



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 15504.018723/2009-16  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** **9202-011.072 – CSRF / 2ª Turma**  
**Sessão de** 18 de dezembro de 2023  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** ASSOCIACAO PAULO DE TARSO

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

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 com o seu consequente deferimento.

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, por maioria de votos, dar-lhe provimento. Vencidos os conselheiros Marcelo Milton da Silva Risso (relator), Leonam Rocha de Medeiros e Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, que negavam provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Leonam Rocha de Medeiros e Ludmila Mara Monteiro de Oliveira. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Maurício Nogueira Righetti.

(documento assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso - Relator

(documento assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Marcelo Milton da

Silva Risso, Mario Hermes Soares Campos, Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Regis Xavier Holanda (Presidente).

## Relatório

01 – Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em face do V. Acórdão de n.º 2402-010.316 da Colenda 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção, que julgou em sessão de 13 de agosto de 2021 o recurso voluntário do contribuinte com a pretensão de discutir o lançamento do crédito tributário decorrente das contribuições devidas, a parte patronal e aquela destinadas ao SAT/RAT, incidentes sobre a remuneração paga aos empregados e contribuintes individuais, e que por maioria deu-lhe provimento para discussão sobre a certificação do Cebas pela entidade.

02 - A ementa do Acórdão recorrido está assim transcrita e registrada, *verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. REQUISITOS LEGAIS. INCONSTITUCIONALIDADE. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (STF). RECURSO EXTRAORDINÁRIO (RE) Nº 566.622/RS (TEMA 32 DA REPERCUSSÃO GERAL).

Diante de declaração de inconstitucionalidade assentada pelo STF no julgamento do RE nº 566.622, tem-se que é insubsistente o lançamento fundamentado na falta de requerimento feito junto ao INSS - § 1º do art. 55 da Lei nº 8.212/91.

03 – O recurso é tempestivo e a Fazenda Nacional alega dissídio jurisprudencial em relação a seguinte matéria em que foi dado seguimento pelo despacho de admissibilidade de e-fls. 743/753, para tratarmos do seguinte tema/assunto: ***Isenção - A constitucionalidade do art. 55 da Lei nº 8.212/1991 e seus dispositivos, à luz da decisão do STF no julgamento do RE 566.622. (paradigmas 2401-009.252 e 2202-008.492)***

04 – Intimado, o contribuinte apresentou contrarrazões às e-fls. 764/773 defendendo a manutenção da decisão recorrida que aplicada sob o enfoque da decisão do E. STF no RE 566.622. Sendo esse o relatório do necessário.

## Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso, Relator.

Conhecimento

05 – Quanto ao conhecimento apesar de não existir preliminar de não conhecimento entendo importante o debate, passo a análise.

Paradigma 2401-009.252

06 – Início a análise pelo AC. 2401-009.252 que no caso conforme relatório do voto vencido diz o seguinte:

“Pois bem, explicita, o fiscal autuante, que a contribuinte perdeu sua condição de entidade isenta dos contribuições previdenciárias a partir de 01/01/2001, conforme ATO CANCELATÓRIO DE ISENÇÃO PREVIDENCIÁRIA Nº 03/2007, expedido pela extinta DRP - SP Norte, em 29/10/2007, em processo administrativo nº 36266.008162/2005-35, mantido pelo CARF/MF e não lhe tendo sido restituída por qualquer Ato Declaratório de reconhecimento da isenção previdenciária expedido pela RFB nos termos da legislação pertinente vigente na época dos fatos.

Após AFIRMAR que a contribuinte é portadora do Certificado de Entidade Beneficente e de Assistência Social - CEBAS, necessário à imunidade da cota patronal das contribuições previdenciárias, com validade até 31/12/2009, ressalta que a entidade, no período de 01/2009 a 12/2009, deixou de observar os pressupostos legais para fruição de aludido benefício fiscal, inscritos nos seguintes dispositivos legais:”

07 – O paradigma não se discute ser a contribuinte portadora do CEBAS mas apenas a questão dos demais incisos do art. 55 da Lei 8.212/91 quanto ao direito de ser entidade beneficente. Esse paradigma na parte fática é diverso desse caso ora em julgamento em que a questão levantada e discutida é apenas a obtenção do CEBAS, vejamos passagens do voto recorrido, *verbis*:

“Como bem relatado, o crédito tributário é decorrente das contribuições sociais previdenciárias da parte patronal e destinadas ao SAT/RAT, incidente sobre a remuneração paga aos empregados e contribuintes individuais, em razão de a contribuinte, que se declara entidade beneficente na GFIP, não haver apresentado o Ato Declaratório de Concessão de Isenção Previdenciária, nem constar pedido de isenção previdenciária perante a Receita Federal do Brasil.

Como se vê, e em resumo, a autuação está embasada na falta de apresentação do requerimento de isenção ao INSS de que trata o § 1º do art. 55 da Lei 8.212/91, tendo a decisão recorrida referendado que a entidade beneficente de assistência social deve atender às exigências previstas no art. 55 da Lei 8.212/91, seus incisos e parágrafos, vigentes à época do lançamento.”

08 – Portanto, em vista que pela análise fática esse paradigma não se ajusta ao caso concreto a ser julgado, entendo por não conhecer do recurso através desse paradigma.

Paradigma 2202-008.492

09 – Contudo, conheço do recurso apenas pelo paradigma Ac. 2202-008.492 em vista que a situação fática contem identidade com o caso ora a ser julgado, vejamos relatório do voto vencido:

“Portanto, embora presentes todos os requisitos legais previstos nos incisos do art. 55 da Lei nº 8.212/91 para obter o benefício de isenção da contribuição previdenciária, não teria a contribuinte comprovado que realizou pedido de isenção ao Instituto Nacional do Seguro Social, conforme determinava o art. 55, parágrafo 1º, da Lei n. 8.212/91”

10 – Portanto, conheço do recurso.

Mérito

11 – No mérito, quanto a esse tema indico os seguintes fundamentos do voto vencedor na decisão recorrida, *verbis*:

12 – Abaixo reproduzo parte do voto vencedor do acórdão recorrido apenas não reproduzindo parte do Ac. 2201-007.842 adotado pelo I. Relator, como fundamento em relação apenas a questão da imunidade, *verbis*:

“Como se vê, e em resumo, a autuação está embasada na falta de apresentação do requerimento de isenção ao INSS de que trata o § 1º do art. 55 da Lei 8.212/91, tendo a decisão recorrida referendado que a entidade beneficente de assistência social deve atender às exigências previstas no art. 55 da Lei 8.212/91, seus incisos e parágrafos, vigentes à época do lançamento.”

(...) omissis

Acerca da imunidade prevista no art. 195, § 7º da Constituição Federal, parto do voto do Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, objeto do Acórdão 2201-007.842, de 1º de dezembro de 2020:

(...) omissis

Especificamente em relação ao julgamento do RE 566.622/RS, destaque-se que o STF, por maioria, nos termos do voto do Relator Ministro Marco Aurélio, deu provimento ao apelo extraordinário e declarou a inconstitucionalidade de todo o artigo 55 da Lei nº 8.212/91, in *verbis*:

Em síntese conclusiva: o artigo 55 da Lei nº 8.212, de 1991, prevê requisitos para o exercício da imunidade tributária, versada no § 7º do artigo 195 da Carta da República, que revelam verdadeiras condições prévias ao aludido direito e, por isso, deve ser reconhecida a inconstitucionalidade formal desse dispositivo no que extrapola o definido no artigo 14 do Código Tributário Nacional, por violação ao artigo 146, inciso II, da Constituição Federal. Os requisitos legais exigidos na parte final do mencionado § 7º, enquanto não editada nova lei complementar sobre a matéria, são somente aqueles do aludido artigo 14 do Código. Chego à solução do caso concreto ante a inconstitucionalidade formal do artigo 55 da Lei nº 8.212, de 1991, e a moldura fática delineada no acórdão recorrido.

(...)

Assim, sendo estreme de dúvidas – porquanto consignado na instância soberana no exame dos elementos probatórios do processo – que a recorrente preenche os requisitos veiculados no Código Tributário, dou provimento ao recurso para, declarando a inconstitucionalidade formal do artigo 55 da Lei nº 8.212, de 1991, restabelecer o entendimento constante da sentença e assegurar o direito à imunidade de que trata o artigo 195, § 7º, da Carta Federal e, conseqüentemente, desconstituir o crédito tributário inscrito na Certidão de Dívida Ativa nº 32.725.284-7, com a extinção da respetiva execução fiscal. Ficam invertidos os ônus de sucumbência. (destaquei)

Outrossim, conforme exposto pela Conselheira Ana Cláudia Borges no Acórdão nº 2402-009.377, de 13 de janeiro de 2021, tem-se que:

Posteriormente, em 19/12/2019, o STF acolheu parcialmente os embargos de declaração opostos pela União para assentar a constitucionalidade tão somente do inciso II do art. 55 da Lei nº 8.212/91, nos seguintes termos (Acórdão publicado em 11/05/2020, Redatora para o Acórdão Ministra Rosa Weber):

- a) É exigível lei complementar para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas no art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas (Tema n.º 32);
- b) Lei ordinária pode regular aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo;
- c) 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.

Por fim, em março de 2020, o STF concluiu o julgamento da ADI 4480, que versa sobre as regras previstas na Lei 12.101/09 como condições de certificação para entidades de educação e de assistência social e declarou a inconstitucionalidade dos arts. 13, III, §1º, I e II, §§ 3º e 4º, I e II, §§ 5º, 6º e 7º; 14, §§ 1º e 2º; 18, caput; 31 e 32, §1º, da Lei n.º 12.101/09, afastando as exigências de concessão de bolsas de estudo por entidades de educação e de atendimento integralmente gratuito pelas instituições de assistência social como condição para obtenção do CEBAS e, por consequência, para usufruir da imunidade sobre contribuições sociais.

Nesse sentido, destaco trecho do voto condutor de relatoria do Ministro Gilmar Mendes:

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

Neste espeque, como o Supremo Tribunal Federal assentou a constitucionalidade apenas inciso III do art. 55 da Lei 8.212/91 e seus parágrafos, conclui-se que **a concessão da imunidade independe de prévio requerimento administrativo**, afigurando-se, portanto, insubsistente o lançamento fiscal embasado em tais dispositivos legais.

Neste contexto, impõe-se o provimento do recurso voluntário para cancelar o Auto de Infração DEBCAD 37.254.065-1, referente à vota patronal e SAT/RAT.

13 – No caso, apesar de entender que poderia ter sido apresentado embargos de declaração para aclarar a decisão recorrida quanto a esse último ponto do voto em que foi indicado o inciso III do art. 55 da Lei 8.212/91 quando na realidade seria o inciso II do art. 55 da mesma Lei que diz (*II-seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos*), portanto, em vista do contexto da análise fática entendo que houve mero erro material na indicação do inciso no voto e portanto vou considerar que houve indicação para todos os fins do inciso II da Lei 8.212/91.

14 – No mérito, entendo que o recurso não cabe provimento, apesar dessa norma ser declarada constitucional tenho posição no sentido da desnecessidade de sua entrega em alguns casos específicos e entendo que esse caso se amolda ao meu entendimento convergindo com o voto recorrido.

15 – A esse respeito inicio adotando como razões de decidir a declaração de voto do I. Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci no Ac. 9202-009.966 j. 25/10/2021, do mesmo período ora em debate, *verbis*:

“No mérito, divergi do sempre bem fundamentado voto da ilustre Relatora, tendo em vista as razões que passo a sintetizar logo abaixo.

Conforme se depreende da ementa e do voto da decisão recorrida, a Fazenda Nacional visou a questionar os efeitos retroativos do CEBAS, mormente porque a decisão objurgada conferiu efeitos retroativos ao certificado, para superar a inexistência do requerimento de isenção (imunidade) por parte do sujeito passivo.

Pois bem. A jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça levou a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional a editar o Parecer/PGFN/CRJ/nº 2132/2011, aprovado pelo Senhor Ministro de Estado, segundo o qual “o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, que reconhece a entidade como filantrópica, é meramente declaratório, de modo que possui efeitos *ex tunc*” e retroage “à data do protocolo do pedido”. Como decorrência do Parecer e de sua aprovação, foi publicado o Ato Declaratório nº 05/2011, que dispensa a Procuradoria de contestar, recorrer e desistir dos recursos já interpostos na seguinte hipótese, idêntica ao do presente processo administrativo:

“nas ações judiciais que visem obter a declaração de que o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social é meramente declaratório, produzindo efeito *ex tunc*, retroagindo à data de protocolo do respectivo requerimento, ressalvado o disposto no art. 31 da Lei nº 12.101, de 2009 (data da publicação da concessão da certificação), desde que inexista outro fundamento relevante, como a necessidade de cumprimento da legislação superveniente pelo contribuinte.”

Em sendo assim, está pacificado o entendimento de que o certificado é declaratório e tem efeitos *ex tunc*, retroagindo seus efeitos à data do protocolo. A decisão recorrida está de acordo com tal interpretação e sequer se pode cogitar da ressalva relativa ao art. 31 da Lei 12101/09, que não era vigente à época dos fatos geradores.

O enunciado sumular 612 do Superior Tribunal de Justiça igualmente demonstra o desacerto da tese fazendária:

Súmula 612 - O certificado de entidade beneficente de assistência social (CEBAS), no prazo de sua validade, possui natureza declaratória para fins tributários, retroagindo seus efeitos à data em que demonstrado o cumprimento dos requisitos estabelecidos por lei complementar para a fruição da imunidade. (SÚMULA 612, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/05/2018, DJe 14/05/2018)

No presente caso, tendo sido expressamente afirmado que “a Fundação Pedro Paes Mendonça é portadora do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS 0253, datado de 16/12/2002, o qual foi renovado, em face da Resolução Nº 7, de 03/02/2009, publicada no DOU de 04/02/2009”, parece-me inquestionável que tal certificado abrangeu os períodos de apuração desta lide e que a tese da Fazenda viola o Parecer/PGFN/CRJ/nº 2132/2011, o Ato Declaratório nº 05/2011 e a Súmula 612 do Superior Tribunal de Justiça.

16 – No mesmo sentido voto do I. Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros no Ac. 2202-008.718 j. 05/10/2021, *verbis*:

Parece-me, corolário lógico das *ratione decidendi*, que a ausência de CEBAS, a ausência de declaração de utilidade pública e a ausência do requerimento do § 1º do art. 55 da Lei 8.212 não são óbice ao reconhecimento da imunidade, quando atendido aos requisitos do art. 14 do CTN, pois, conforme Tese firmada, “[a] lei complementar é

forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas”.

O fato de normas procedimentais poderem ser estabelecidas em lei ordinária e, do ponto de vista da constitucionalidade formal, não serem declaradas inconstitucionais, não faz com quem elas se sobreponham e impossibilitem o reconhecimento da imunidade, que só pode ser condicionada pela lei complementar.

Logo, neste contexto, o inciso II do art. 55 da Lei 8.212 é constitucional, pela técnica de julgamento adotada pelo STF, mas quando for compatível com procedimento tendente a averiguar o cumprimento do modo beneficente que esteja firmado por requisitos em lei complementar, servindo para fins de controlar e fiscalizar as entidades tidas por beneficentes.

Assim, a emissão da certificação (CEBAS) será apenas uma prova pré-constituída, de natureza declaratória, que atesta a condição imune e possibilita o gozo da benesse, sem ser um fim em si mesmo. A condição imune, por sua vez, resulta na limitação ao poder de tributar da Administração Tributária e tem efeitos retroativos desde a origem do atendimento dos requisitos postos em lei complementar.

Neste sentido, é impossível prevalecer as interpretações que não sejam compatíveis com a Constituição (com a Tese firmada no Tema 32), que, a partir de aspectos meramente formais sejam fim em si mesmo para impossibilitar o gozo da imunidade das entidades que cumprem os requisitos do modo beneficente firmados em lei complementar, especialmente se o aspecto formal exige, para seu atendimento, para sua obtenção, requisito material que estiver posto em lei ordinária (não constando a exigência em lei complementar) ou se esse aspecto formal cria limitação ao gozo da imunidade, mesmo que atendidos os requisitos do ser beneficente de assistência social.

(...)

O caso ora em análise, aliás, tem um contexto fático até melhor que o julgamento emanado na Excelsa Corte, pois aqui já se tem a certificação concedida e as declarações de utilidade pública emanadas, o que está ausente é apenas o requerimento do § 1.º do art. 55 da Lei 8.212, como também ocorreu no recurso extraordinário que foi provido no mérito e cancelou o lançamento tributário. **(Observações minhas: nesse caso existem documentos juntados em contrarrazões às e-fls. 856/863)**

A própria certificação apenas atesta o cumprimento das exigências materiais impostas na lei complementar, sendo prova pré-constituída da condição beneficente de assistência social, sem fins lucrativos, mas não pode ser um fim em si mesmo, admitindo-se comprovação dos requisitos da imunidade por outros meios. É o que se extrai do RE 566.622 e da ADI 4.480. Mas, aqui, reafirme-se, a certificação existe e, portanto, a prova pré-constituída está a favor do recorrente.

(...) omissis

Ora, não pode haver restrição ao gozo da imunidade por lei ordinária, exigindo-se lei complementar para limitação ao poder de tributar (art. 146, II, da Constituição), na forma da tese firmada no Tema 32 do STF, de modo que não pode haver óbice maior em lei ordinária (§ 1º do art. 55 da Lei n.º 8.212) para o efetivo gozo da imunidade do art. 195, § 7º, da Constituição. Não se pode impor condição constitutiva para gozo da imunidade e essa foi a tese fixada no STF.

Havendo até mesmo CEBAS deferido, seria pouco razoável entender que o requerimento ao INSS é condicionante e constitutivo do direito, pois a imunidade se usufrui a partir do atendimento das contrapartidas postas em lei complementar e, aliás, estas foram atestadas na forma posta na certificação (CEBAS), servindo essa

exatamente para isso. Daí sua própria natureza declaratória com efeito ex tunc, no amplo entendimento jurisprudencial.

Se o aspecto formal exigir, para seu cumprimento, atendimento de aspecto material ou limitação ao gozo da imunidade, de forma não prevista em lei complementar, a situação não está autorizada pela Tese do Tema 32, a partir da *ratione decidendi* do RE 566.622.

Veja-se que no caso concreto do RE 566.622 a entidade não tem CEBAS (inciso II do art. 55), não tem declaração de utilidade pública (inciso I do art. 55) e, por óbvio, não tem o requerimento do § 1.º do art. 55 da Lei 8.212, não tendo ato declaratório. Já o caso destes autos tem-se o CEBAS, existe a declaração de utilidade pública – fatos atestados pela própria autoridade fiscal –, situação que se mostra, até mesmo, mais robusta que o caso do precedente maior e, por conseguinte, não pode caminhar com solução diversa.

O ato declaratório do § 1.º do art. 55 da Lei 8.212 não pode ser concessivo da imunidade, vez que inexistente lei complementar impondo esse requisito. A própria Lei 12.101, que substituiu o regime do art. 55 da Lei 8.212, não exige esse procedimento limitador da benesse da entidade já aferida como beneficente pela certificação.

(...) omissis

Ora, até mesmo para o inciso II do art. 55 da Lei 8.212, declarado constitucional no RE 566.622, que trata de certificação, não foi impeditivo para que a entidade do caso concreto daquele paradigma maior obtivesse o cancelamento da autuação. Recorde-se que a entidade não tinha a certificação/CEBAS, nem ato declaratório a partir do § 1.º do art. 55 da lei 8.212, mas nos autos tinha prova de que atendia aos aspectos materiais do “modo beneficente”, previsto em lei complementar. Portanto, o STF decidiu, para o caso concreto, que não pode haver interpretação que tangencie condicionar o gozo da imunidade a aspecto meramente formal em si mesmo, como condição constitutiva da benesse, especialmente se restar comprovado, pela fiscalização, que o aspecto material do “modo beneficente”, previsto em lei complementar, restar atendido.

É neste intelecto do racional do RE 566.622 que tenho a questão do § 1.º do art. 55 da Lei 8.212 e cumpro a ordem emanada da tese firmada no Tema 32 e do precedente.

Aguardar o deferimento pelo INSS e dentro de um prazo de trinta dias para apreciação do pedido, pode até parecer ser ponto dentro da normalidade procedimental e no âmbito de uma regulamentação razoável, no entanto, materialmente é limitador do poder de tributar, inclusive por restringir o gozo imediato da imunidade que não será usufruído a partir do momento do cumprimento dos requisitos do modo beneficente adquirido lá atrás.

Sabe-se que a Administração Tributária tem o deferimento do ato declaratório como de efeito constitutivo (e não declaratório); quando muito, a imunidade é concedida **“a partir do protocolo”** previsto no § 1.º do art. 55 da Lei 8.212 (e não do cumprimento dos requisitos). Talvez, por isso, a Lei 12.101 findou com esse protocolo e estabeleceu que a certificação/CEBAS é suficiente para o gozo da imunidade (Lei 12.101, art. 31).

Recorde-se que os requisitos (as condicionantes) deste caso concreto foram, até mesmo, atestados em certificação/CEBAS e não é a data deste certificado que indica a data do atendimento dos critérios do modo beneficente. A data dos requisitos é anterior ao próprio certificado; ela remonta a origem da observância das condicionantes definidas na lei complementar. É, por isso, que o art. 31 da Lei 12.101 foi declarado inconstitucional na ADI 4.480, já que fala em “publicação” do CEBAS para fazer jus ao gozo da imunidade.

Ora, “a estipulação de um marco temporal para as condicionantes exigidas para a fruição da imunidade” restringe a extensão da imunidade e requer “regulamentação em lei complementar” 2.

A intelecção da inconstitucionalidade, na ADI 4.480, do art. 31 da Lei 12.101, que já superava o § 1.º do art. 55 da Lei 8.212, parece-me ser suficiente a elucidar a solução da lide, devendo-se adotar a Tese do Tema 32 da Repercussão Geral e reconhecer a imunidade, desde a data do atendimento dos requisitos do ser “beneficente”, conforme atestou a certificação.

Outro ponto a destacar, em passant, é que o art. 14 do CTN é, atualmente, até lei complementar superveniente, a lei complementar de regência. Isso pode ser bem extraído do julgamento da ADI 4.480 que analisou a Lei 12.101, que sucedeu o art. 55 da Lei 8.212. A conclusão, também, se extrai do mérito do voto do relator no RE 566.622, que, neste ponto, não foi vencido em suas conclusões. As conclusões em que foi vencido foram exigir lei complementar para tudo, quando para estabelecer procedimento para certificar as entidades com o escopo de controlar e fiscalizar a imunidade das entidades, tidas por beneficentes, pode ser por lei ordinária que esteja em compatibilidade com a Constituição.

(...)omissis

Observe-se, até mesmo, que a concessão do CEBAS no caso concreto, com seu efeito declaratório (Súmula 612 do STJ), sinaliza que a imunidade do art. 195, § 7.º, da Constituição Federal, impõe o gozo imediato do benefício, desde os fatos apresentados na certificação (efeito ex tunc), haja vista que atendidas as contrapartidas, às condicionantes, do modo beneficente.

O próprio contexto da Súmula 612 do STJ aponta para a superação da interpretação constitutiva do gozo da imunidade a partir do ato declaratório do § 1º do art. 55 da Lei n.º 8.212, uma vez que, sendo certificada a entidade, deve retroagir o benefício ao momento em que atendeu a condição beneficente. No caso dos autos a certificação aponta que as condições são anteriores aos fatos geradores apontados na constituição do crédito, pelo que devem ser cancelados.

Não se deve exigir a formulação do requerimento (Lei 8.212, art. 55, § 1.º) como condição intransponível ao gozo da benesse Constitucional (uma limitação ao poder de tributar) frente a Tese do Tema 32. Este é o ponto!

17 – Outrossim, o entendimento da Conselheira Ana Cláudia Oliveira no Ac. 2402-011.110 J. 07/03/2023, *verbis*:

O Superior Tribunal de Justiça, em momento anterior ao julgamento do Tema 32 pelo STF, consolidou na Súmula de nº 612 que o certificado de entidade beneficente de assistência social (CEBAS), no prazo de sua validade, possui natureza declaratória para fins tributários, retroagindo seus efeitos à data em que demonstrado o cumprimento dos requisitos estabelecidos por lei complementar para a fruição da imunidade.

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

Ademais, não permanece válida a exigência de requerimento junto ao INSS (art. 55, § 1º, da Lei nº 8.212/91) para a entidade beneficente ser dispensada do recolhimento das contribuições.

Diante de declaração de inconstitucionalidade assentada pelo STF no sentido de que é exigível lei complementar para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas no art. 195, § 7º, da CF, permanece que o requisito estabelecido **pelo inciso II do art. 55 da Lei nº 8.212/91, por sua vez declarado constitucional, é que a entidade seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social**, conforme Redação dada pela Lei nº 9.429, de 26.12.1996); que, posteriormente passou a ser o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos.

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

18 – Vale lembrar que a contribuinte possui CEBAS para o período lançado, conforme e-fls. 857 e 863 dos autos:

  
MINISTÉRIO DO DESENVOLVIMENTO SOCIAL E COMBATE À FOME  
CONSELHO NACIONAL DE ASSISTÊNCIA SOCIAL  
Esplanada dos Ministérios, Bloco F, Anexo Ala A, 1º Andar  
70059-900 – Brasília – Distrito Federal  
Fones: (0\*\*61) 317-5091 e 317-5729 FAX: (0\*\*61) 317-5558

### CERTIDÃO

Atendendo a requerimento do(a) interessada CERTIFICAMOS, com fundamento no art.3º da Lei n.º 8.742, de 1993, que a entidade **ASSOCIAÇÃO BENEFICENTE PAULO DE TARSO**, com sede em **BELO HORIZONTE - MG**, inscrita no CNPJ sob o n.º **17.226.044/0001-37**, foi registrada no Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS pela Resolução CNAS n.º **058/1994**, que deferiu o pedido formulado no processo n.º **28984.011887/1993-72**. CERTIFICAMOS, que em **29/04/2003**, a entidade protocolizou pedido de Renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEAS no CNAS pelo Processo n.º **44006.000804/2003-85**, Deferido pela Resolução CNAS n.º **136/2005**, de **11/08/2005**, publicada em **16/08/2005**, com validade assegurada de **17/08/2003 a 16/08/2006**.  
ESTA CERTIDÃO É VÁLIDA POR SEIS MESES A PARTIR DA DATA DE SUA EMISSÃO  
Brasília – CNAS, em 6 de Janeiro de 2006

MINISTÉRIO DO DESENVOLVIMENTO SOCIAL E COMBATE À FOME  
CONSELHO NACIONAL DE ASSISTÊNCIA SOCIAL  
Esplanada dos Ministérios, Bloco F, Anexo Ala A, 1º Andar  
70059-900 - Brasília - Distrito Federal  
Fones: (0\*\*61) 317-5091 e 317-5729 FAX: (0\*\*61) 317-5558

## CERTIDÃO

Atendendo a requerimento do(a) interessada CERTIFICAMOS, com fundamento no art.3º da Lei n.º 8.742, de 1993, que a entidade **ASSOCIAÇÃO BENEFICENTE PAULO DE TARSO**, com sede em **BELO HORIZONTE - MG**, inscrita no CNPJ sob o n.º **17.226.044/0001-37**, foi registrada no Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS pela Resolução CNAS n.º **058/1994**, que deferiu o pedido formulado no processo n.º **28984.011887/1993-72**. CERTIFICAMOS, que em **29/04/2003**, a entidade protocolizou pedido de Renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEAS no CNAS pelo Processo n.º **44006.000804/2003-85**, Deferido pela Resolução CNAS n.º **136/2005**, de **11/08/2005**, publicada em **16/08/2005**, com validade assegurada de **17/08/2003 a 16/08/2006**.//////////  
ESTA CERTIDÃO É VÁLIDA POR SEIS MESES A PARTIR DA DATA DE SUA EMISSÃO ///////////  
Brasília - CNAS, em 6 de Janeiro de 2006

MINISTÉRIO DO DESENVOLVIMENTO SOCIAL E COMBATE À FOME  
CONSELHO NACIONAL DE ASSISTÊNCIA SOCIAL  
Esplanada dos Ministérios, Bloco F, Anexo Ala A, 1º Andar  
70059-900 - Brasília - Distrito Federal  
Fones: (0\*\*61) 3433-2422 e 3433-2431 FAX: (0\*\*61) 3433-2440

## CERTIDÃO

Atendendo a requerimento do(a) interessado(a), inclusive para fins de comprovação junto à instituição bancária, de acordo com o que preceitua a Instrução Normativa n.º 531, de 30 de março de 2005, da Secretaria da Receita Federal, **CERTIFICAMOS**, com fundamento no inciso IV do art. 18 da Lei n.º 8.742, de 07 de dezembro de 1993, que a entidade **ASSOCIAÇÃO BENEFICENTE PAULO DE TARSO**, com sede em **BELO HORIZONTE - MG**, inscrita no CNPJ sob o n.º **17.226.044/0001-37** protocolizou, pedido de **RENOVAÇÃO DO CERTIFICADO** de Entidade Beneficente de Assistência Social no Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS, publicado o Deferimento em conformidade com o artigo 37 da **Medida Provisória n.º 446**, de 07/11/2008, publicada em 10/11/2008, pela **Resolução 003/2009**, de **23/01/2009**, publicada em **26/01/2009** - processo n.º **71010.001436/2006-49** período de validade da renovação: **17/08/2006 a 16/08/2009** ressalvada disciplina diversa posterior por norma legal.//////////

## Conclusão

19 - Portanto, pelo exposto conheço e nego provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso

## Voto Vencedor

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti – Redator Designado

Não obstante o extenso voto do Relator, peço-lhe licença para dele divergir.

Consoante registrou o autuante, embora a autuada houve lhe apresentado o CEBAS do período de 17/8/03 a 16/8/06, e ainda, Certidão do CNAS onde certifica o deferimento do pedido de renovação do Certificado, período 17/08/2006 a 16/08/2009, não teria apresentado o Ato Declaratório de Concessão de Isenção Previdenciária e isso lhe afigurou suficiente para não reconhecer a imunidade/isenção que a recorrida alega ser detentora. Confira-se:

5. A Associação, apesar de intimada, não apresentou a fiscalização o Ato Declaratório de Concessão de Isenção Previdenciária, além de não constar da base de dados do CNAS pedido de isenção previdenciária perante a Receita Federal do Brasil-RFB. Mas declara em suas GFIP O código de FPAS 639, código próprio para as entidades com isenções deferidas, o que inibe o cálculo da contribuição patronal e das destinadas a outras entidades/fundos.

De sua vez, o colegiado recorrido assentou que a imunidade independeria de prévio requerimento administrativo. Veja-se excerto do voto condutor do acórdão vergastado.

Neste espeque, em face da declaração de inconstitucionalidade do inciso III do art. 55 da Lei 8.212/91 e seus parágrafos, conclui-se que **a concessão da imunidade independe de prévio requerimento administrativo**, afigurando-se, portanto, insubsistente o lançamento fiscal embasado em tais dispositivos legais.

A matéria devolvida a esta Turma foi assim denominada e por meio do seguinte cotejo (*com meus destaques*):

**“Isenção - A constitucionalidade do art. 55 da Lei nº 8.212/1991 e seus dispositivos, à luz da decisão do STF no julgamento do RE 566.622.”**

No caso do acórdão recorrido e do segundo paradigma, **não houve o requerimento do reconhecimento do direito à isenção, conforme preceitua o § 1º do art. 55 da Lei nº 8.212/1991.**

O primeiro paradigma trata do lançamento de contribuições previdenciárias, eis que a entidade não teria atendido aos incisos III e V, bem como o § 6º do art. 55 da Lei nº 8.212/1991, bem como dispositivos do artigo 29, da Lei nº 12.101/2009, para a competência 12/2009.

No acórdão recorrido, o entendimento foi no sentido de que após o julgamento do RE 566.622/RS pelo STF, foi assentada a inconstitucionalidade do inciso III do art. 55 da Lei 8.212/1991 e seus parágrafos.

Quanto aos paradigmas, entendeu-se que após o julgamento do STF, foi reconhecida a inconstitucionalidade do inciso III e dos §§ 3º, 4º e 5º do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991. Quanto aos demais itens do dispositivo, por se referirem a aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo seriam

passíveis de definição em lei ordinária, razão pela qual permaneceriam formalmente constitucionais

Pois bem. Trata 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, faz-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 requisito 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, II, IV, V, VII e VIII art. 29 da Lei nº 12.101/2009. Vejamos a fundamentação utilizada 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 n.º 187/2021, trazido da tribuna pelo patrono do sujeito passivo, já que, como mencionado acima, o dispositivo que fundamentou a autuação, 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, de educação ou de 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 n.ºs 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 autos 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 autuação 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 n.º 101, de 4 de maio de 2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal, nos art. 125 e art. 126 da Lei n.º 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 n.º 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 trata o § 7º do art. 195 da Constituição Federal, revogou, expressamente em seu artigo 47, II, as disposições da Lei 12.101/09.

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 suspensos 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 nº 8.242/14, que revogou o de nº 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 nº 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 nº 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 á 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, á 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 uma 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 excetam 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.

Vejam os:

**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<sup>1</sup>:

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 sal 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 aos 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

<sup>1</sup> ROCHA, João Marcelo. Direito Tributário. 7ª Ed. Rio de Janeiro: Editora Ferreira,, 2009. p.268 e 269.

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