



Processo nº 14098.000082/2010-45

Recurso Voluntário

Resolução nº 2201-000.513 – 2^a Seção de Julgamento / 2^a Câmara / 1^a Turma
Ordinária

Sessão de 01 de dezembro de 2021

Assunto DILIGÊNCIA

Recorrente FUNDAÇÃO EDUCACIONAL CLAUDINO FRANCIO

Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do processo em diligência, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiyama, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Debora Fofano dos Santos, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado(a)), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata o Auto de Infração DEBCAD 37235431-9, consolidado em 17/05/2010, no valor de R\$ 2.398,02. O auto infracional foi lavrado pelo **fato da autoridade fiscal entender que o contribuinte informou incorretamente em suas GFIPs o código FPAS 639 (Entidade Beneficente de Assistência Social em gozo de isenção das contribuições previdenciárias), quando deveria ter informado o código FPAS 574** (Estabelecimento de Ensino), que gera a obrigatoriedade do recolhimento previdenciário. A informação, tida como equivocada, originou a multa lançada. A competência fiscalizada foi de 05/2010.

Como resultado do Procedimento Fiscal tem-se:

1409800008 2/2010-45	05/2010	37235431-9	18/05/2010	R\$ 2.398,02	Dever instrumental
1409800008 3/2010-90	04/2005 a 11/2008	37235432-7	17/05/2010	R\$ 1.043.122,11	Obrigaçāo Principal — Patronal e Risco ocupacional

O AI principal foi lavrado, conforme o **Relatório Fiscal do Auto de Infração**, pelas contribuições devidas à seguridade social, correspondente à parte da empresa e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, não declarados em GFIP como devidas à Previdência e nem recolhidas aos cofres públicos.

Ainda conforme o Relatório, o contribuinte informou em suas GFIPs o código FPAS – 639 (Entidades Beneficentes de Assistência Social em gozo da isenção das Contribuições Previdenciárias) como sendo entidade beneficiante portadora do CEBAS, emitido pelo Conselho Nacional de Assistência Social e possuidora do Ato Declaratório de Concessão de Isenção Previdenciária, “quando na verdade, até a presente data não comprovou possuir tais documentos”.

O Relatório do AI principal também trata da retroatividade benigna na aplicação da Lei 11.941/2009.

Na **Impugnação** apresentada (fls. 60 a 76) em 18/06/2020, a contribuinte se defende do auto que a acusa de informar incorretamente em suas GFIPs o código FPAS 639 (Entidade Beneficente de Assistência Social em gozo de isenção das contribuições previdenciárias), quando deveria ter informado o código FPAS 574 (Estabelecimento de ensino).

Afirma que, nos autos do processo n. 2006.36.03.006079-0, proposto na Justiça Federal de Sinop – MT contra o INSS, foi proferida sentença de mérito reconhecendo a imunidade tributária prevista no §7º, do art. 195, da CF, bem como o direito de informar o código 639 – ainda que com recurso de apelação em aguardo para julgamento. A sentença nº 468/2007-B anexada (fls. 101 a 107) relata que a petição da ora Recorrente busca a exclusão do CADIN e o reconhecimento judicial da imunidade. O pedido foi julgado procedente.

Também aduz que a exigência do CEBAS para aproveitar-se da imunidade é inconstitucional, e que as entidades beneficentes educacionais devem obedecer somente aos requisitos do art. 14 do CTN.

No **Acórdão 04-21.323 – 4^a Turma da DRJ/CGE**, Sessão de 04/08/2010 (fls. 128 a 136), julgou-se improcedente a impugnação, mantendo-se a multa aplicada em decorrência do descumprimento de obrigação acessória. Sobre a alegada inconstitucionalidade, entendeu-se que tal argumento não é oponível na esfera administrativa. Quanto à suspensão da exigibilidade em relação ao processo judicial, entende que tal ação não guarda identidade com o lançamento ora em questão. Além disso, não se suspende a cobrança de créditos até o trânsito em julgado das ações propostas.

Intimado em 03/09/2010, a contribuinte apresentou, em 22/09/2010, Recurso Administrativo ao CARF (fls. 149 a 153). Nele diz, em síntese, que o processo administrativo

não poderia desprezar o judicial e que o Auto deveria ser suspenso até a decisão definitiva a ser proferida pelo Poder Judiciário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Gomes Favacho, Relator.

Admissibilidade

Preliminarmente, conheço do Recurso Voluntário, dado o preenchimento dos requisitos de admissibilidade – em especial a tempestividade.

Concomitância do Processo Administrativo com o Processo Judicial

É entendimento sumulado (Súmula CARF nº 01) que os processos administrativos são renunciados pela parte que propõe, judicialmente, ação com o mesmo objeto. No caso do processo n. 2006.36.03.006079-0, que tramitou na Justiça Federal de Sinop – MT, trata-se de ação declaratória com o fito do reconhecimento de imunidade tributária prevista no §7º, do art. 195, da CF, bem como o direito de informar o código 639.

Ao verificar o estado desse processo, constatou-se que o Instituto Nacional de Seguridade Social interpôs apelação à sentença proferida pelo juízo federal da Vara Única da Subseção Judiciária de SINOP/MT, que, nos autos da Ação 2006.36.03.006079-0 (Numeração Única: 0006054-62.2006.4.01.3603), proposta em rito ordinário, julgou procedente o pedido para declarar a inexistência de relação jurídica tributária que permita ao réu cobrar da autora as contribuições destinadas à seguridade social a que faz menção o art. 195, § 7º, da Constituição Federal, anulando, no que diz respeito aos débitos com ela relacionados, o procedimento fiscal de lançamento de débito. A autora opôs embargos de declaração, que foram rejeitados.

O Tribunal Regional Federal da 1^a Região deu provimento à apelação do INSS e à remessa oficial para reformar a sentença e julgar improcedente o pedido, dado justamente que a entidade não possuía Certificado de Entidade Beneficente:

PROCESSUAL. TRIBUTÁRIO. ISENÇÃO. ENTIDADE BENEFICENTE. REQUISITOS DO ART. 55 DA LEI 8.212/1991. NÃO PREENCHIMENTO.

1. Nos termos do art. 195, § 7º, da Constituição Federal, as entidades beneficentes de assistência social não estão obrigadas ao pagamento das contribuições para a seguridade social, desde que atendam às exigências estabelecidas em lei.

2. Prevalece, por maioria, nesta Corte o entendimento de que o direito ao não recolhimento das contribuições previdenciárias patronais decorre de isenção (§7º do art. 195 da CF/88 c/c art. 55 da Lei nº 8.212/91), não de imunidade. (EI 0034788-26.2001.4.01.3400/DF). O diploma legal para dispor sobre as condições legais para o seu gozo é a lei ordinária.

3. Para fazer jus à isenção à contribuição para o PIS, necessária se faz a comprovação de que preenche os requisitos estabelecidos em lei.

4. Ressalva do entendimento pessoal da relatora.

5.Apelação do INSS e remessa oficial a que se dá provimento.

6.Apelação adesiva da autora a que se julga prejudicada.

Brasília/DF, 11 de maio de 2012. Desembargadora Federal Maria do Carmo Cardoso.
Relatora

Em suma, a existência prévia de ação declaratória (com pedido em abstrato) não impede, posteriormente, a defesa em processo administrativo que surgiu após o ajuizamento da ação. Além disso, a ação do contribuinte foi julgada ao final improcedente: não impede, portanto, o prosseguimento do processo administrativo fiscal. Não é causa de suspensão do processo administrativo a existência de discussão judicial – ou há a extinção pela concomitância, ou o prosseguimento pela não concomitância.

Observo, ainda, que o pedido de “suspensão” deste processo administrativo pela existência do judicial não possui sentido, já que a exigibilidade do crédito está suspensa pela própria tempestividade do recurso administrativo.

Exigência do CEBAS

Também é entendimento sumulado (Súmula CARF nº 02) que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária. Ocorre que, dada a postura do STF quanto à questão da exigência da Lei 8.212/1991 para além do art. 14 do CTN, o tema amadureceu e exige posição mais detalhada do CARF para além do simples não conhecimento da alegação.

O que se debate, em primeiro lugar, é que se está tratando de imunidade (constitucional) e não de isenção (legal), posto constar no art. 195, da CF:

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.

Está-se tratando de imunidade (constitucional) e não de isenção (legal). De valores da sociedade que, postos na Constituição, passam a delimitar o próprio campo de competência do que se pode tributar e do que não se pode. Não é um benefício que pode ser incluído ou excluído, tendo como limites a anterioridade e a Lei de Responsabilidade Fiscal.

A Constituição é “complementada” por lei de caráter nacional, formalmente mais rígida que a ordinária, federal. Em outras palavras, é papel da Lei Complementar (e não de Lei Ordinária) regular as limitações ao poder de tributar, conforme consta no art. 146, III da CF. E, como posto no art. 14 alterado pela Lei Complementar 104/2001, existem somente três limites (requisitos) para a exclusão dos limites da competência federal: **não distribuir lucros, aplicar integralmente no país os recursos e manter de escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de exatidão.**

Esta questão chegou ao Supremo Tribunal Federal. Trata-se do Tema 32 do STF, RE 566.622/RS, que debate a legalidade da exigência do art. 55, da Lei 8.212/1991. É que este artigo – já revogado pela Medida Provisória nº 446/2008 – exigia, para “isenção” das

contribuições previdenciárias, requisitos cumulativos. *In casu*, que a entidade fosse portadora do CEBAS – Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos (art. 55, II).

No julgamento do Supremo, declarou-se a inconstitucionalidade das leis ordinárias que regem a matéria. Nos Embargos de Declaração, julgados em 18/12/2019, com publicação no DJe em 11/05/2020, constou que:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO SOB O RITO DA REPERCUSSÃO GERAL. TEMA N.º 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 N.º 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 n.º 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 n.º 2.187-13/2001.
3. Reformulada a tese relativa ao tema n.º 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.

A questão é relevante. Determinada a inconstitucionalidade da exigência do Ato Declaratório de Concessão de Isenção Previdenciária, não é o caso de aplicar a Súmula CARF n.º 2, mas sim o disposto no art. 62, II, “b”, §2º, da Portaria n.º 343/2015, que excepciona a vedação de afastar a aplicação de lei, quando existirem decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF.

Volto ao ponto. Se por um lado o STF julgou pela imunidade reservada à Lei Complementar, restou pendente a exigência do CEBAS, o que refletiu nos julgamentos desta Turma.

Consta no Acórdão n.º 2201-007.842, 2^a Seção de Julgamento, 2^a Câmara, 1^a Turma Ordinária, Sessão de 01/12/2020, de relatoria do Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega:

E nem se diga que a tese relativa ao Tema n.º 32 da repercussão geral no sentido de que “a Lei Complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de autuação das entidades de assistência social contempladas pelo artigo pelo art. 195, §7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem observadas” não possa ser, de logo, aplicada aos casos que envolvam a discussão acerca da imunidade das contribuições sociais das entidades beneficentes de assistência social,

já que ainda que tenham sido opostos novos Embargos de Declaração nos autos do RE nº 566.622/RS e o caso ali discutido não tenha transitado em julgado, decerto que o acórdão paradigmático já foi publicado e a *ratio decidendi* já foi fixada. (...)

Para que não remanesçam dúvidas por conta da pendência do julgamento dos novos Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário nº 566.622/RS, registre-se que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é firme no sentido de que **a pendência de embargos de declaração opostos contra o acórdão proferido em recurso repetitivo não obsta que a tese ali fixada seja aplicada de logo.** (grifos nossos)

Apesar do ponto de que a pendência de Embargos não impediria a imediata rejeição da exigência dos requisitos do art. 55, II, a maior parte da turma entendeu pela validade do requisito da Lei Ordinária. Como consta em redação do Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, com base em posição firmada no Acórdão nº 2201-007.263, proferido em 02/09/2020 pelo Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo:

Cumpre ressaltar que essa questão, sobre a possibilidade dos contribuintes que não apresentaram o CEBAS gozarem da imunidade constitucional é justamente a matéria dos embargos de declaração apresentados no RE 566.622, conforme demonstra o trecho do recurso de embargos de declaração extraído dos autos deste caso (...)

Tal fato apenas reforça que **a matéria não foi objeto de julgamento definitivo pelo STF, permanecendo vigente a lei que determina a obrigatoriedade deste requerimento como condição para a fruição da imunidade constitucional.**

Mais recente, no Acórdão 2201-008.616, Sessão de 06/04/2021, de relatoria do Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, esta Turma decidiu por unanimidade pela inaplicabilidade do que restou decidido pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do RE nº 566.622/RS, a partir do voto do Ministro Luís Roberto Barroso:

Portanto, resta claro que **a tese do STF (ainda não definitiva, como visto) é de ser constitucional a exigência do CEBAS, pois este é apenas um aspecto procedural da imunidade**, e não uma contrapartida ou definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social. (grifos nossos)

O Supremo Tribunal Federal, em Sessão Virtual de 01 a 08/10/2021, por unanimidade, acolheu os novos embargos de declaração interpostos, *sem efeitos infringentes, apenas para prestar esclarecimentos*. No dia 11/10/2021, foi publicada a decisão dos Embargos de Declaração nos Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário 566.622/RS, de relatoria da Ministra Rosa Weber:

1. Esta Suprema Corte, ao fixar a tese do Tema nº 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.”), prestou, de forma exaustiva, a jurisdição, encerrando a controvérsia adstrita ao alcance do art. 195, § 7º, da Constituição Federal.

2. Ausência de contradição, omissão, obscuridade e erro material justificadores da oposição de embargos declaratórios, nos termos do art. 1.022 do CPC.

Concluo que a exigência do CEBAS permanece, posta a decisão do Supremo Tribunal Federal. Como sintetizaram Thais de Laurentiis e Maria Eduarda Alencar Câmara Simões após o julgamento do STF: **não é, propriamente, a exigência do CEBAS que é**

inconstitucional, mas, sim, a exigência de contrapartidas específicas para que o CEBAS seja concedido, face a necessidade de lei complementar para este fim. É importante avaliar se o CEBAS foi negado por imposição de contrapartidas diferentes daquelas estabelecidas no CTN.

E foi justamente em razão desta distinção que o STF entendeu pela constitucionalidade do inciso II do artigo 55 da Lei nº 8.212/1991, visto que esse dispositivo, por si só, não impõe a exigência de contrapartidas específicas, mas apenas exige que a entidade beneficiante de assistência social seja portadora do referido certificado. Nesse contexto, não há incompatibilidade entre esta conclusão e a outra alcançada pelo Supremo, no sentido de que a lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficiante de atuação das entidades de assistência social, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas. (*STF e Carf: permanece a exigência do Cebas para imunidade das contribuições sociais?* In: Revista Consultor Jurídico, 3 de março de 2021).

Outro ponto a se observar é o Parecer PGFN/CRJ/Nº 2132/2011, publicado no DOU em 15/12/2011. Nele está que não há interesse da PGFN no prosseguimento de ações em que o CEBAS é deferido somente após o prazo, dado que o efeito é *ex-tunc* e retroage ao protocolo do requerimento. Diz-se que é “declaratório” e não “constitutivo”. Não diz, portanto, que é desnecessário, mas que possui efeitos retroativos.

P A R E C E R/PGFN/CRJ/Nº 2132 /2011 CEBAS. Efeitos. O Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, que reconhece a entidade como filantrópica, é meramente declaratório, de modo que possui efeitos *ex tunc*. Retroação à data do protocolo do pedido. Necessidade de cumprimento da legislação em vigor e da superveniente. Súmula nº 352 do Superior Tribunal de Justiça. Jurisprudência pacífica do Egrégio Superior Tribunal de Justiça. Aplicação da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recursos e a desistir dos já interpostos

O Parecer da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional foi aplicado em recente julgado desta Turma (Acórdão nº 2201-009.127 – 2^a Seção de Julgamento / 2^a Câmara / 1^a Turma Ordinária, Sessão de 01 de setembro de 2021, de relatoria do Conselheiro Douglas Kakazu Kushiyama):

Deve ser dado efeito retroativo ao presente caso, uma vez que o Parecer PGFN/2132/2011, aprovado pelo Ato Declaratório 05/2011, aprovado pelo Ministro da Fazenda, conforme publicado no DOU em 15.12.2011, declarou a inexigibilidade de contestação e recurso, determinando a desistência dos recursos interpostos, em relação às ações e decisões judiciais que fixam o entendimento de que o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS é meramente declaratório, produzindo efeito *ex tunc*, retroagindo à data de protocolo do respectivo requerimento. A base de tal decisão foi farta jurisprudência do STJ, entre os seguintes julgados: REsp 1.027.577/PR, 2^a Turma, Min^a. Eliana Calmon, DJe de 26.02.2009; AgRg no REsp 756.684/RS, Rel. Min. Denise Arruda, DJ de 02.08.07; REsp 413728/RS, Rel. Ministro PAULO MEDINA, SEGUNDA TURMA, julgado em 08/10/2002, DJ 02/12/2002, p. 283; AgRg no REsp 579549/RS, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 10/08/2004, DJ 30/09/2004, p. 223; AgRg no REsp 382136/RS, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 18/03/2004, DJ 03/05/2004, p. 95.

Em virtude das decisões reiteradas do STJ de que o CEBAS possui efeito *ex-tunc*, a PGFN passou a desistir das demandas em que a contribuinte tenha pedido renovação do

certificado, mas cujo deferimento tenha sido dado somente após o período fiscalizado. Os efeitos do CEBAS, dessa forma, retroagem à data do protocolo do requerimento.

Tenho, portanto, como premissas a este julgamento:

1. A exigência do CEBAS é constitucional, dada a decisão do Supremo Tribunal Federal de que é um aspecto *procedimental* da imunidade;
2. Não há interesse da PGFN no prosseguimento de ações em que o CEBAS é deferido somente após o prazo – o efeito é *ex-tunc* e retroage ao protocolo do requerimento.

Dito isto, é preciso fazer uma vista pormenorizada do Relatório Fiscal do Auto de Infração. São os seguintes pontos que motivaram a autuação: no ponto 2 (fls. 45), afirma-se **que a empresa não é portadora do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social**, emitido pelo Conselho Nacional de Assistência Social e Possuidora do Ato Declaratório de Concessão de Isenção Previdenciária. Entre parêntesis, consta:

Relativamente ao Certificado Nacional de Assistência Social a empresa apresentou apenas uma “Certidão” alegando a protocolização do pedido do Certificado, cópia anexa. Relativamente ao Ato Declaratório de Concessão de Isenção Previdenciária além de não constar nos arquivos da RFB – Receita Federal do Brasil a emissão de tal documento, a própria empresa, em resposta ao Termo de Início de Procedimento Fiscal, recebido em 13/10/09, cópia anexa, afirma não possuí-lo.

Necessário, então, a realização de diligência para saber se o requerimento constante em fls. 52 foi atendido pelo órgão competente e, em caso afirmativo, a que período foi concedido.

Conclusão

Ante o exposto, converto o julgamento em diligência para saber se o requerimento constante em fls. 52 foi atendido pelo órgão competente e, em caso afirmativo, saber a que período foi concedido.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho