



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 15374.918353/2009-33
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3002-000.138 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 12 de março de 2020
Recorrente SOCIEDADE UNIVERSITARIA GAMA FILHO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 15/10/1999

RESTITUIÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO. PIS SOBRE FOLHA SALARIAL. INSTITUIÇÃO EDUCACIONAL SEM FINS LUCRATIVOS. IMUNIDADE. APLICAÇÃO DO RE 636.941/RS.

O Supremo Tribunal Federal, ao julgar o recurso extraordinário nº 636.941/RS, no rito do art. 543-B da revogada Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - antigo Código de Processo Civil, decidiu que são imunes à Contribuição ao PIS/Pasep, inclusive quando incidente sobre a folha de salários, as entidades beneficentes de assistência social que atendam aos requisitos legais, quais sejam, aqueles previstos nos artigos 9º e 14 do CTN, bem como no art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991.

O CEAS era concedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social somente se a entidade comprovasse o atendimento dos requisitos legais.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Larissa Nunes Girard (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Sabrina Coutinho Barbosa e Carlos Alberto da Silva Esteves.

Relatório

Por bem retratar as vicissitudes do presente processo, reproduz-se o relatório do Acórdão recorrido:

“Trata-se de lide administrativa, instaurada por meio da manifestação de inconformidade proposta pelo contribuinte (fls. 10-17) contra o despacho decisório que indeferiu compensação pleiteada (fl. 08).

Há nos autos pedido de restituição de créditos da contribuição ao Programa de Integração Social - PIS - somando o valor de R\$ 37.589,41, combinado com pedido de compensação de débitos vincendos de IRRF - PERDCOMP n.º 37047.13151.190704.1.3.04- 5311.

Instruem o processo a declaração de suposto pagamento indevido de fl. 03, referente ao período de 09/1999, os pedidos de compensação de fls. 02-06, certidão emitida pelo Conselho Nacional de Assistência Social do Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome (fls. 33-35), recibo de entrega da DIPJ 2000, espelhos do SIEF contendo pedido de restituição (fls. 37-38).

A DERAT da DRF/RJ, por meio do despacho decisório de fl. 08, indeferiu a solicitação do contribuinte em razão de que "foram localizados um ou mais pagamentos", mas "integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados".

Cientificada do despacho e inconformada com o indeferimento de seu pedido, a interessada apresentou a impugnação às fls. 10-17, requerendo a esta DRJ a reforma da decisão proferida pela DRF, para que seja autorizada a restituição do PIS, cumulada com a compensação de débitos de IRRF, alegando, em resumo, o seguinte:

- O débito a que alude o despacho decisório é o próprio PIS, equivocadamente declarado em DCTF como devido, erro esse decorrente do fato de a requerente fazer jus à imunidade e à isenção ao PIS, nos termos do art. 195, § 7o da Constituição Federal e do art. 55 da Lei 8.212/91.

- A contribuição para o PIS é uma contribuição social para a seguridade social, na medida em que a finalidade que lhe é atribuída pelo art. 239 da Constituição se situa no âmbito da seguridade social, que, segundo o art. 194, compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos poderes públicos e da sociedade destinados a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social.

- Segundo o art. 239 e §§, o PIS se destina a financiar o programa do seguro-desemprego e o abono anual de um salário mínimo devido aos empregados que

percebam remuneração mensal de até dois salários mínimos, um dos objetivos da previdência e assistência social.

- Quanto ao seguro-desemprego, isto se revela de forma evidente, na medida em que o artigo 201, III prevê como sendo um dos objetivos da previdência social a proteção ao trabalhador em situação de desemprego involuntário.

- No que se refere ao abono anual de um salário mínimo, apesar de o artigo 203 não mencioná-lo expressamente, a relação de inclusão se evidencia pelo fato de tratar-se de benefício de caráter marcadamente assistencial.

- O STF tem afirmado a natureza jurídica de contribuição social para a seguridade social do PIS. Em precedente transcrito, este tribunal reconheceu que se trata de contribuição social para a seguridade social, se lhe aplicando, pois, a anterioridade mitigada prevista no art. 195, § 6º da Constituição, aplicável apenas às contribuições cuja finalidade é financiar a seguridade social.

- Nos termos do art. 195, § 7º, "são isentas da contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei". Referido dispositivo é regulamentado pelo art. 55 da Lei nº 8.212/91.

- A requerente é uma sociedade civil sem fins lucrativos, registrada como entidade de assistência social no Conselho Nacional de Assistência Social, sendo, no período em referência, portadora do antigo certificado de entidade de fins filantrópicos.

- Ainda como prova de que preenche os quesitos legais e faz jus à imunidade tributária, a requerente apresenta os recibos da DIPJ relativos aos exercícios em questão, onde consta que é imune ao imposto sobre a renda e dispensada do recolhimento das contribuições sociais para a seguridade social.

- No período em questão, o contribuinte não teve sua condição de imune questionado pela RFB, que não instaurou para este fim o procedimento de suspensão de imunidade, nos termos do art. 32 da Lei 9.430/96.

- Pede, por fim, que seja julgada procedente a manifestação de inconformidade."

Em sequência, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro II (DRJ/RJOII) julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, por decisão que possui a seguinte ementa:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/09/1999 a 30/09/1999

INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO. Sujeitam-se normalmente à incidência da PIS/PASEP as receitas decorrentes da prestação de serviços de ensino, conforme descrito na hipótese de incidência tributária.

IMUNIDADE. INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL - O usufruto do benefício da imunidade das contribuições para a seguridade social só pode efetivar-se mediante o atendimento cumulativo das condições expressamente previstas em lei.

PROVA ADMINISTRATIVA. O ônus da prova de que o contribuinte atende a benefício pleiteado, cumprindo os requisitos dispostos em lei regulamentar, devem ser trazidos junto com a manifestação de inconformidade, sob pena de preclusão.

*Manifestação de Inconformidade Improcedente
Direito Creditório Não Reconhecido*

Cientificada dessa decisão, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fl. 69/74), no qual requereu a reforma do Acórdão recorrido, basicamente, repisando o argumento de ter demonstrado fazer jus a imunidade do PIS.

É o relatório, em síntese.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator

O direito creditório envolvido no presente processo encontra-se dentro do limite de alçada das Turmas Extraordinárias, conforme disposto no art. 23-B do RICARF.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

A contribuinte pediu a restituição de valores pagos de PIS sobre a folha salarial, código 8301, por entende-los indevidos, uma vez que preencheria os requisitos para gozar da imunidade prevista no § 7º, do art. 195, da Constituição Federal:

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:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime

geral de previdência social de que trata o art. 201; (Redação dada pela Emenda Constitucional n.º 20, de 1998)

III - sobre a receita de concursos de prognósticos.

IV - do importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar. (Incluído pela Emenda Constitucional n.º 42, de 19.12.2003)

(...)

§ 7º São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

.....
(grifo nosso)

Portanto, neste julgamento, deve-se perquirir sobre o alcance da isenção prevista no dispositivo retro citado, tanto no aspecto material como no subjetivo, e sobre os requisitos para a fruição do benefício.

Primeiramente, deve-se anotar que a jurisprudência da Corte Suprema já assentou que a isenção prevista no § 7º, do art. 195, da Carta Magna tem conteúdo de supressão de competência tributária, ou seja, limita o poder de tributar do Estado de forma absoluta. Por isso, constata-se o uso inadequado da expressão “isentas” por parte do legislador constituinte, tendo em vista que a regra esculpida no dispositivo alberga verdadeira imunidade tributária.

Sendo assim, essa imunidade prevista no texto constitucional abrangeria a contribuição para o PIS/Pasep, inclusive, a contribuição sobre a folha salarial. Nesse sentido, a própria Receita Federal do Brasil já se manifestou através da Solução de Consulta Cosit n.º 173, de 13 de março de 2017:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP EMENTA: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. RECURSO EXTRAORDINÁRIO N.º 636.941/RS.

O Supremo Tribunal Federal, ao julgar o recurso extraordinário n.º636.941/RS, no rito do art. 543-B da revogada Lei n.º5.869, de 11 de janeiro de 1973 - antigo Código de Processo Civil, decidiu que são imunes à Contribuição ao PIS/Pasep, inclusive quando incidente sobre a folha de salários, as entidades beneficentes de assistência social que atendam aos requisitos legais, quais sejam, aqueles previstos nos artigos 9º e 14 do CTN, bem como no art. 55 da Lei n.º8.212, de 1991 (atualmente, art. 29 da Lei n.º12.101, de 2009).

Por oportuno, transcreve-se a ementa do Acórdão do RE 636.941/RS, julgado sob a sistemática da Repercussão Geral, de relatoria do Exmo. Ministro Luiz Fux:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. REPERCUSSÃO GERAL CONEXA. RE 566.622. IMUNIDADE AOS IMPOSTOS. ART. 150, VI, C, CF/88. IMUNIDADE ÀS CONTRIBUIÇÕES.

ART. 195, § 7º, CF/88. O PIS É CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL (ART. 239 C/C ART. 195, I, CF/88). A CONCEITUAÇÃO E O REGIME JURÍDICO DA EXPRESSÃO “INSTITUIÇÕES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL E EDUCAÇÃO” (ART. 150, VI, C, CF/88) APLICA-SE POR ANALOGIA À EXPRESSÃO “ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL” (ART. 195, § 7º, CF/88). AS LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE TRIBUTAR SÃO O CONJUNTO DE PRINCÍPIOS E IMUNIDADES TRIBUTÁRIAS (ART. 146, II, CF/88). A EXPRESSÃO “ISENÇÃO” UTILIZADA NO ART. 195, § 7º, CF/88, TEM O CONTEÚDO DE VERDADEIRA IMUNIDADE. O ART. 195, § 7º, CF/88, REPORTA-SE À LEI Nº 8.212/91, EM SUA REDAÇÃO ORIGINAL (MI 616/SP, Rel. Min. Nelson Jobim, Pleno, DJ 25/10/2002). O ART. 1º, DA LEI Nº 9.738/98, FOI SUSPENSO PELA CORTE SUPREMA (ADI 2.028 MC/DF, Rel. Moreira Alves, Pleno, DJ 16-06-2000). A SUPREMA CORTE INDICIA QUE SOMENTE SE EXIGE LEI COMPLEMENTAR PARA A DEFINIÇÃO DOS SEUS LIMITES OBJETIVOS (MATERIAIS), E NÃO PARA A FIXAÇÃO DAS NORMAS DE CONSTITUIÇÃO E DE FUNCIONAMENTO DAS ENTIDADES IMUNES (ASPECTOS FORMAIS OU SUBJETIVOS), OS QUAIS PODEM SER VEICULADOS POR LEI ORDINÁRIA (ART. 55, DA LEI Nº 8.212/91). AS ENTIDADES QUE PROMOVEM A ASSISTÊNCIA SOCIAL BENEFICENTE (ART. 195, § 7º, CF/88) SOMENTE FAZEM JUS À IMUNIDADE SE PREENCHEREM CUMULATIVAMENTE OS REQUISITOS DE QUE TRATA O ART. 55, DA LEI Nº 8.212/91, NA SUA REDAÇÃO ORIGINAL, E AQUELES PREVISTOS NOS ARTIGOS 9º E 14, DO CTN. AUSÊNCIA DE CAPACIDADE CONTRIBUTIVA OU APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA SOLIDARIEDADE SOCIAL DE FORMA INVERSA (ADI 2.028 MC/DF, Rel. Moreira Alves, Pleno, DJ 16-06-2000). INAPLICABILIDADE DO ART. 2º, II, DA LEI Nº 9.715/98, E DO ART. 13, IV, DA MP Nº 2.158-35/2001, ÀS ENTIDADES QUE PREENCHEM OS REQUISITOS DO ART. 55 DA LEI Nº 8.212/91, E LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE, A QUAL NÃO DECORRE DO VÍCIO DE INCONSTITUCIONALIDADE DESTES DISPOSITIVOS LEGAIS, MAS DA IMUNIDADE EM RELAÇÃO À CONTRIBUIÇÃO AO PIS COMO TÉCNICA DE INTERPRETAÇÃO CONFORME À CONSTITUIÇÃO. EX POSITIS, CONHEÇO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO, MAS NEGO-LHE PROVIMENTO CONFERINDO EFICÁCIA ERGA OMNES E EX TUNC.

1. A imunidade aos impostos concedida às instituições de educação e de assistência social, em dispositivo comum, exsurgiu na CF/46, verbis: Art. 31, V, “b”: À União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios é vedado (...) lançar imposto sobre (...) templos de qualquer culto, bens e serviços de partidos políticos, instituições de educação e de assistência social, desde que as suas rendas sejam aplicadas integralmente no país para os respectivos fins.

2. As CF/67 e CF/69 (Emenda Constitucional nº 1/69) reiteraram a imunidade no disposto no art. 19, III, “c”, verbis: É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios (...) instituir imposto sobre (...) o patrimônio, a renda ou os serviços dos partidos políticos e de instituições de educação ou de assistência social, observados os requisitos da lei.

3. A CF/88 traçou arquetipo com contornos ainda mais claros, verbis: Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...) VI. instituir impostos sobre: (...) c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das

instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;(…) § 4º. As vedações expressas no inciso VI, alíneas "b" e "c", compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas; 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 beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

4. O art. 195, § 7º, CF/88, ainda que não inserido no capítulo do Sistema Tributário Nacional, mas explicitamente incluído topograficamente na temática da seguridade social, trata, inequivocamente, de matéria tributária. Porquanto ubi eadem ratio ibi idem jus, podendo estender-se às instituições de assistência stricto sensu, de educação, de saúde e de previdência social, máxime na medida em que restou superada a tese de que este artigo só se aplica às entidades que tenham por objetivo tão somente as disposições do art. 203 da CF/88 (ADI 2.028 MC/DF, Rel. Moreira Alves, Pleno, DJ 16-06-2000).

5. A seguridade social prevista no art. 194, CF/88, compreende a previdência, a saúde e a assistência social, destacando-se que as duas últimas não estão vinculadas a qualquer tipo de contraprestação por parte dos seus usuários, a teor dos artigos 196 e 203, ambos da CF/88. Característica esta que distingue a previdência social das demais subespécies da seguridade social, consoante a jurisprudência desta Suprema Corte no sentido de que seu caráter é contributivo e de filiação obrigatória, com espeque no art. 201, todos da CF/88.

6. O PIS, espécie tributária singular contemplada no art. 239, CF/88, não se subtrai da concomitante pertinência ao “gênero” (plural) do inciso I, art. 195, CF/88, verbis: 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: I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998) a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998) b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998) c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998) III - sobre a receita de concursos de prognósticos. IV - do importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)...

7. O Sistema Tributário Nacional, encartado em capítulo próprio da Carta Federal, encampa a expressão “instituições de assistência social e educação” prescrita no art. 150, VI, “c”, cuja conceituação e regime jurídico aplica-se, por analogia, à expressão “entidades beneficentes de assistência social” contida no art. 195, § 7º, à luz da interpretação histórica dos textos das CF/46,

CF/67 e CF/69, e das premissas fixadas no verbete da Súmula n.º 730. É que até o advento da CF/88 ainda não havia sido cunhado o conceito de “seguridade social”, nos termos em que definidos pelo art. 203, inexistindo distinção clara entre previdência, assistência social e saúde, a partir dos critérios de generalidade e gratuidade.

8. As limitações constitucionais ao poder de tributar são o conjunto de princípios e demais regras disciplinadoras da definição e do exercício da competência tributária, bem como das imunidades. O art. 146, II, da CF/88, regula as limitações constitucionais ao poder de tributar reservadas à lei complementar, até então carente de formal edição.

9. A isenção prevista na Constituição Federal (art. 195, § 7º) tem o conteúdo de regra de supressão de competência tributária, encerrando verdadeira imunidade. As imunidades têm o teor de cláusulas pétreas, expressões de direitos fundamentais, na forma do art. 60, § 4º, da CF/88, tornando controversa a possibilidade de sua regulamentação através do poder constituinte derivado e/ou ainda mais, pelo legislador ordinário.

10. A expressão “isenção” equivocadamente utilizada pelo legislador constituinte decorre de circunstância histórica. O primeiro diploma legislativo a tratar da matéria foi a Lei n.º 3.577/59, que isentou a taxa de contribuição de previdência dos Institutos e Caixas de Aposentadoria e Pensões às entidades de fins filantrópicos reconhecidas de utilidade pública, cujos membros de sua diretoria não percebessem remuneração. Destarte, como a imunidade às contribuições sociais somente foi inserida pelo § 7º, do art. 195, CF/88, a transposição acrítica do seu conteúdo, com o viés do legislador ordinário de isenção, gerou a controvérsia, hodiernamente superada pela jurisprudência da Suprema Corte no sentido de se tratar de imunidade.

11. A imunidade, sob a égide da CF/88, recebeu regulamentação específica em diversas leis ordinárias, a saber: Lei n.º 9.532/97 (regulamentando a imunidade do art. 150, VI, “c”, referente aos impostos); Leis n.º 8.212/91, n.º 9.732/98 e n.º 12.101/09 (regulamentando a imunidade do art. 195, § 7º, referente às contribuições), cujo exato sentido vem sendo delineado pelo Supremo Tribunal Federal.

12. A lei a que se reporta o dispositivo constitucional contido no § 7º, do art. 195, CF/88, segundo o Supremo Tribunal Federal, é a Lei n.º 8.212/91 (MI 616/SP, Rel. Min. Nelson Jobim, Pleno, DJ 25/10/2002).

13. A imunidade frente às contribuições para a seguridade social, prevista no § 7º, do art. 195, CF/88, está regulamentada pelo art. 55, da Lei n.º 8.212/91, em sua redação original, uma vez que as mudanças pretendidas pelo art. 1º, da Lei n.º 9.738/98, a este artigo foram suspensas (ADI 2.028 MC/DF, Rel. Moreira Alves, Pleno, DJ 16-06-2000).

14. A imunidade tributária e seus requisitos de legitimação, os quais poderiam restringir o seu alcance, estavam estabelecidos no art. 14, do CTN, e foram recepcionados pelo novo texto constitucional de 1988. Por isso que razoável se permitisse que outras declarações relacionadas com os aspectos intrínsecos das instituições imunes viessem regulados por lei ordinária, tanto mais que o direito tributário utiliza-se dos conceitos e categorias elaborados pelo ordenamento jurídico privado, expresso pela legislação infraconstitucional.

15. A Suprema Corte, guardiã da Constituição Federal, indicia que somente se exige lei complementar para a definição dos seus limites objetivos (materiais),

e não para a fixação das normas de constituição e de funcionamento das entidades imunes (aspectos formais ou subjetivos), os quais podem ser veiculados por lei ordinária, como sois ocorrer com o art. 55, da Lei n.º 8.212/91, que pode estabelecer requisitos formais para o gozo da imunidade sem caracterizar ofensa ao art. 146, II, da Constituição Federal, ex vi dos incisos I e II, verbis: Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente: (Revogado pela Lei n.º 12.101, de 2009) I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal; (Revogado pela Lei n.º 12.101, de 2009); II - seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; (Redação dada pela Lei n.º 9.429, de 26.12.1996)...

16. Os limites objetivos ou materiais e a definição quanto aos aspectos subjetivos ou formais atende aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade, não implicando significativa restrição do alcance do dispositivo interpretado, ou seja, o conceito de imunidade, e de redução das garantias dos contribuintes.

17. As entidades que promovem a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, somente fazem jus à concessão do benefício imunizante se preencherem cumulativamente os requisitos de que trata o art. 55, da Lei n.º 8.212/91, na sua redação original, e aqueles prescritos nos artigos 9º e 14, do CTN.

18. Instituições de educação e de assistência social sem fins lucrativos são entidades privadas criadas com o propósito de servir à coletividade, colaborando com o Estado nessas áreas cuja atuação do Poder Público é deficiente. Conseqüentemente, et pour cause, a constituição determina que elas sejam desoneradas de alguns tributos, em especial, os impostos e as contribuições.

19. A ratio da supressão da competência tributária funda-se na ausência de capacidade contributiva ou na aplicação do princípio da solidariedade de forma inversa, vale dizer: a ausência de tributação das contribuições sociais decorre da colaboração que estas entidades prestam ao Estado.

20. A Suprema Corte já decidiu que o artigo 195, § 7º, da Carta Magna, com relação às exigências a que devem atender as entidades beneficentes de assistência social para gozarem da imunidade aí prevista, determina apenas a existência de lei que as regule; o que implica dizer que a Carta Magna alude genericamente à "lei" para estabelecer princípio de reserva legal, expressão que compreende tanto a legislação ordinária, quanto a legislação complementar (ADI 2.028 MC/DF, Rel. Moreira Alves, Pleno, DJ 16-06-2000).

21. É questão prejudicial, pendente na Suprema Corte, a decisão definitiva de controvérsias acerca do conceito de entidade de assistência social para o fim da declaração da imunidade discutida, como as relativas à exigência ou não da gratuidade dos serviços prestados ou à compreensão ou não das instituições beneficentes de clientelas restritas.

22. In casu, descabe negar esse direito a pretexto de ausência de regulamentação legal, mormente em face do acórdão recorrido que concluiu pelo cumprimento dos requisitos por parte da recorrida à luz do art. 55, da Lei n.º 8.212/91, condicionado ao seu enquadramento no conceito de assistência social delimitado pelo STF, mercê de suposta alegação de que as prescrições

dos artigos 9º e 14 do Código Tributário Nacional não regulamentam o § 7º, do art. 195, CF/88.

23. É insindicável na Suprema Corte o atendimento dos requisitos estabelecidos em lei (art. 55, da Lei nº 8.212/91), uma vez que, para tanto, seria necessária a análise de legislação infraconstitucional, situação em que a afronta à Constituição seria apenas indireta, ou, ainda, o revolvimento de provas, atraindo a aplicação do verbete da Súmula nº 279. Precedente. AI 409.981-AgR/RS, Rel. Min. Carlos Velloso, 2ª Turma, DJ 13/08/2004.

24. A pessoa jurídica para fazer jus à imunidade do § 7º, do art. 195, CF/88, com relação às contribuições sociais, deve atender aos requisitos previstos nos artigos 9º e 14, do CTN, bem como no art. 55, da Lei nº 8.212/91, alterada pelas Lei nº 9.732/98 e Lei nº 12.101/2009, nos pontos onde não tiveram sua vigência suspensa liminarmente pelo STF nos autos da ADI 2.028 MC/DF, Rel. Moreira Alves, Pleno, DJ 16-06-2000.

25. As entidades beneficentes de assistência social, como consequência, não se submetem ao regime tributário disposto no art. 2º, II, da Lei nº 9.715/98, e no art. 13, IV, da MP nº 2.158-35/2001, aplicáveis somente àquelas outras entidades (instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos) que não preenchem os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91, ou da legislação superveniente sobre a matéria, posto não abarcadas pela imunidade constitucional.

26. A inaplicabilidade do art. 2º, II, da Lei nº 9.715/98, e do art. 13, IV, da MP nº 2.158-35/2001, às entidades que preenchem os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91, e legislação superveniente, não decorre do vício da inconstitucionalidade desses dispositivos legais, mas da imunidade em relação à contribuição ao PIS como técnica de interpretação conforme à Constituição.

27. Ex positis, conheço do recurso extraordinário, mas nego-lhe provimento conferindo à tese assentada repercussão geral e eficácia erga omnes e ex tunc. Precedentes. RE 93.770/RJ, Rel. Min. Soares Muñoz, 1ª Turma, DJ 03/04/1981. RE 428.815-AgR/AM, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, 1ª Turma, DJ 24/06/2005. ADI 1.802-MC/DF, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, Pleno, DJ 13-02-2004. ADI 2.028 MC/DF, Rel. Moreira Alves, Pleno, DJ 16-06-2000.

(grifo nosso)

Dessa maneira, por força da decisão da Suprema Corte de eficácia erga omnes e ex tunc, deve-se considerar que a imunidade prevista no § 7º, do art. 195, da Constituição Federal alcança a Contribuição para o PIS sobre a folha salarial e, por outro lado, que as instituições de educação sem fins lucrativos fazem jus a esse benefício, desde que atendam aos requisitos estipulados no art. 55, da Lei nº 8.212/91, na sua redação original, e aqueles prescritos nos artigos 9º e 14, do Código Tributário Nacional.

Reproduz-se, abaixo, o texto dos dispositivos mencionados:

Lei nº 8.212+91 (redação original):

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

II - seja portadora do Certificado ou do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Serviço Social, renovado a cada três anos;

III - promova a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes;

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais, apresentando anualmente ao Conselho Nacional da Seguridade Social relatório circunstanciado de suas atividades.

§ 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.

§ 2º A isenção de que trata este artigo não abrange empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja mantida por outra que esteja no exercício da isenção.

CTN:

Art. 9º. É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - instituir ou majorar tributos sem que a lei o estabeleça, ressalvado, quanto à majoração, o disposto nos artigos 21, 26 e 65;

II - cobrar imposto sobre o patrimônio e a renda com base em lei posterior à data inicial do exercício financeiro a que corresponda;

III - estabelecer limitações ao tráfego, no território nacional, de pessoas ou mercadorias, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais;

IV - cobrar imposto sobre:

-a)-o patrimônio, a renda ou os serviços uns dos outros;

-b)-templos de qualquer culto;

-c)-o patrimônio, a renda ou serviços de partidos políticos e de instituições de educação ou de assistência social, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo;

-d)-papel destinado exclusivamente à impressão de jornais, periódicos e livros.

§ 1º O disposto no inciso IV não exclui a atribuição, por lei, às entidades nele referidas, da condição de responsáveis pelos tributos que lhes caiba reter na fonte, e não as dispensa da prática de atos, previstos em lei, asseguratórios do cumprimento de obrigações tributárias por terceiros.

§ 2º O disposto na alínea a do inciso IV aplica-se, exclusivamente, aos serviços próprios das pessoas jurídicas de direito público a que se refere este artigo, e inerentes aos seus objetivos.

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I - não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou participação no seu resultado;

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.

§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.

À vista disso, deve-se verificar se a contribuinte, à época dos fatos, preenchia os requisitos necessários para o usufruto do benefício imunizante.

Diferentemente do entendimento da instância de piso, a contribuinte deveria comprovar possuir o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEAS no momento da ocorrência do fato gerador, no caso, na data do suposto pagamento indevido e não na data do protocolo do pedido de restituição, como afirmou o voto condutor do Acórdão recorrido. Assim, compulsando-se os autos, verifica-se que, por ocasião da interposição de sua Manifestação de Inconformidade, a ora recorrente já havia apresentado uma Certidão do Conselho Nacional de Assistência Social (46/50), a qual comprova que a contribuinte possuía o CEAS, ao menos, até 31/12/2003, ou seja, na época do pagamento indevido a recorrente era detentora do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social.

Importa salientar que, desde sempre, para a obtenção do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, emitido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, a instituição educacional deveria comprovar o atendimento dos requisitos legais. Assim sendo, a simples demonstração de possuir o CEAS válido no período sob análise já comprova que a entidade faz jus ao benefício previsto constitucionalmente.

Ademais, me socorro do Acórdão n.º 3201-002.201, de relatoria do I. Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, que versa sobre a mesma matéria e sobre o mesmo contribuinte. Naquela oportunidade, aquele Colegiado teve oportunidade de requisitar uma diligência à Unidade de Origem antes de proferir seu julgamento final. Para facilitar a percepção da cognição daquela Turma Julgadora, reproduz-se excerto do voto condutor daquele Acórdão:

“O entendimento que levou a DRJ a manter o indeferimento do pleito foi, portanto, a falta de provas do direito alegado, o que este Colegiado Administrativo tentou suprir, quando determinou à unidade preparadora que informasse se, à época do suposto recolhimento indevido, a Recorrente era entidade imune perante a RFB e o INSS.

No despacho de fls. 110/111, a unidade preparadora confirmou que, à época do recolhimento indevido, a Recorrente era entidade imune ao PIS, bem como que o ato administrativo que cancelou a imunidade foi publicado em 23/05/2005.”

(grifo nosso)

Logo, se o ato administrativo que cancelou a imunidade concedida somente foi publicado em 23 de maio de 2005, não resta dúvida que a recorrente tinha o direito de gozar do benefício imunizante até esta data.

Assim sendo, por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário e reconhecer o direito creditório.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves