*, as razões de decidir que externei quando do julgamento do processo 17883.000411/2009-56, acórdão 9202-010.929, nos seguintes termos:

“A propósito, ainda sobre o tema, reforço o entendimento acima com a análise promovida pela I. Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri no julgamento do processo 11516.722649/2011-52, acórdão 9202-010.106, na sessão de 22.11.2021. Confira-se:

A Corte Superior ao julgar conjuntamente as ADI 2.028, ADI 2.036, ADI 2.621, ADI 2.228 e o RE 566.622, definiu que os aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo dos requisitos para aplicação da imunidade são passíveis de definição em lei ordinária, entretanto será exigível 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.

Assim, e ao contrário do argumentado pela Contribuinte, o STF por meio da ADI 2.028 não declarou a inconstitucionalidade do art. 55, III da Lei nº 8.212/91, mas sim a inconstitucionalidade do art. 1º, na parte em que alterou a redação do artigo 55, III, da Lei 8.212/91 e acrescentou-lhe os §§ 3º, 4º e 5º, e dos artigos 4º, 5º e 7º, todos da Lei nº 9.732, de 11 de dezembro de 1998.

Em acórdão de embargos de declaração, o STF sanando erro material apontado no acórdão da ADI 2.028 ratificou a tese acima, tendo o acórdão de embargos recebido a seguinte ementa:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE CONHECIDA COMO ARGUIÇÃO DE DESCUMPRIMENTO DE PRECEITO FUNDAMENTAL. EXAME CONJUNTO COM OS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 566.622/RS. ALEGAÇÃO DE OBSCURIDADE E CONTRADIÇÃO. INOCORRÊNCIA. ART. 1.022, I, DO CPC. ERRO MATERIAL. CORREÇÃO. JULGAMENTO DO MÉRITO POR UNANIMIDADE. ART. 1.022, III, DO CPC. 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. ESCLARECIMENTOS. ACOLHIMENTO PARCIAL.

1. A circunstância de que publicados em datas distintas acórdãos relativos a processos julgados em conjunto não configura hipótese de obscuridade nos moldes do art. 1.022, I, do CPC.
2. Inocorrente discrepância entre o cômputo dos votos e alterações de entendimento dos integrantes do Colegiado no curso do julgamento, afastar a contradição apontada (art. 1.022, I, do CPC).
3. Corrigindo-se erro material, na forma do art. 1.022, III, do CPC, fica excluída da ementa do julgamento de mérito a expressão “ao inaugurar a divergência”, tendo em vista que a ação foi decidida por unanimidade.
4. 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.

5. Embargos de declaração acolhidos em parte, apenas para corrigir erro material e prestar esclarecimentos, sem efeito modificativo.

Na ocasião a Ministra Rosa Weber, radadora do acórdão de embargos, fez um digressão acerca de todas as ações julgadas em conjunto com a mesma temática, explicitando quais os dispositivos tiveram a constitucionalidade analisada por aquela Corte, vejamos:

Satisfeitos os pressupostos extrínsecos, passo à análise conjunta do mérito dos embargos de declaração opostos nos autos da ADI 2.028, da ADI 2.036, da ADI 2.621, da ADI 2.228 e do RE 566.622, (...)

...

Apresentados de forma consolidada, os seguintes dispositivos normativos foram impugnados no conjunto das ações:

(i) art. 55, II, da Lei 8.212/1991, na redação original;

(ii) art. 55, II, da Lei 8.212/1991, na redação que lhe foi dada pelo art. 5º da Lei 9.429/1996;

(iii) art. 55, II, da Lei nº 8.212/1991, na redação que lhe foi dada pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001;

(iv) art. 18, III e IV da Lei 8.742/1993, na redação original;

(v) arts. 9º, § 3º, e 18, III e IV, da Lei nº 8.742/1993, na redação dada pelo art. 5º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001;

(vi) art. 1º da Lei nº 9.732/1998, na parte em que alterou a redação do art. 55, III, da Lei nº 8.212/1991 e lhe acresceu os §§ 3º, 4º e 5º;

(vii) arts. 4º, 5º e 7º da Lei nº 9.732/1998.

(viii) arts. 2º, IV, e 3º, VI e §§ 1º e 4º, e 4º, caput e parágrafo único do Decreto 2.536/1998 e, subsidiariamente, os arts. 1º, IV, 2º, IV, e §§ 1º e 3º, e 7º, § 4º, do Decreto nº 752/1993.

Assim, da análise conjunta dos dispositivos concluiu o Supremo Tribunal Federal que a “lei ordinária não pode, a pretexto de interferir com o funcionamento e estrutura das entidades beneficentes, impor uma limitação material ao gozo da imunidade. Equacionou, ainda, a compreensão de que a lei ordinária pode normatizar “requisitos subjetivos associados à estrutura e funcionamento da entidade beneficente”, desde que isso não se traduza em “interferência com o espectro objetivo das imunidades”, esta sim, matéria reservada à lei complementar”.

Da mesma forma o STF na ADI 4480, já aplicando o entendimento acima reconheceu a constitucionalidade do caput e incisos I, II, III, IV, V, VII e VIII art. 29 da Lei nº 12.101/2009. Vejamos a fundamentação utiliza pelo Ministro Gilmar Mendes:

Assim, o Tribunal acolheu, por maioria, os embargos para assentar a constitucionalidade do art. 55, II, da Lei 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 2.187-13/2001, fixando a seguinte tese relativa ao tema 32, da repercussão geral:

“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”.

2.2 – Da aplicação da jurisprudência do STF aos dispositivos impugnados

...

Nesse contexto, entendo que os incisos I e V do artigo 29 se amoldam ao inciso I do artigo 14 do CTN (“não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título”); e o inciso II do artigo 29 ajusta-se ao inciso II do artigo 14 do CTN (“aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais”). E, como consequências dedutivas do inciso III do artigo 14 do CTN (“manterem escrituração de suas receitas e

despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão”), tem-se os incisos III, IV, VII e VIII do artigo 29 da Lei 12.101/2009. Portanto, não vislumbro a alegada inconstitucionalidade formal do artigo 29 e incisos I, II, III, IV, V, VII e VIII.

Assim, interpretando o entendimento fixado pelo Supremo Tribunal Federal o que temos é a exigência cumulativa do cumprimento dos requisitos previsto no art. 14 do CTN e ainda das formalidades previstas no art. 55 da Lei nº 8.212/91 – exigência hoje prevista na Lei nº 12.101/09. Assim, o não atendimento das condições descritas na lei complementar e também na lei ordinária regulamentadora descaracteriza a contribuinte como entidade imune às Contribuições Previdenciárias.

Nesse rumo, não se pode cogitar seja aplicado ao caso as disposições do artigo 41 da recente Lei Complementar nº 187/2021, trazido da tribuna pelo patrono do sujeito passivo, já que, como mencionado acima, o dispositivo que fundamentou a atuação, é dizer, o § 1º do artigo 55 da Lei 8.212/91, não foi declarado inconstitucional pelo STF.

Art. 41. A partir da entrada em vigor desta Lei Complementar, ficam extintos os créditos decorrentes de contribuições sociais lançados contra instituições sem fins lucrativos que atuam nas áreas de saúde, d e educação ou d e assistência social, expressamente motivados por decisões derivadas de processos administrativos ou judiciais com base em dispositivos da legislação ordinária declarados inconstitucionais, em razão dos efeitos da inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento das Ações Diretas de Inconstitucionalidade nºs 2028 e 4480 e correlatas.

Parágrafo único. (VETADO).

Ademais, seu parágrafo único, que poderia suscitar alguma aplicabilidade ao caso, consoante redação a seguir, foi objeto de veto presidencial.

Parágrafo único. O disposto no caput deste artigo aplica-se aos créditos constituídos da União, oriundos ou não de atos de infração, com exigibilidade suspensa, pendentes de julgamento, parcelados ou inscritos em dívida ativa, ou mesmo em fase de execução fiscal já ajuizada, que tenham como fundamento da atuação violação de dispositivos contidos em lei ordinária.

Vejamos as razões do veto, com os destaques deste Relator:

“Entretanto, a proposição legislativa padece de inconstitucionalidade e fere o interesse público uma vez que configuraria remissão de créditos constituídos pela União e, conseqüentemente, renúncia de receita sem os devidos demonstrativos de impacto financeiro e orçamentário, inclusive sem previsão de medidas de compensação, em violação ao disposto no art. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, no art. 163 da Constituição, no art. 14 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal, nos art. 125 e art. 126 da Lei nº 14.116, de 31 de dezembro 2020 - Lei de Diretrizes Orçamentárias 2021.

Além disso, entende-se que a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social dispostas no § 7º do art. 195 da Constituição é matéria de lei complementar. Por fim, a extinção dos créditos fundamentados em dispositivos de lei ordinária viola o princípio da segurança jurídica, disposto no inciso XXXVI do caput do art. 5º da Constituição.”

A propósito, cumpre ressaltar que a Lei Complementar nº 187, de 16 de dezembro de 2021 e que dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes e regula os procedimentos referentes à imunidade de contribuições à seguridade social de que A propósito, cumpre ressaltar que a Lei Complementar nº 187, de 16 de dezembro de 2021 e que dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes e regula os procedimentos referentes à imunidade de contribuições à seguridade social de que

Em seu artigo 3º, estabelece os requisitos gerais que devem ser observados pelas pessoas jurídicas de direito privado que prestem serviços nas áreas de saúde, assistência social ou de educação, visando à obtenção da Certificação de Entidade Beneficente, condição necessária ao gozo da imunidade.

Nos dispositivos das seções II, III e IV, constas os requisitos específicos relacionados a cada uma dessas áreas de atuação. Nos artigos 34 e 35 estabeleceu-se à obrigatoriedade de que fosse apresentado requerimento para a obtenção dessa certificação junto à correspondente autoridade executiva federal da área, com validade de 3 anos, sujeito a renovações.

O artigo 38 estabelece que compete àquelas autoridades federais a supervisão do atendimento dos requisitos para a certificação. Todavia, possibilitou à RFB, uma vez verificado descumprimento de qualquer dos requisitos lá previstos, lavrar o respectivo auto de infração, o qual será encaminhado à autoridade executiva certificadora e servirá de representação nos termos do inciso II do § 1º deste artigo, e ficando suspensas a exigibilidade do crédito tributário e o trâmite do respectivo processo administrativo fiscal até a decisão definitiva no processo administrativo a que se refere o § 4º, devendo o lançamento ser cancelado de ofício caso a certificação seja mantida.

O artigo 40 estabelece a aplicabilidade desta lei aos requerimentos de concessão ou de renovação de certificação apresentados a partir da publicação da lei e, relação àqueles pendentes de decisão, a aplicação das regras e condições vigentes à época de seu protocolo.

Na sequência, a recorrida ainda sustentou tratar-se de lei procedimental a ser aplicada ao lançamento por força do artigo 144, § 1º do CTN, além do quê, deveria ser reconhecida a retroatividade benigna prevista no inciso II do artigo 106 também do CTN.

Pois bem.

Prosseguindo, registrou o autuante que havia intimado a empresa a apresentar-lhe o Ato Declaratório de Concessão de Isenção, o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEAS, sendo que o Ato Declaratório não teria sido apresentado.

Como se pode extrair do artigo 55 da Lei 8.212/91, havia, a rigor, duas circunstâncias distintas, mas eventualmente conexas entre si, voltadas ao reconhecimento (ou não) da isenção por parte da administração tributária. Uma inaugurada a partir de um pedido de isenção formulado pelo sujeito passivo; outra a partir de um procedimento iniciado pelo fisco para o cancelamento de uma isenção anteriormente deferida. Perceba-se, até aqui, que a análise a ser desempenhada pelo Fisco, oportunidade em que seria checada a observância, ou não, dos requisitos para a fruição do benefício por parte do sujeito passivo, deveria ser provocada pelo sujeito passivo, quando a ele interessava o seu reconhecimento, ou por terceiros (aí incluído o Fisco), quando presente a necessidade de se avaliar a continuidade da observância daqueles requisitos e a consequente manutenção da decisão de reconhecimento anteriormente emitida.

Nessa sistemática anterior, mesmo após a emissão do Ato Cancelatório, o Fisco precisava aguardar o término de eventual contencioso para prosseguir com o lançamento, consoante se extrai dos dispositivos abaixo colacionados, oriundos do RPS. De outro giro, sem o deferimento do pedido, com a emissão do Ato Declaratório de Isenção, o requerente não poderia deixar de recolher o tributo.

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:

[...]

§ 7º O Instituto Nacional do Seguro Social verificará, periodicamente, se a pessoa jurídica de direito privado beneficente continua atendendo aos requisitos de que trata este artigo.

§ 8º O Instituto Nacional do Seguro Social cancelará a isenção da pessoa jurídica de direito privado beneficente que não atender aos requisitos previstos neste artigo, a partir da data em que deixar de atendê-los, observado o seguinte procedimento:

I - se a fiscalização do Instituto Nacional do Seguro Social verificar que a pessoa jurídica a que se refere este artigo deixou de cumprir os requisitos nele previstos,

emitirá Informação Fiscal na qual relatará os fatos que determinaram a perda da isenção;

II - a pessoa jurídica de direito privado beneficente será cientificada do inteiro teor da Informação Fiscal, sugestões e conclusões emitidas pelo Instituto Nacional do Seguro Social e terá o prazo de quinze dias para apresentação de defesa e produção de provas;

III - apresentada a defesa ou decorrido o prazo sem manifestação da parte interessada, o Instituto Nacional do Seguro Social decidirá acerca do cancelamento da isenção, emitindo Ato Cancelatório, se for o caso; e

IV - cancelada a isenção, a pessoa jurídica de direito privado beneficente terá o prazo de trinta dias contados da ciência da decisão, para interpor recurso com efeito suspensivo ao Conselho de Recursos da Previdência Social. (Redação dada pelo Decreto nº 4.862, de 2003)

§ 9º Não cabe recurso ao Conselho de Recursos da Previdência Social da decisão que cancelar a isenção com fundamento nos incisos I, II e III do caput.

§ 10. O Instituto Nacional do Seguro Social comunicará à Secretaria de Estado de Assistência Social, à Secretaria Nacional de Justiça, à Secretaria da Receita Federal e ao Conselho Nacional de Assistência Social o cancelamento de que trata o § 8º.

Note-se que por meio daquelas análises seria examinado o preenchimento, ou não, dos requisitos materiais para a concessão da isenção, dentre eles, que i) o requerente promovesse, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência; que ii) não percebessem seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título; e que iii) aplicassem integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades. É visível o protagonismo exercido, ou que deveria ser exercido pelo Fisco, à luz da legislação anterior, sobretudo quanto a ser o responsável final por atestar o preenchimento dos requisitos para o gozo dessa isenção qualificada.

Ou seja, a verificação acerca da observância desses requisitos dava-se por meio de procedimento próprio que, de uma forma ou de outra, condicionava o lançamento. Ou ainda, esse requerimento de isenção tinha o condão de “startar” a atuação da Administração Tributária, que tinha o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido, com vistas a atestar, ou não, a observância dos requisitos materiais para a fruição do gozo da isenção, afigurando-se, ao final, como um verdadeiro instrumento de controle à disposição do Fisco.

Com isso, extrai-se das alterações que além da temática relacionada à responsabilidade pela emissão do CEBAS não ser mais exclusividade do Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome, havia outras duas de imensa importância. A primeira afeta a como o interessado passaria a efetivamente exercer o seu pretense direito à isenção: por sua conta e risco e não mais a depender de um deferimento da administração tributária, que ocupava um certo protagonismo nesse processo; já a segunda, relacionada à forma de atuação da Fiscalização para a constituição do crédito, que não mais se viu obrigada a aguardar uma decisão definitiva, por exemplo, no procedimento de cancelamento da isenção.

Em resumo, vejo duas situações distintas: a forma de exercício do direito à isenção por parte do interessado e a forma de atuação da Fiscalização no que tange ao momento da constituição do crédito tributário.

No caso dos autos, sequer se discute a análise daquele procedimento, até porque, como assentou o autuante, o fiscalizado não lhe teria apresentado o Ato Declaratório de Isenção, o que me faz crer não ter havido um requerimento (deferido) nesse sentido; pendente de análise ou com decisão de indeferimento submetida ao contencioso administrativo.

Já a sistemática introduzida pelo artigo 32 da Lei 12.101/2009 (de certa forma espelhada no artigo 38 da LC 187/21), no que concerne à constituição do crédito, assemelhava-se, *mutatis mutandi*, àquela que se tem para a suspensão da imunidade e isenção prevista no artigo 32 da Lei 9.430/96.

Além de o artigo 21 inovar, definindo a competência dos Ministérios da Saúde, Educação e do Desenvolvimento Social e Combate à Fome para a emissão dos CEBAS, segundo à área de atuação do requerente, o artigo 29 estabelece que as entidades beneficentes certificadas fariam jus à isenção das contribuições de que tratam os artigos 22 e 23 da Lei 8.212/91, desde que atendessem, cumulativamente, as exigências previstas em seus 8 incisos.

Mais a frente, na seção que tratava do reconhecimento e da suspensão do direito à isenção, o artigo 31 prescrevia que referido direito à isenção das contribuições sociais poderia ser exercido pela entidade a contar da data da publicação da concessão de sua certificação, desde que atendido o disposto naquele artigo 29.

O Decreto n.º 8.242/14, que revogou o de n.º 7.237/10 e regulamentou o diploma legal, traz algumas determinações no capítulo dedicado às DISPOSIÇÕES TRANSITÓRIAS. Vamos a elas, notadamente àquelas que dispõem sobre os pedidos de reconhecimento e processos de cancelamento da isenção:

Art. 49. Os pedidos de reconhecimento de isenção formalizados até 30 de novembro de 2009 e não definitivamente julgados, em curso no âmbito do Ministério da Fazenda, serão analisados com base na legislação em vigor no momento do fato gerador que ensejou a isenção. Parágrafo único. Verificado o direito à isenção, será certificado o direito à restituição do valor recolhido desde o protocolo do pedido de isenção até a data de publicação da Lei n.º 12.101, de 2009.

Note-se aqui o prestígio à segurança jurídica. Impôs-se a observância da legislação vigente à época do fato gerador. Pareceu-me óbvio, na medida em que não faz sentido exigir, hoje, no curso do julgamento de um pedido formalizado antes das novas disposições tivesse o requerente apresentado um CEBAS emitido, por exemplo, pelo Ministério da Saúde, na forma como agora prevista.

E perceba-se: a regulamentação, a par da nova disciplina, não abriu mão do prosseguimento de análise dos requerimentos de isenção formalizados antes de 30/11/2009, fazendo constar, ainda, que no caso de seu deferimento, fosse certificado o direito à restituição do que eventualmente fora recolhido após o protocolo do requerimento.

Art. 50. Os processos para cancelamento de isenção não definitivamente julgados em curso no âmbito do Ministério da Fazenda serão encaminhados a sua unidade competente para verificação do cumprimento dos requisitos da isenção, na forma do rito estabelecido no art. 32 da Lei n.º 12.101, de 2009, aplicada a legislação vigente à época do fato gerador.

Nesse outro dispositivo, além de se determinar a aplicação da legislação vigente à época do fato gerador, buscou-se fosse aplicado o rito novo. Uma vez que no pedido para cancelamento já são apontados, a rigor, os fatos que evidenciam o descumprimento das condições previstas naquela legislação, faz-se necessário, *pari passu*, seja efetuado o lançamento para a cobrança da exação.

Ou seja, extraio daquele então novo arcabouço normativo que o exercício do direito à isenção, que outrora era condicionado ao reconhecimento formal por parte da administração tributária, passou, a partir da publicação daquele diploma, a ser exercida, *sponte propria*, ou ainda, auto declarada pelo interessado, sujeitando-se a posterior verificação pelo Fisco. E isso não é meramente procedimental, na medida em que se trata ou tratava de condição para controle do Fisco no que tange ao gozo do direito à isenção definido à época.

No meu sentir, o que se viu, ao fim e ao cabo, no que diz respeito ao controle dos atos do sujeito passivo ou no que toca ao reconhecimento propriamente dessa espécie de isenção, foi o deslocamento, como já dito, da figura do “agente chave” nesse processo:

outrora o Fisco; hoje, basicamente, a autoridade executiva federal da correspondente área de atuação da entidade dita beneficente.

Não quer dizer, com isso, que tal circunstância/condição, então abolida, também a tenha sido em relação à época dos fatos geradores ou mesmo do lançamento. O procedimento, o rito, é que penso deva ser aplicado à época do lançamento, forte no artigo 144, § 1º do CTN, aí entendido aquele que determina a imediata constituição do crédito tributário tão logo o fisco tenha identificado o descumprimento das condições para o seu gozo, estabelecidas, essas sim, à época do fato gerador, tal como a inexistência de requerimento de isenção e do correspondente Ato Declaratório de Isenção, exatamente como se deu no caso em tela.

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.

Da dicção dos dispositivo acima, em especial do seu § 1º, percebe-se que a legislação a ser aplicada ao lançamento é aquela que tenha i) instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ii) ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, iii) ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios.

Nota-se das hipóteses acima, que apenas a possibilidade de o Fisco efetuar o lançamento, tão logo tenha identificado o descumprimento das condições previstas naquele artigo 55, e não mais se vir obrigado a aguardar o desfecho do processo de cancelamento de isenção, é que poderia ter sido implementada com a instituição daquele então novo rito, mas nunca a dispensa de condição prevista anteriormente ao lançamento e à época dos fatos geradores.

Imaginando-se o oposto, imaginando-se que a legislação, após um longo período em que o direito à isenção era auto exercido, houvesse instituído, doravante, a necessidade de um pedido e expresse reconhecimento por parte da administração para o seu gozo, seria razoável supor que o lançamento, efetuado após esse novo hipotético normativo, trouxesse como fundamentação a inexistência desse pedido à época dos fatos geradores? Imagino que não! A instituição de condição de controle ou a sua abolição deve ser observada olhando-se para a data do fato gerador e a correspondente legislação então lá vigente, até mesmo em prestígio à segurança jurídica nas relações.

Quisesse a lei ter retroagido para determinar a dispensa do pedido para fatos geradores anteriores à sua publicação, teria feito constar de forma expressa em seu texto, à semelhança do que fez o artigo 74 da Lei 9.430/96, que trata da compensação tributária.

Em resumo e grosso modo, antes da edição da MP 66/2002, a compensação tributária era condicionada ao deferimento da autoridade administrativa em pedido formulado pelo contribuinte. Com a sua edição, a compensação passou, em tese, a produzir efeitos a partir da entrega do que se denominou Declaração de Compensação, competindo ao Fisco a sua análise no prazo de 5 anos a partir da data de sua transmissão. Nesse contexto, o legislador houve por bem estender essa mesma nova sistemática aos pedidos de compensação (registre-se: ainda assim exigiu houvesse um pedido), desde a data de seu protocolo. Confira-se:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

[...]

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo.

Da mesma forma, a dispensa de condição anteriormente exigida para o gozo de isenção não se enquadra em qualquer uma das hipóteses que excetuam a regra segundo a qual a legislação tributária deve ser aplicada a fatos geradores ocorridos após a sua publicação, seja por não se tratar de regra interpretativa, seja por não se relacionar a penalidades. E note-se que a alínea “b” do inciso II, ao estabelecer a retroatividade da lei que deixe de tratar o ato como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, ressalva os casos em que o ato tenha implicado em falta de pagamento de tributo.

Vejamos:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Perceba-se que o inciso II do artigo 106 do CTN, elenca 3 situações que autorizariam aplicar retroativamente determinado dispositivo legal, quando não se tratar de ato definitivamente julgado em matéria de infrações.

João Marcelo Rocha, tratando desse mesmo inciso II, assim leciona:

Neste ponto, o Código Tributário incorpora um princípio típico do direito penal – o da retroatividade da lei mais benéfica ao infrator.

Significa dizer que, sobrevindo uma lei nova que trate o infrator de forma mais branda – deixando de tratar o ato como infração ou estabelecendo pena menos severa – ela, será aplicável também às infrações perpetradas em época anterior à sua vigência.

É importante que se note que o fenômeno da retroatividade benigna só se opera no campo do direito tributário penal, ou seja, em relação às normas de direito tributário que cuidam de infrações e respectivas penalidades. É que as normas tributárias não só impõem obrigações sobre os sujeitos passivos, bem como definem como infrações o descumprimento de tais deveres e fixam as consequentes penalidades (multas, principalmente).

Nessa perspectiva, não se pode dizer que a inobservância da norma vigente à época do fato gerador teria trazido qualquer reprimenda ao sujeito passivo que tivesse sido revogada ou abrandada a posteriori, mas sim a simples cobrança do tributo devido.

Posto desta forma, não há qualquer motivo, seja de cunho legal ou por questões de razoabilidade, para que não seja aplicado ao caso as disposições do § 1º do artigo 55 da Lei 8.212/91 em relação aos fatos geradores ocorridos anteriormente à vigência da Lei 12.101/09.

Nessa toada, perde o sentido qualquer discussão acerca da não aplicabilidade, hoje, das disposições da Lei 12.101/09. Nesse mesmo sentido, o acórdão de nº 9202-003.813, julgado na sessão de 18/2/16:

PREVIDENCIÁRIO CUSTEIO AUTO DE INFRAÇÃO ISENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INEXISTÊNCIA DE PEDIDO DE ISENÇÃO JUNTO AO INSS (SRF) DESCUMPRIMENTO DO ART. 55 DA LEI 8212/91 RETROATIVIDADE DA LEI 12.101/2009 ARTIGO 106, II, "B" DO CTN INAPLICABILIDADE.

O art. 55 da lei 8212/91 estabelece requisitos legais para que a entidade usufrua do direito a isenção de contribuições previdenciárias. O pedido de isenção e o consequente deferimento perante o INSS e, posteriormente SRF, constituem exigências legais que não podem ser afastadas sob o fundamento do art. 106, II do CTN já que não podem ser tidos como regras meramente procedimentais.

Somente a partir de 30/11/2009, a isenção/imunidade em relação as contribuições previdenciárias passou a ser regulamentada pela Lei 12.101, de 2009. Assim, a partir da dita lei é que o usufruto da isenção não mais depende de requerimento junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil (ou INSS), bastando a posse do certificado emitido pelo órgão do Ministério da respectiva área de atuação e o cumprimento dos requisitos ali elencados.

E nos termos do voto vencedor:

Conforme podemos extrair do texto legal, diversas eram as exigências legais, mas dentre elas, encontrava-se expressa a manifestação do INSS (e posteriormente a SRRB), quanto ao necessário "pedido" e manifestação daquele órgão quanto a efetiva concessão do benefício. Assim, não haver-se-ia de confundir a obtenção de documentos (diga-se também previstos na lei), como argumenta o recorrente, com a também exigência de "pedido formulado perante o INSS" para obtenção do benefício fiscal. Frise-se que a competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil restringia-se à concessão, manutenção e cancelamento da isenção, verificando se os requisitos estariam sendo cumpridos.

Dessa forma, a autoridade fiscal, durante o procedimento ora sob análise, ao constatar que a entidade, quando da ocorrência dos fatos geradores, deixava de cumprir quaisquer dos requisitos legais, para usufruir da isenção (ou mesmo imunidade descrita pelo recorrente) procedeu ao lançamento das contribuições devidas, indicando no relatório fiscal os motivos do seu não enquadramento. Portanto, restando claro, que as disposições contidas no art. 55 da Lei 8.212, de 1991, são legítimas, e, por conseguinte, a isenção deve ser requerida ao órgão da previdência social, conclui-se que, para usufruto desse benefício, não basta à entidade portar títulos de reconhecimento de utilidade pública, decretos de filantropia ou demonstrar que exerce atividades filantrópicas ou mesmo elaborar relatórios de suas receitas e despesas.

Ou seja, mesmo que o preenchimento dos demais requisitos previstos no art. 55, qualificassem o contribuinte a solicitar a isenção, a mesma não se dava de forma automática, considerando que da leitura do § 1º, artigo 55 da Lei nº 8.212, de 1991 para regular concessão seria necessário que a entidade procedesse ao requerimento junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil, que dispunha de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.

Com base no mesmo raciocínio, não entendo que a publicação da lei 12.101/2009, tenha afastado dita exigência em relação a períodos anteriores a sua entrada em vigor. Portanto, até 29/11/2009, era legalmente exigível o pedido de isenção, cabendo à Secretaria da Receita Federal do Brasil (anteriormente ao INSS) verificar o cumprimento dos requisitos exigidos em lei e o devido enquadramento da entidade para fins de isenção de contribuições previdenciárias, reconhecendo ou não o direito, sujeitando-se, ainda, a entidade à verificação periódica da manutenção desses requisitos, da qual poderia resultar em cancelamento do benefício.

Ainda sobre o tema, é de se destacar que este colegiado vem entendendo pela necessidade fosse observada a legislação vigência à época do fato gerador, notadamente fosse a isenção requerida junto à autarquia da Previdência Social, consoante se extrai dos acórdãos 9202-010.110 e 9202.009.966 adiante ementados:

PREVIDENCIÁRIO. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO FORMAL. IMUNIDADE. MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO. APLICAÇÃO DA NORMA VIGENTE À ÉPOCA DE OCORRÊNCIA DOS FATOS GERADORES.

A motivação do lançamento se encontra consoante o regramento vigente à época de ocorrência dos fatos geradores e, portanto, inexistente nulidade do lançamento por vício

formal, em decorrência da interpretação atribuída quanto à irretroatividade da lei nova. Acórdão 9202-010.110.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

Diante da existência da divergência jurisprudencial alegada, mostra-se imperioso o conhecimento do recurso.

PREVIDENCIÁRIO. IMUNIDADE. COTA PATRONAL. REQUISITOS. NECESSIDADE DE REQUERIMENTO.

Somente faz jus à isenção da cota patronal das contribuições previdenciárias a contribuinte entidade beneficente de assistência social que cumprir, cumulativamente, os requisitos inscritos na legislação de regência vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, especialmente o artigo 55, §1º, da Lei nº 8.212/91, que, expressamente, trata da necessidade de apresentação de requerimento. Acórdão 9202-009.966.”

Forte no exposto, VOTO por CONHECER do recurso da Fazenda Nacional para DAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti

Sendo assim, como estes autos tratam de obrigação acessória, que deve seguir o resultado do processo principal, ainda que este Relator não tenha anuído com o voto vencedor, aplica-se o lá decidido, de modo que assiste razão ao recorrente (Fazenda Nacional).

Conclusão quanto ao Recurso Especial

Aplicando-se o resultado do processo principal, por dever de ofício, considerando se tratar de processo vinculado, em suma, conheço do recurso especial de divergência e, no mérito, dou provimento ao recurso da obrigação acessória vinculada, reformando a decisão recorrida conforme motivação extraída da reprodução da decisão do voto vencedor do processo principal. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, CONHEÇO do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, DOU-LHE PROVIMENTO.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros