



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.722711/2017-91
ACÓRDÃO	2003-006.827 – 2ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FUNDAMAR - FUNDACAO 18 DE MARCO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2015

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ENTIDADE BENEFICENTE. CERTIFICADO. ISENÇÃO COTA PATRONAL.

Somente fará jus à isenção da cota patronal das contribuições previdenciárias a entidade beneficente de assistência social que cumprir, cumulativamente, as exigências legais. Nos termos da tese firmada pelo STF, é constitucional a exigência do CEBAS, pois este é apenas um aspecto procedimental da imunidade, e não uma contrapartida ou definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA SUMULADA.

De acordo com o disposto na Súmula nº 02, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO INCRA. CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO (CIDE). COBRANÇA DAS EMPRESAS URBANAS. POSSIBILIDADE.

A natureza jurídica da contribuição ao INCRA corresponde a uma contribuição de intervenção no domínio econômico - CIDE, visando atender aos princípios da função social da propriedade e à diminuição das desigualdades regionais e sociais, e a referibilidade direta não é elemento constitutivo das CIDEs. Assim, não existe óbice a que seja cobrada, de empresa urbana, a contribuição destinada ao INCRA.

TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. MATÉRIA SUMULADA.

De acordo com o disposto na Súmula CARF nº 04, a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das inconstitucionalidades alegadas, e na parte conhecida, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator

Assinado Digitalmente

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz, Leonardo Nunez Campos (substituto integral), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 359/453, interposto contra decisão da DRJ em Ribeirão Preto/SP de fls. 328/343 a qual julgou procedente o lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, relativamente à cota patronal, adicional para o SAT e as contribuições devida a Terceiros, conforme descrito nos autos de infração de fls. 02/39, lavrados em 07/04/2017, referente ao período de 01/2013 a 12/2015, com ciência da RECORRENTE em 27/04/2017, conforme AR de fl. 116.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo se encontra no valor histórico de R\$ 1.482.730,86 e R\$ 276.404,20, respectivamente na ordem descrita acima, já acrescido de juros (até a lavratura) e multa de ofício.

De acordo com o relatório fiscal (fls. 76/87), a contribuinte indica em seu estatuto que tem por objetivo:

“Art.4º. A Fundamar tem por finalidade: a) criar, instalar, apoiar ou manter instituições de educação, de pesquisas e de serviço social ou, simplesmente, contribuir para a manutenção, parcial ou integral, de instituições com essa mesma finalidade; b) contribuir, parcial ou integralmente, para a criação, instalação ou manutenção de instituições de assistência judiciária a carentes; e, c) criar, manter e administrar bibliotecas, bolsas, publicações, projetos em área rural ou urbana, relacionados com as atividades previstas nas letras “a” e “b” deste artigo.”

Apesar do exposto, a autoridade fiscal afirmou que contribuinte não era detentora de CEBAS, na forma do Capítulo II da Lei nº 12.101/2009 (artigos 3º ao 25), vigente no período, e não recolheu nem declarou contribuições sociais devidas por entender que faz jus ao direito à isenção contribuições para a seguridade social (utilizou o código FPAS 639 – entidade isenta). Neste sentido, asseverou que a contribuinte descumpriu requisito legal para fazer jus ao gozo da isenção.

Desta forma, foi efetuado o lançamento das contribuições devidas a Previdência Social e Terceiros incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados (Anexo I – fls. 88/112), assim como a contribuição previdenciária patronal incidente sobre a remuneração paga a contribuintes individuais (Anexo II – fls. 113/115), cujos valores foram obtidos a partir da GFIP e Folhas de Pagamento.

Quanto à contribuição para o SAT/RAT, foi aplicada a alíquota de 2% ajustada pelo FAP apurado pela fiscalização conforme abaixo:

g- Como o cálculo do FAP dos anos de 2013, 2014 e 2015 não foi efetuado pelo MPS uma vez que a empresa informou indevidamente ser entidade isenta, foram adotados os critérios estabelecidos na Resolução MPS/CNPS 1.316, de 31 de maio de 2010, DOU de 14.06.2010, para a atribuição dos valores do FAP para esses três anos:

Resolução MPS/CNPS 1.316, de 31 de maio de 2010.

“O FAP é calculado anualmente a partir das informações e cadastros lidos em data específica.

Todos os acertos de informações e cadastro ocorridos após o processamento serão considerados, exclusivamente, no processamento seguinte. Ocorrendo problemas de informações e cadastro que impossibilitem o cálculo do FAP para uma empresa, o valor FAP atribuído será igual a 1,0000. Se no processamento anual seguinte do FAP for averiguado problema que impossibilite, novamente, o cálculo do FAP será atribuído valor igual a 1,5000. A partir do terceiro processamento consecutivo com impossibilidade de cálculo do FAP por problemas de informações e cadastro a empresa terá valor FAP atribuído igual a 2,0000.

Ao efetuar a correção que impedia o processamento, a empresa terá o seu FAP calculado normalmente no ano seguinte à correção”.

h- Assim, seguindo a legislação supracitada, para o ano de 2013, o FAP adotado foi igual a 1,0000, em 2014: 1,5000, e em 2015: 2,000.

i- Portanto, o RAT AJUSTADO da empresa para os anos de 2013, 2014e 2015 é de:

PERÍODO	ALIQ RAT	FAP	ALIQ AJUSTADA	OBSERVAÇÃO
2013	2%	1,0000	2,0000%	Mantida
2014	2%	1,5000	3,0000%	Aumentada
2015	2%	2,0000	4,0000%	Aumentada

Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 122/191 em 25/05/2017. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ de origem, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

DA IMUNIDADE PREVISTA NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL E NA LEGISLAÇÃO INFRACONSTITUCIONAL

A Impugnante argumenta que está completamente respaldada pela Constituição Federal e não existindo lei complementar que exija a apresentação e manutenção de certificação de entidade beneficente, jamais poderiam ter sido lavrados os Autos de Infrações em face da instituição.

Aduz que a CF/88, em seu artigo 195, §7º não faz limitação alguma à sua aplicação, devendo alcançar as contribuições destinadas à seguridade social.

IMUNIDADE DAS INSTITUIÇÕES DE FINS EDUCACIONAIS E DE ASSISTÊNCIA SOCIAL

Defende que a Lei nº 12.101/2009. não pode servir de justificativa ao Poder Público, para a não concessão e/ou manutenção da imunidade tributária prevista na Constituição Federal, face a ausência de certificado de instituição beneficente, e, por este motivo, os Autos de Infrações devem ser cancelados.

REQUISITOS PARA OBTENÇÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA PREVISTOS PELA LEGISLAÇÃO INFRACONSTITUCIONAL E AS INCONSTITUCIONALIDADES EXISTENTES

Repisa novamente que somente a Constituição Federal e a Lei Complementar podem dispor sobre a concessão de imunidade a ser concedida às entidades de fins assistenciais e de fins educacionais, sendo inconstitucional e ilegal a exigência de certificado de entidade beneficente para que a Autuada mantenha o direito à imunidade tributária, motivo pelo qual, deve ser julgadas improcedentes as Autuações Fiscais.

DA INAPLICABILIDADE DA PERDA DA IMUNIDADE POR SUPOSTA AUSÊNCIA DE CERTIFICAÇÃO - VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DA ISONOMIA. PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE

Alega que a autuada mantém viva suas atividades, suprimindo obrigações de responsabilidade do Estado, não sendo, portanto, coerente a manutenção das autuações, face à ausência de certificação. A perda da imunidade tributária é incoerente e pode acarretar nº encerramento das atividades da Fundação, prejudicando as pessoas que utilizam diretamente dos serviços por ela prestados, e, de maneira indireta, a sociedade.

Aduz que a Autuada mantém processo perante o órgão competente, pendente de análise, desde 11/12/2014, para a concessão do certificado exigido, conforme se pode constatar mediante o documento extraído do site do órgão responsável pela certificação e que encontra-se anexo à presente Impugnação. Portanto, a partir desta data, enquanto não houver decisão do órgão responsável ou até a data do indeferimento da certificação, deve ser mantida a imunidade, não sendo correto que prevaleçam autuações no ano de 2015.

Acrescenta que de acordo com o art. 6º do Decreto nº 8.242/2014 as entidades beneficentes mantêm todos os direitos que lhe são assegurados constitucional e legalmente, enquanto não houver decisão do órgão responsável ou até a data da publicação do indeferimento da certificação. O mesmo raciocínio deve ser dispensado aos casos de concessão, sob pena de restarem feridos os princípios constitucionais da isonomia, proporcionalidade e razoabilidade.

DO NÃO CABIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO DA FUNDAÇÃO SOBRE A REMUNERAÇÃO DE EMPREGADOS - DO NÃO CABIMENTO DA COBRANÇA DA CONTRIBUIÇÃO PAGA OU CREDITADA A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS

Neste tópico a impugnante defende que a Lei nº 8.212/91 inovou criando nova modalidade contribuição incidente atingindo o art. 195, § 4º da CF, havendo necessidade de Lei Complementar para novas contribuições para a seguridade social e também violação aos artigos 154, I, 5º, inciso II e art. 150, inciso I da CF.

DA ILEGALIDADE DA CONTRIBUIÇÃO AO SAT/GILRAT/RAT

Argumenta que o art. 10 da Lei nº 10.666/03, ao não definir a alíquota a ser aplicada para recolhimento da contribuição ao SAT/GILRAT/RAT, remetendo a definição à parametrização por atos emanados do Poder Executivo, ofende o Princípio da Legalidade, previsto no art. 150, I, da Constituição Federal de 1998 e o art. 97, IV, do Código Tributário Nacional, devendo-se ser considerado, na espécie, que a Impugnante é uma fundação de direito privado, que não se adequa à uma empresa na forma legal.

DA INCONSTITUCIONALIDADE DO SALÁRIO EDUCAÇÃO

Postula que a contribuição social ao salário educação, como espécie das contribuições parafiscais sociais previstas no art. 149, caput da CF, deve obedecer aos limites constitucionais, ao poder de tributar ali estabelecido, inclusive exigência de lei complementar disposta no art. 146, inciso III. Nesta esteira, é imprescindível a edição de lei complementar para a instituição da contribuição ao salário educação, o que de fato não ocorreu.

CONTRIBUIÇÃO DE TERCEIROS – SEBRAE

Neste tópico defende que o SEBRAE é financiado pelas empresas obrigadas ao pagamento das contribuições ao SESC, SENAC, SESI e SENAI, previstas no Decreto-Lei nº 2.318/86, que devem recolher em favor da instituição uma contribuição em forma de adicional aos citados tributos, o que não é o caso da Impugnante, fundação de direito privado.

Argumenta que não existindo esta atuação com relação à Impugnante, porque a mesma não se enquadra na categoria de micro ou pequena empresa, flagrantemente inconstitucional é sua cobrança, pois neste caso, teria natureza de imposto, o qual, pelo artigo 167, inciso IV da CF/88, não pode ter sua receita vinculada a uma destinação específica.

DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE - DA NECESSIDADE DE LEI COMPLEMENTAR E DA VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 146. III E 149, DA CF

Que inexistente vínculo entre a contribuição ao SEBRAE exigida e os benefícios decorrentes das suas atividades demonstrando a inconstitucionalidade da cobrança do tributo com relação à autuada, posto que evidente a contrariedade ao princípio da retributividade ou referibilidade das contribuições.

DA BITRIBUTAÇÃO - INOBSERVÂNCIA DOS ARTS. 154, I E 195. 64. DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA – SEBRAE

Ressalta que no caso da contribuição ao SEBRAE, a base de cálculo do tributo é a folha de salário das empresas que sofre também a incidência das contribuições sociais previstas no art. 240 e no art. 62 do ADCT da CF/88, além da contribuição previdenciária prevista no artigo 195, inciso I, da Carta Magna, não podendo, portanto, prosperar, por acarretar a tributação do mesmo fato gerador por mais de um tributo, resultando em bitributação, vedada pela Constituição Federal de 1988.

OUTRAS CONTRIBUIÇÕES DE TERCEIROS - INCRA E SESC DA NATUREZA JURÍDICA DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DE TERCEIROSDA CONTRIBUIÇÃO AO INCRA AGRESSÃO AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE - DA COBRANÇA DA CONTRIBUIÇÃO AO INCRA DE CONTRIBUINTES QUE NÃO SEJAM INDÚSTRIAS RURAIS. AGROINDÚSTRIAS OU COOPERATIVAS - INCONSTITUCIONALIDADE

Postula que tendo em vista o fato de que a FUNDAMAR não é ligada a atividades rurais, totalmente indevida a contribuição ao INCRA, pois essa contribuição somente é exigida das empresas rurais.

DA MULTA CONFISCATÓRIA

Requer anulação da multa aplicada em decorrência das violações aos "Princípios da Proporcionalidade, da Razoabilidade e Não-Confisco", bem como por incidir na espécie o disposto no art. 108, inciso IV, do CTN ou, a título de argumentação que ocorra a redução até os justos limites.

DA ILEGALIDADE TAXA SELIC – ANULAÇÃO

Defende a ilegalidade da cobrança da Taxa SELIC como juros moratórios, devendo ser também cancelada a exigência nesse ponto.

Dos Pedidos:

Requer seja julgada procedente a impugnação, ou sucessivamente nesta ordem: a) não prevaleçam as autuações do ano de 2015, pois a partir de 11/12/2014 foi solicitada concessão do certificado; b) cancelada a multa de 75% por violação aos princípios da Proporcionalidade, Razoabilidade e Não-Confisco; c) cancelada a Selic e reduzida a multa de 75% aos justos limites.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Ribeirão Preto/SP julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 328/343):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2015

IMUNIDADE. ISENÇÃO. CEBAS. INEXISTÊNCIA. LANÇAMENTO.

A imunidade prevista na Constituição Federal de contribuição para a Seguridade Social, exige que as entidades atendam às exigências estabelecidas em lei, dentre as quais destaca-se a necessidade de a interessada ser certificada como entidade beneficente de assistência social, gerando efeitos a partir da data da concessão da certificação.

EMPRESA OU EQUIPARADA. FINS PREVIDENCIÁRIOS.

Considera-se empresa para fins previdenciários a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, equiparando-se à estas a associação ou a entidade de qualquer natureza ou finalidade.

INCRA. EMPRESAS URBANAS.

A contribuição social destinada ao Incra também é exigível das empresas urbanas.

SESC. SENAC. SEBRAE. SERVIÇOS EDUCACIONAIS.

As empresas prestadoras de serviços educacionais estão incluídas dentre aquelas que devem recolher as contribuições para o Sesc e para o Senac e em consequência ao Sebrae.

LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE. ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis e a legalidade dos atos normativos infralegais.

MULTA. LEGALIDADE. CARÁTER CONFISCATÓRIO NÃO VERIFICADO.

A multa é devida em decorrência de determinação legal, sendo que a vedação ao confisco determinada pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

JUROS. MORATÓRIOS. SELIC.

As contribuições sociais arrecadadas em atraso ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, de caráter irrelevável.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 21/09/2017, conforme termo de fl. 356, apresentou o recurso voluntário de fls. 359/453 em 18/10/2017.

Em suas razões, praticamente reiterou os argumentos da Impugnação. Acrescentou apenas o argumento preliminar de sobrestamento do processo administrativo *“até final julgamento da ADI no 4891, que trata de matéria idêntica à matéria tratada no Recurso Extraordinário nº 566.622”* e trouxe precedente do TRF1.

Petições Após Recurso

Em 01/02/2021 a contribuinte acostou aos autos a petição de fl. 654 informando que a 3ª Turma da CSRF proferiu o acórdão nº 9303-010.974 em 23/11/2020, que deu provimento ao Recurso da Contribuinte, afastando a exigência do CEBAS e, conseqüentemente, garantindo à Instituição a imunidade tributária prevista no Artigo 195, §7º, da Constituição, por cumprir todos os requisitos dispostos no art. 14 do CTN.

Posteriormente, em 16/02/2022, acostou petição de fls. 673/675 apresentando “fato novo”, que seria a publicação da Lei Complementar nº 187/2021 a qual dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes e regula os procedimentos referentes à imunidade de contribuições à seguridade social. Argumentou que, com o advento da citada LC, foi revogado o art. 47 da Lei nº 12.101/2009, que tratava da certificação das entidades beneficentes de assistência social. Assim, pleiteou fosse observado o novo entendimento em respeito ao princípio da retroatividade previsto no art. 106, II, “a” e “c”, do CTN.

Este processo compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

PRELIMINAR**Sobrestamento**

Quanto ao pedido de sobrestamento do feito, apesar de fundamentado, entendo por insubsistente em razão do julgamento definitivo do ADI nº 4891e do Recurso Extraordinário nº 566.622 pelo STF.

Enquanto o RE 566.622 estava pendente de julgamento, a tramitação regular dos processos administrativos fiscais cujo objeto envolvesse os requisitos de isenção/imunidade das entidades beneficentes foi suspensa em razão de determinação do Ministro Marco Aurélio Mello, objeto do Ofício 594/R do STF, endereçado a este Conselho.

Contudo, após julgamento dos Embargos de Declaração no RE nº 566.622, o citado Recurso Extraordinário teve julgamento final e, assim, houve a possibilidade de continuidade do processamento da lide administrativa.

Sendo assim, não merece acolhimento o pedido para sobrestar o feito neste momento.

MÉRITO**Da Imunidade Prevista Na Constituição Federal E Na Legislação Infraconstitucional****Imunidade Das Instituições De Fins Educacionais E De Assistência Social****Requisitos Para Obtenção Da Imunidade Tributária Previstos Pela Legislação Infraconstitucional E As Inconstitucionalidades Existentes****Da Inaplicabilidade Da Perda Da Imunidade Por Suposta Ausência De Certificação — Violação Aos Princípios Da Isonomia, Proporcionalidade E Razoabilidade**

Todos os argumentos expostos nos tópicos acima do recurso voluntário podem ser analisados em conjunto.

Inicialmente, cumpre ressaltar que toda a defesa da contribuinte gira em torno do seu reconhecimento como entidade imune, não havendo nenhum questionamento acerca da

efetiva existência dos pagamentos identificados pela fiscalização que caracterizam os fatos geradores das contribuições previdenciárias.

Em seu recurso, o contribuinte afirma, em suma, que a certificação de entidade beneficente não pode ser exigida mediante Lei Ordinária e que não há lei complementar prevendo esta exigência. Entende que cumpriu todos os requisitos para gozar da imunidade às contribuições para seguridade social, posto que efetivamente desenvolve atividade beneficente e que é reconhecida como de utilidade pública.

No entanto, a autoridade fiscal apontou que o RECORRENTE não cumpria os requisitos estabelecidos pela Lei nº 12.101/2009, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, para fazer jus à imunidade das contribuições previdenciárias, especificamente por não possuir CEBAS. Transcreve-se os itens 1.9 e 1.12 do Relatório Fiscal (fls. 78/80):

1.9- No período de 01/01/2013 a 31/07/2015, vigência da Lei nº 12.101/2009, regulamentada pelo Decreto nº 7.237, de 20/07/2010, **a entidade não foi portadora de certificação de entidade beneficente**, na forma do Capítulo II (artigos 3º ao 25) da referida Lei, portanto, descumpriu requisito legal para fazer jus ao gozo da isenção.

(...)

1.12- Desta forma, para o período de 01/2013 e 12/2015, tendo em vista que foi constatado pela Fiscalização que **a entidade deixou de cumprir requisito legal exigido para o gozo da isenção**, conforme previsto na Lei nº 12.101 de 27/11/2009, publicada no DOU de 30/11/2009, vigente a partir de 30/11/2009 - ausência de certificação de entidade beneficente, foram lançadas contribuições devidas - parte patronal, incluídas nos Autos de Infrações, que compõe o presente processo.

Ou seja, restou demonstrado o descumprimento do requisito estabelecido em lei, qual seja, a comprovação de ser o contribuinte portador do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS).

Por sua vez, o RECORRENTE afirma em suas razões de defesa que *“no julgamento do RE no 566.622, com repercussão geral reconhecida pelo STF, ficou claro que os requisitos para a imunidade tributária devem ser estabelecidos em lei complementar, e não em lei ordinária, como é a Lei nº 12.101/2009”* (fls. 377/378). Assim, alega que cumpre os requisitos constitucionais e também aqueles previstos no art. 14 do CTN (lei complementar) para ser enquadrado como entidade imune.

Antes de analisar o caso concreto, cumpre fazer alguns esclarecimentos acerca da exigência do CEBAS como requisito para isenção das contribuições previdenciárias.

No que diz respeito às entidades beneficentes de assistência social, o art. 195, §7º, da Constituição Federal prevê a imunidade dessas entidades em relação às contribuições destinadas à seguridade social, desde que atendam às exigências estabelecidas em lei:

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.** (Grifou-se)

Apesar do texto constitucional empregar a expressão “isentas”, trata-se de verdadeira hipótese de imunidade, conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal (“STF”) na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.028/DF e no RE 566.622/RS, por se tratar de limitação ao poder de tributar estabelecida pela própria constituição.

De início, quanto ao tema envolvendo a exigência de requisitos para a isenção das contribuições apenas por lei complementar, não compete a esta Corte administrativa reconhecer a inconstitucionalidade de normas, como bem pontuado pela Súmula CARF nº 02, que assim dispõe:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim, mesmo diante do argumento de que este requisito apenas poderia ter sido estabelecido por lei complementar, não compete a esta Corte administrativa reconhecer a inconstitucionalidade de normas, sendo vedado aos membros do CARF afastar a aplicação de norma legal sob fundamento de inconstitucionalidade, nos termos do art. 62 do RICARF.

Apenas devem ser deixadas de aplicar as normas que já tenham sido declaradas inconstitucionais por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal, conforme art. 62, §1º, II, do RICARF.

Neste sentido, cumpre mencionar que a questão envolvendo a exigência de lei complementar como forma de definir os requisitos para a isenção por parte das entidades filantrópicas foi levada ao crivo do Supremo Tribunal Federal – STF que, no julgamento do Recurso Extraordinário RE 566.622/RS, tema com repercussão geral reconhecida (tema 0032), fixou a seguinte tese:

"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 STF, quando da 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, entendeu que os aspectos procedimentais da imunidade, relacionados à certificação, à fiscalização e ao controle das entidades beneficentes de assistência social podem ser regulamentados por lei ordinária; **por**

outro lado, é 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.

Neste sentido, entendeu que vinculações restritivas “à livre disposição do indivíduo para agir nos campos da benemerência ou da filantropia” bem como “definir que a imunidade somente é aplicável se um determinado percentual da receita bruta for destinado à prestação gratuita de serviços”, são matérias afetas à lei complementar; ao passo que outras questões, como a mera certificação prevista no art. 55, II, da Lei nº 8.212/91, poderia ser exigida mediante lei ordinária.

O seguinte trecho do voto proferido pela Ministra Rosa Weber quando do julgamento dos Embargos de Declaração no RE 566622, citando palavras dos Ministros Luiz Fux e Dias Toffoli, esclarece a questão:

Acompanhei o voto proferido pelo eminente e saudoso Ministro Teori Zavascki em sua integralidade. Destaquei, nessa linha, a necessária distinção, na exegese do **art. 195, § 7º, da CF**, entre os aspectos meramente procedimentais referentes à certificação, à fiscalização e ao controle administrativo das entidades beneficentes de assistência social, passíveis de definição em lei ordinária, e a definição do modo de atuação das entidades contempladas no preceito, a exigir lei complementar.

No mesmo sentido votou o Ministro **Luiz Fux**, de cujo voto destaco o seguinte excerto:

“Então, basicamente, tudo aquilo que influi diretamente da imunidade reclama lei complementar, e aqueles aspectos procedimentais de habilitação de documentos, apresentação dos documentos para ver a categorização da sociedade como beneficente se submetem a uma lei ordinária para a qual não há necessidade de quorum específico para isso.”

O Ministro **Dias Toffoli** acompanhou o voto proferido pelo Ministro Teori Zavascki tanto em relação ao mérito das ações objetivas quanto em relação ao recurso extraordinário, observando que “a lei complementar está reservada aos requisitos para a concessão da referida imunidade, e a lei ordinária, não só a lei ordinária, mas também os regramentos - existem vários regramentos infranormativos aí, não só infraconstitucionais, mas infralegais - que são emitidos pelos órgãos públicos a respeito do tema, não podem estabelecer requisitos, eles estabelecem, evidentemente, procedimentos”.

(destaques no original)

Em outro trecho de seu voto, a Excelentíssima Ministra Rosa Weber esclareceu o seguinte:

Não paira dúvida, pois, sobre a convicção de que a delimitação do campo semântico abarcado pelo conceito constitucional de “entidades beneficentes de assistência social”, por inerente ao campo das imunidades tributárias, sujeita-se à regra de reserva de lei complementar, consoante disposto no **art. 146, II, da Carta Política**.

Qual é, pois, a dificuldade que aqui se apresenta? Tanto a tese **estrita** (refletida na ementa do **RE 566.622** e na tese de repercussão geral do **tema nº 32**) – segundo a qual todo e qualquer aspecto relacionado ao regime jurídico das entidades beneficentes de assistência social, de que cogita o **art. 195, § 7º, da CF**, somente pode ser positivado mediante lei complementar – quando a tese **flexível** – segundo a qual aspectos meramente procedimentais, que não dizem respeito à própria definição de tais entidades, podem ser veiculados mediante lei ordinária – autorizam, consideradas as normas examinadas nos casos em apreço, resultados similares: a procedência total das ADIs 2028 e 2036, parcial das ADIs 2228 e 2621, e o provimento do **RE 566.622**.

No exame das ações diretas, a Corte concluiu pela **inconstitucionalidade formal** de preceitos normativos não veiculados mediante lei complementar que inovavam na ordem jurídica ao exigirem contrapartidas diversas para o gozo da imunidade objeto do **art. 195, § 7º, da CF**. Nesse enfoque, o **resultado** do julgamento das ADIs não deixa de ser coerente com a **procedência** do recurso extraordinário.

As **teses jurídicas** subjacentes a uma e outra decisão se mostram, de fato, antagônicas – circunstância ensejadora, aliás, da oposição dos presentes embargos de declaração.

E a contradição entre as teses não se limita ao campo teórico, mas antes se traduz em incerteza que se espraia para o campo normativo. É que, a prevalecer a tese consignada no voto condutor do julgamento do **RE 566.622**, deve ser reconhecida a declaração **incidental** da **inconstitucionalidade de todo o art. 55 da Lei nº 8.212/1991**, inclusive em sua **redação originária**, cabendo ao **art. 14 do CTN** a regência da espécie.

A prevalecer, a seu turno, o voto condutor das ADIs, do Ministro Teori Zavascki, deve ser reconhecida a declaração de inconstitucionalidade apenas do **inciso III e dos §§ 3º, 4º e 5º do art. 55 da Lei nº 8.212/1991, acrescidos pela Lei nº 9.732/1998**, permanecendo constitucionalmente hígido o restante do dispositivo, em particular o seu **inciso II**, que, objeto das **ADIs 2228 e 2621**, teve a pecha de inconstitucional expressamente afastada, conforme o julgamento das ADIs, tanto em relação à sua **redação originária** quanto em relação às 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**.

Há que ora definir, pelo menos, qual é a norma incidente à espécie, à luz do enquadramento constitucional: se o **art. 14 do CTN** ou o **art. 55 da Lei nº 8.212/1991** (à exceção do seu **inciso III e dos §§ 3º, 4º e 5º, acrescidos pela Lei nº 9.732/1998**, declarados inconstitucionais nas ações objetivas). Num caso, o CEBAS (Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social) foi declarado constitucional e no outro foi declarado inconstitucional.

Outro aspecto a ser enfrentado é o fato de que, tal como redigida, atese de repercussão geral aprovada nos autos do **RE 566.622** sugere a inexistência de qualquer espaço normativo que pudesse ser integrado por legislação ordinária, o que, na minha leitura, não é o que deflui do cômputo dos votos proferidos.

(...)

Conclusão

I. Embargos de declaração nas ADIs **acolhidos em parte**, sem efeito modificativo, para: (i) sanando erro material, excluir das ementas das **ADIs 2028 e 2036** a expressão “*ao inaugurar a divergência*”, tendo em vista que o julgamento dessas duas ações se deu por unanimidade; e (ii) prestar esclarecimentos, nos termos da fundamentação.

II. Embargos de declaração no RE 566.622 **acolhidos em parte** 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 pelo **art. 5º da Lei 9.429/1996** e pelo **art. 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.”

É como voto.

(destaques no original)

Sendo assim, nas palavras da Excelentíssima Ministra Rosa Weber, apesar de firmar o entendimento de que 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 (instituição de contrapartidas a serem por elas observadas), foi adotada uma “*tese flexível – segundo a qual aspectos meramente procedimentais, que não dizem respeito à própria definição de tais entidades, podem ser veiculados mediante lei ordinária*”.

Em síntese, o STF definiu ser legítima a atuação do legislador ordinário, no trato de questões procedimentais, desde que não interfira com a própria caracterização da imunidade.

O referido julgamento não contemplou a Lei nº 12.101/2009. No entanto, a tese firmada pelo STF é no sentido de ser exigível lei complementar para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas.

Quanto à **ADI 4480**, o STF (após julgamento de embargos de declaração) concluiu o seguinte:

“Ante o exposto, julgo parcialmente procedente a presente ação direta de inconstitucionalidade para **declarar a inconstitucionalidade formal** do **art. 13, III, §1º, I e II, §§ 3º e 4º, I e II, §§ 5º, 6º e 7º; do art. 14, §§ 1º e 2º; do art. 18, caput; do art. 29, VI, e do art. 31 da Lei 12.101/2009**, com a redação dada pela Lei 12.868/2013, e declarar a inconstitucionalidade material do **art. 32, § 1º, da Lei 12.101/2009**”.

O disposto no art. 29, VI, da Lei nº 12.101/2009, declarado inconstitucional, possui a seguinte redação:

Art. 29. A entidade beneficente certificada na forma do Capítulo II fará jus à isenção do pagamento das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, desde que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

(...)

VI - conserve em boa ordem, pelo prazo de 10 (dez) anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem e a aplicação de seus recursos e os relativos a atos ou operações realizados que impliquem modificação da situação patrimonial;

Ou seja, conforme restou decidido pelo STF quando do julgamento da **ADI 4480** (com decisão transitada em julgado em 24/04/2021), permanecem incólumes os dispositivos das referidas leis ordinárias que estão lastreados no art. 14 do CTN, lei complementar que deve ser observada, conforme entendimento do STF, pelo menos até que seja publicada nova lei complementar específica para tratar da matéria. Assim, transcreve-se, abaixo, trecho do voto proferido pelo Exmo. Relator Ministro Gilmar Mendes (Relator da ADI 4480) na ocasião:

Quanto ao art. 29 [da Lei nº 12.101/2009] e seus incisos e ao art. 30, reitero que só deverão ser considerados inconstitucionais na hipótese de estabelecerem condições inovadoras, não previstas expressamente pela legislação complementar, no caso, o art. 14 do Código Tributário Nacional, ou que dela não puderem ser identificadas como consequências lógicas. Eis o teor dos referidos dispositivos:

Sobre o CEBAS, a legislação em vigor à época dos fatos previa o seguinte:

Art. 29. A entidade beneficente **certificada** na forma do Capítulo II fará jus à isenção do pagamento das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, desde que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

(...)

Resta evidente que a caput do art. 29 exige a certificação da entidade beneficente, e este dispositivo não foi declarado inconstitucional pelo STF.

Assim, entendo que a tese existente hoje no STF é no sentido de ser válida a exigência do CEBAS por lei ordinária. Referida questão fica clara nas palavras expostas pelo Ministro Luís Roberto Barroso no voto em que acompanhou a decisão da Ministra Relatora Rosa Weber quando do julgamento do RE 566.622, em 18/12/2019. Na ocasião, o excelentíssimo senhor Ministro observou o seguinte:

VOTO

O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO - Presidente, também estou votando na linha da Ministra Rosa Weber, para reconhecer a aparente contradição, **considerar constitucional o Cebas** e reafirmar – porque não mudei de opinião – o entendimento de que **aspectos procedimentais das imunidades podem estar previstos em leis ordinárias**, enquanto os que estabelecem condições para fruição material da imunidade devem estar previstos em lei complementar.

Estou igualmente dando provimento aos embargos, em todos os feitos, na linha proposta pela Ministra Rosa Weber. Apenas deixo claro que **uma coisa é procedimento e outra coisa é exigência material. Nessa linha, considero que o Cebas é válido.**

Portanto, acompanho a Ministra Rosa Weber.

Portanto, resta claro que a tese firmada pelo STF é de ser constitucional a exigência do CEBAS, pois este é apenas um aspecto procedimental da imunidade, e não uma contrapartida ou definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social.

No caso concreto, conforme já apontado, o motivo determinante para a desconsideração do auto enquadramento do RECORRENTE como entidade imune foi o fato deste não possuir CEBAS no período fiscalizado.

Entendo ser válida a exigência do CEBAS para o gozo da imunidade, pelas razões antes expostas, pois:

- (i) A tese firmada pelo STF é no sentido de ser válida a exigência do CEBAS por lei ordinária; e
- (ii) Não pode o CARF negar vigência ao *caput* do art. 29 da Lei nº 12.101/2009, tendo em vista que:
 - a. não compete a esta Corte administrativa reconhecer a inconstitucionalidade de normas, sendo vedado aos membros do CARF afastar a aplicação de norma legal sob fundamento de inconstitucionalidade; e
 - b. apenas devem ser deixadas de aplicar as normas que já tenham sido declaradas inconstitucionais por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal, o que não ocorreu no caso da exigência de CEBAS.

Deste modo, entendo que não merece prosperar a alegação do RECORRENTE, de que bastaria o cumprimento do art. 14 do CTN para ser reconhecida como entidade imune, sendo de rigor a exigência de CEBAS para o gozo da imunidade das contribuições previdenciárias.

Neste sentido, cito recente precedente deste CARF:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012

PESSOA JURÍDICA QUE INVOCA A QUALIFICAÇÃO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE ESPECIAL PARA A SEGURIDADE SOCIAL CONDICIONADA AO ATENDIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. INEXISTÊNCIA DE CERTIFICAÇÃO – CEBAS E DE REQUISITOS DO ART. 29, EXCETO INCISO VI, DA LEI Nº 12.101 VIGENTE NA ÉPOCA DOS FATOS GERADORES. INOCORRÊNCIA DA BENESSE.

A imunidade especial estabelecida na Constituição, mas condicionada aos requisitos estabelecidos em Lei, das contribuições para a Seguridade Social prevista no § 7º do art. 195 da Constituição Federal alcança exclusivamente a entidade beneficente de assistência social que tenha atendido, cumulativamente, todas as exigências normativas, em **especial possuir a certificação de entidade beneficente de assistência social – CEBAS**.

Ausente a certificação, por regra, é impossível a fruição do benefício fiscal, sendo incorreto o auto-enquadramento efetuado em FPAS 639 de entidade imune. Intelecção da ADI 4480, além dos precedentes das ADIs convertidas em ADPFs 2.028, 2.036, 2.621 e 2.228, bem como do RE-RG 566.622 (Tema 32 da Repercussão Geral do STF).

Para ter direito à imunidade das contribuições sociais previdenciárias ou a isenção das contribuições de Terceiros, a entidade deve cumprir todos os requisitos previstos na legislação. Somente fazem jus ao benefício, na vigência da Lei nº 12.101, as entidades beneficentes de assistência social certificadas que cumpriam cumulativamente os requisitos do art. 29, exceto inciso VI, da Lei nº 12.101/2009.

(acórdão nº 2004-000.243; Relator: Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros; Sessão de 30/07/2025)

No voto conduzido do acórdão acima, o ilustre Conselheiro Relator apresentou os seguintes argumentos:

Conforme se verifica nas próprias afirmações do recorrente, o sujeito passivo não possuía a certificação de entidade beneficente de assistência social, logo não poderia se qualificar como tal. Sobremais, na ADI 4480 o art. 29 da Lei nº 12.101 (quase totalidade dos incisos e caput), exceto inciso VI, foi declarado constitucional, constando no caput da norma a exigência de CEBAS para usufruir da imunidade das contribuições previdenciárias (Constituição Federal, art. 195, §7º) e da isenção da contribuição de Terceiros (Lei nº 11.457, de 2007, art. 3º, § 3º).

Então, o lançamento que foca na inexistência de CEBAS previsto no caput do art. 29 e no descumprimento dos incisos do art. 29, exceto inciso VI, da Lei nº 12.101, é coerente e válido.

(...)

De qualquer sorte, considerando os termos da ADI 4480, além dos precedentes das ADIs convertidas em ADPFs 2.028, 2.036, 2.621 e 2.228, bem como o RE-RG

566.622 (Tema 32 da Repercussão Geral do STF), a ausência do CEBAS é suficiente ao lançamento.

Uma vez constatado o não cumprimento de qualquer um dos requisitos, surge o dever da autoridade fiscal realizar o lançamento das contribuições sociais devidas em relação no período correspondente.

Com a entrada em vigor da Lei nº 12.101/2009 houve mudança significativa no processo de verificação dos requisitos necessários para gozo da imunidade constitucional, extinguindo-se a necessidade de um ato declaratório de reconhecimento da imunidade e, de igual modo, de um processo administrativo prévio de cancelamento da isenção. Neste sentido, nos casos em que for verificado o descumprimento dos requisitos para o gozo da isenção, é possível o lançamento de ofício por parte da Receita Federal (autoridade competente para a cobrança de tributos). Sobre o tema, destaca-se o conteúdo do art. 26, §3º, da Lei nº 12.101/2009:

Art. 26. Da decisão que indeferir o requerimento para concessão ou renovação de certificação e da decisão que cancelar a certificação caberá recurso por parte da entidade interessada, assegurados o contraditório, a ampla defesa e a participação da sociedade civil, na forma definida em regulamento, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da publicação da decisão.

§ 1º O disposto no caput não impede o lançamento de ofício do crédito tributário correspondente. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

§ 2º Se o lançamento de ofício a que se refere o § 1º for impugnado no tocante aos requisitos de certificação, a autoridade julgadora da impugnação aguardará o julgamento da decisão que julgar o recurso de que trata o caput. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

§ 3º O sobrestamento do julgamento de que trata o § 2º não impede o trâmite processual de eventual processo administrativo fiscal relativo ao mesmo ou outro lançamento de ofício, efetuado por descumprimento aos requisitos de que trata o art. 29. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

Inclusive, a própria Lei nº 12.101/2009 estabelece a competência da Receita Federal verificar se a entidade permanece cumprindo os requisitos para gozar da imunidade constitucional, a ver:

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

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

§ 2º O disposto neste artigo obedecerá ao rito do processo administrativo fiscal vigente.

Saliente-se que o §1º do mencionado artigo foi declarado inconstitucional pelo STF (sem modulação de efeitos) quando do julgamento da ADI 4480, cuja decisão transitou em julgado em 24/04/2021. A decisão final plenária do STF foi no seguinte sentido:

O Tribunal, por maioria, julgou parcialmente procedente o pedido formulado na ação direta para declarar a inconstitucionalidade formal do art. 13, III, §1º, I e II, §§ 3º e 4º, I e II, §§ 5º, 6º e 7º; do art. 14, §§ 1º e 2º; do art. 18, caput; e do art. 31 da Lei 12.101/2009, com a redação dada pela Lei 12.868/2013, e **declarar a inconstitucionalidade material do art. 32, § 1º, da Lei 12.101/2009**, nos termos do voto do Relator, vencido parcialmente o Ministro Marco Aurélio. Não participou deste julgamento, por motivo de licença médica, o Ministro Celso de Mello.

- Plenário, Sessão Virtual de 20.3.2020 a 26.3.2020.

- Acórdão, DJ 15.04.2020.

Importante transcrever trechos do voto proferido pelo Exmo. Relator Ministro Gilmar Mendes (Relator da ADI 4480) na ocasião a fim de esclarecer que o dispositivo julgado inconstitucional foi o §1º do art. 32 e não a norma prevista no *caput*:

Cumprе registrar que, no meu entender, o caput do artigo 32 não padece de inconstitucionalidade formal, tendo em vista que apenas prevê penalidade a descumprimento dos requisitos do art. 29, incisos e parágrafos, considerados constitucionais por estabelecerem condições previstas expressamente pela legislação complementar, no caso, o art. 14 do Código Tributário Nacional. Eis a redação do *caput* do artigo 32:

(...)

Por fim, entendo que merece prosperar o argumento de inconstitucionalidade material do § 1º do artigo 32 da Lei 12.101/2009, *in verbis*:

(...)

O referido dispositivo, a meu ver, encontra-se em clara afronta ao inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, uma vez que determina a “*suspensão automática*” do direito à isenção, sem a garantia do contraditório e da ampla defesa, conforme assegurado no citado dispositivo constitucional.

Nesses termos, entendo estar eivado de inconstitucionalidade material o art. 32, § 1º, da Lei 12.101/2009.

(grifos nossos)

Contudo, entendo que mencionada decisão do STF não traz reflexos no presente caso. Isto porque em nenhum momento a autoridade fiscal ignorou (ou negou vigência) ao conteúdo do §2º do art. 32 da Lei nº 12.101/2009.

Conforme já observado, uma vez verificado o descumprimento dos requisitos do art. 29, compete à Receita Federal lavrar o auto de infração e relatar os fatos. Neste ponto, salienta-se que o *caput* do art. 32 da Lei nº 12.101/2009, anteriormente transcrito (cuja constitucionalidade foi reconhecida pelo STF), determina expressamente que em caso de descumprimento dos requisitos elencados, caberá à fiscalização da Secretaria da Receita Federal lavrar o auto de infração. Portanto, há competência para o citado órgão efetuar o lançamento.

Ou seja, por força do art. 32, §2º, a fiscalização, ao constatar o descumprimento de requisitos pela RECORRENTE, lavrou o auto de infração relativo ao período correspondente obedecendo ao rito do Decreto nº 70.235/72. Desta forma, foi assegurado ao RECORRENTE a ampla defesa e contraditório. Por tal razão sua defesa foi objeto de apreciação pela DRJ e está sendo julgada por este CARF.

Deixar de lavrar o auto de infração não é uma opção da autoridade fiscal, que deve efetuar o lançamento quando verificar a ocorrência do fato gerador, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Portanto, é imperioso reconhecer a inexistência de qualquer imunidade ao RECORRENTE em relação às contribuições para seguridade social, pelo fato de não ser portador do CEBAS no período fiscalizado.

Do Entendimento Do Poder Judiciário — Tribunal Regional Federal Da Primeira Região e Supremo Tribunal Federal

Quanto ao precedente do TRF1 apresentado pela RECORRENTE, deve-se esclarecer de que o mesmo apenas é válido entre as partes do processo judicial, não tendo qualquer influência neste caso. Ademais, o precedente sequer se amolda ao caso concreto, visto que envolve caso em que a contribuinte é entidade certificada.

No que diz respeito às alegações quanto ao entendimento do STF, a matéria já foi abordada no tópico anterior deste voto.

Do Não Cabimento Da Contribuição Da Fundação Sobre A Remuneração De Empregados

Do Não Cabimento Da Cobrança Da Contribuição Paga Ou Creditada A Contribuintes Individuais

Nestes tópicos, a RECORRENTE pleiteia, em suma, o reconhecimento da inconstitucionalidade do art. 22, incisos I e III, da Lei nº 8.212/91, por contrariar o art. 195 da Constituição. Argumenta que, antes da Emenda Constitucional nº 20/98, apenas poderia ser base de cálculo das contribuições dos empregadores a folha de salários, o faturamento e o lucro.

Apenas após a referida Emenda foi restou possibilitada a incidência de contribuições sobre *“demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício”*.

Contudo, não merece análise a tese da contribuinte pois, como exposto, não compete a esta Corte administrativa reconhecer a inconstitucionalidade de normas, como bem pontuado pela Súmula CARF nº 02, que assim dispõe:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Portanto, deixo de conhecer do argumento da contribuinte, por envolver inconstitucionalidade de normas.

Da Ilegalidade Da Contribuição Ao SAT/GILRAT/RAT

A RECORRENTE argumenta que o lançamento da contribuição para o SAT/RAT não merece prosperar, sobretudo em razão da criação do FAP. Alega que (fls. 419/420):

229) A contribuição ao SAT/GILRAT/RAT não será mais calculada única e exclusivamente em razão do grau de risco atribuído à atividade econômica, a contribuição passa a ser individualizada em função do desempenho particular de cada contribuinte no combate aos acidentes do trabalho com a aplicação do FAP.

(...)

231) Entretanto, passará a se demonstrar que o Poder Legislativo afrontou o ordenamento jurídico pátrio ao delegar competência ampla ao Poder Executivo para definir a metodologia de cálculo do FAP - Fator Acidentário de Prevenção, que ocasionará aumento de tributos, comprometendo a legalidade da cobrança da contribuição ao SAT/GILRAT/RAT.

232) Com a competência outorgada indevidamente o Poder Executivo acabou desviando-se dos fins buscados pelo Artigo 10 da Lei no 10.666/03, incorrendo em ofensa ao princípio da legalidade.

Contudo, válido esclarecer que o STF, ao julgar o RE 677725, entendeu pela constitucionalidade do FAP, ocasião em que firmou a seguinte tese de repercussão geral em 11/11/2021:

Tema 0554:

O Fator Acidentário de Prevenção (FAP), previsto no art. 10 da Lei nº 10.666/2003, nos moldes do regulamento promovido pelo Decreto 3.048/99 (RPS) atende ao princípio da legalidade tributária (art. 150, I, CRFB/88).

Portanto, não merece acolhida o inconformismo da RECORRENTE.

Da Inconstitucionalidade Do Salário Educação

Assim como em tópicos anteriores, deixo de analisar o pleito da contribuinte em razão da Súmula CARF nº 02.

No mais, importante esclarecer que o STF entende pela constitucionalidade da contribuição do salário-educação, conforme tema de repercussão geral nº 0518, em que foi firmada a seguinte tese:

Tema 0518

Nos termos da Súmula 732 do STF, é constitucional a cobrança da contribuição do salário-educação.

Outras Contribuições De Terceiros - INCRA E SESC

Da Natureza Jurídica Das Contribuições Sociais De Terceiros — INCRA E SESC

Da Contribuição Ao INCRA Agressão Ao Princípio Da Legalidade

Da Cobrança Da Contribuição Ao INCRA De Contribuintes Que Não Sejam Indústrias Rurais, Agroindústrias Ou Cooperativas - Inconstitucionalidade

Afirma a RECORRENTE que *“as contribuições para-fiscais sociais gerais, dentre as quais aquelas devidas ao INCRA e SESC devem respeitar, entre outras regras básicas de tributação, o princípio constitucional tributário da legalidade”* (fls. 441/442).

Neste sentido, afirma que a contribuição ao INCRA deve ser exigida apenas de contribuintes que desenvolvam atividades rurais, o que não é o caso da RECORRENTE.

Quanto à alegação de inconstitucionalidade da contribuição, mais uma vez invoca-se o enunciado da Súmula CARF nº 02 para afastar a pretensão da RECORRENTE.

Além disso, a RECORRENTE argui ser uma empresa urbana e não pode, assim, ser tributada sobre matéria peculiar a uma questão rural. Portanto, defende que a contribuição ao INCRA é inexigível de empresas como a ora RECORRENTE.

Contudo, não assiste razão à contribuinte.

Sobre o tema, cabe esclarecer que o STJ já definiu (sob a sistemática dos Recursos Repetitivos) que a contribuição ao INCRA não foi extinta por qualquer lei, permanecendo hígida sua cobrança. Neste sentido, transcrevo a tesa firmada após o julgamento do REsp 977.058:

Tema 83:

A parcela de 0,2% (zero vírgula dois por cento) - destinada ao Incra não foi extinta pela Lei 7.787/89 e tampouco pela Lei 8.213/91.

Por ter sido sob a sistemática do art. 543-C do antigo CPC, a decisão acima deve ser observada por este CARF, nos termos do art. 61, §2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Verifica-se, assim, que o adicional ao INCRA não foi extinto por qualquer lei posterior. Ademais, não foram trazidos elementos pela RECORRENTE a fim de sustentar a sua tese de que a referida contribuição não teria sido recepcionada pela Constituição de 1988. Ainda assim, esta discussão acerca da constitucionalidade da exação esbarraria na já citada Súmula nº 02 deste CARF.

Por fim, também não merece prosperar o argumento da contribuinte de que, por ser empresa exclusivamente urbana, não se poderia exigir dela a contribuição ao INCRA.

Na realidade, referida contribuição, assim como a destinada ao SEBRAE, é de intervenção no domínio econômico (CIDE). Neste sentido, o STJ pacificou o entendimento de que a contribuição ao INCRA, justamente por se caracterizar como de intervenção no domínio econômico, pode ser destinada a finalidades não diretamente referidas ao sujeito passivo, o qual não necessariamente é beneficiado com a atuação estatal e nem a ela dá causa (referibilidade). Deste modo, entendeu ser possível a cobrança da contribuição ao INCRA de empresas urbanas. Neste sentido, cito ementa do acórdão proferido no REsp 864378/CE:

TRIBUTÁRIO ? CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO INCRA ? LEI 2.613/55 (ART. 6º, § 4º) ? DL 1.146/70 ? LC 11/71 ? NATUREZA JURÍDICA E DESTINAÇÃO CONSTITUCIONAL ? CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO ? CIDE ? LEGITIMIDADE DA EXIGÊNCIA MESMO APÓS AS LEIS 8.212/91 E 8.213/91 ? COBRANÇA DAS EMPRESAS URBANAS: POSSIBILIDADE ? VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC ? INEXISTÊNCIA.

1. Inexiste omissão no julgado que, implicitamente, emitiu juízo de valor sobre a tese da extinção da contribuição para o INCRA.

Violação do art. 535 do CPC que se afasta.

2. A Primeira Seção desta Corte, no julgamento do EREsp 770.451/SC (acórdão ainda não publicado), após acirradas discussões, decidiu rever a jurisprudência sobre a matéria relativa à contribuição destinada ao INCRA.

3. Naquele julgamento discutiu-se a natureza jurídica da contribuição e sua destinação constitucional e, após análise detida da legislação pertinente, concluiu-se que a exação não teria sido extinta, subsistindo até os dias atuais e, para as demandas em que não mais se discutia a legitimidade da cobrança, afastou-se a possibilidade de compensação dos valores indevidamente pagos a título de contribuição destinada ao INCRA com as contribuições devidas sobre a folha de salários.

4. Em síntese, estes foram os fundamentos acolhidos pela Primeira Seção:

a) a referibilidade direta NÃO é elemento constitutivo das CIDE's;

b) as contribuições especiais atípicas (de intervenção no domínio econômico) são constitucionalmente destinadas a finalidades não diretamente referidas ao sujeito passivo, o qual não necessariamente é beneficiado com a atuação estatal e nem a ela dá causa (referibilidade). Esse é o traço característico que as distingue das contribuições de interesse de categorias profissionais e de categorias econômicas;

c) as CIDE's afetam toda a sociedade e obedecem ao princípio da solidariedade e da capacidade contributiva, refletindo políticas econômicas de governo. Por isso, não podem ser utilizadas como forma de atendimento ao interesse de grupos de operadores econômicos;

d) a contribuição destinada ao INCRA, desde sua concepção, caracteriza-se como CONTRIBUIÇÃO ESPECIAL DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO, classificada doutrinariamente como CONTRIBUIÇÃO ESPECIAL ATÍPICA (CF/67, CF/69 e CF/88 - art. 149);

e) o INCRA herdou as atribuições da SUPRA no que diz respeito à promoção da reforma agrária e, em caráter supletivo, as medidas complementares de assistência técnica, financeira, educacional e sanitária, bem como outras de caráter administrativo;

f) a contribuição do INCRA tem finalidade específica (elemento finalístico) constitucionalmente determinada de promoção da reforma agrária e de colonização, visando atender aos princípios da função social da propriedade e a diminuição das desigualdades regionais e sociais (art. 170, III e VII, da CF/88);

g) a contribuição do INCRA não possui REFERIBILIDADE DIRETA com o sujeito passivo, por isso se distingue das contribuições de interesse das categorias profissionais e de categorias econômicas;

h) o produto da sua arrecadação destina-se especificamente aos programas e projetos vinculados à reforma agrária e suas atividades complementares. Por isso, não se enquadram no gênero Seguridade Social (Saúde, Previdência Social ou Assistência Social), sendo relevante concluir ainda que: h.1) esse entendimento (de que a contribuição se enquadra no gênero Seguridade Social) seria incongruente com o princípio da universalidade de cobertura e de atendimento,

ao se admitir que essas atividades fossem dirigidas apenas aos trabalhadores rurais assentados com exclusão de todos os demais integrantes da sociedade;

h.2) partindo-se da pseudo-premissa de que o INCRA integra a "Seguridade Social", não se compreende por que não lhe é repassada parte do respectivo orçamento para a consecução desses objetivos, em cumprimento ao art. 204 da CF/88;

i) o único ponto em comum entre o FUNRURAL e o INCRA e, por conseguinte, entre as suas contribuições de custeio, residiu no fato de que o diploma legislativo que as fixou teve origem normativa comum, mas com finalidades totalmente diversas;

j) a contribuição para o INCRA, decididamente, não tem a mesma natureza jurídica e a mesma destinação constitucional que a contribuição previdenciária sobre a folha de salários, instituída pela Lei 7.787/89 (art. 3º, I), tendo resistido à Constituição Federal de 1988 até os dias atuais, com amparo no art. 149 da Carta Magna, não tendo sido extinta pela Lei 8.212/91 ou pela Lei 8.213/91.

5. A Primeira Seção do STJ, na esteira de precedentes do STF, firmou entendimento no sentido de que não existe óbice a que seja cobrada, de empresa urbana, a contribuição destinada ao INCRA.

6. Recurso especial improvido.

(REsp 864.378/CE, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 12/12/2006, DJ 05/02/2007, p. 212)

Portanto, não há necessidade de haver uma referibilidade direta, pois o fato de a RECORRENTE se enquadrar no conceito de empresa para fins previdenciários já possibilita a cobrança da contribuição destinada ao INCRA. Sobre o tema, destaco abaixo trecho do voto proferido pelo Conselheiro Cleberson Alex Friess no Acórdão nº 2401-004.990:

c.1) Incra

58. Alega, no caso da contribuição ao Incra, a ausência de previsão constitucional que dê suporte à sua cobrança, uma vez que instituída por lei ordinária, e que tal lei, além de não recepcionada pela Constituição de 1988 ou, quando menos, extinta por leis posteriores, deixou de cumprir os requisitos necessários a exigência do tributo.

59. É tarefa exclusiva do Poder Judiciário avaliar a compatibilidade da norma jurídica em nível legal com os preceitos constitucionais, inclusive quanto à fixação da base de cálculo do tributo, sendo que argumentos desse jaez são inoponíveis na esfera administrativa. Nesse sentido, não só o art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, como também o enunciado da Súmula nº 2, deste Conselho Administrativo, assim redigida:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

60. De mais a mais, a contribuição devida ao Incra exigida da recorrente encontra sua hipótese de incidência no art. 3º do Decreto-Lei nº 1.146, de 31 de dezembro de 1970, que manteve o adicional a contribuição previdenciária das empresas, originalmente instituído no § 4º do art. 6º da Lei nº 2.613, de 23 de setembro de 1955, cuja alíquota de 0,2% (dois décimos por cento) foi determinada pelo inciso II do art. 15 da Lei Complementar nº 11, de 25 de maio de 1971. A seguir, são transcritos os dispositivos citados:

Lei nº 2.613, de 1955

Art 6º É devida ao S.S.R. a contribuição de 3% (três por cento) sobre a soma paga mensalmente aos seus empregados pelas pessoas naturais ou jurídicas que exerçam as atividades industriais adiante enumeradas

(...)

§ 4º A contribuição devida por todos os empregadores aos institutos e caixas de aposentadoria e pensões é acrescida de um adicional de 0,3% (três décimos por cento) sobre o total dos salários pagos e destinados ao Serviço Social Rural, ao qual será diretamente entregue pelos respectivos órgãos arrecadadores.

Decreto-Lei nº 1.146, de 1970

Art 3º É mantido o adicional de 0,4% (quatro décimos por cento) a contribuição previdenciária das empresas, instituído no § 4º do artigo 6º da Lei nº 2.613, de 23 de setembro de 1955, com a modificação do artigo 35, § 2º, item VIII, da Lei número 4.863, de 29 de novembro de 1965. (grifei)

Lei Complementar nº 11, de 1971

Art. 15. Os recursos para o custeio do Programa de Assistência ao Trabalhador Rural provirão das seguintes fontes:

(...)

II - da contribuição de que trata o art. 3º do Decreto-lei nº 1.146, de 31 de dezembro de 1970, a qual fica elevada para 2,6% (dois e seis décimos por cento), cabendo 2,4% (dois e quatro décimos por cento) ao FUNRURAL.

(...)

61. A sequência no tempo das leis que regem essa contribuição causou inúmeros debates sobre a manutenção da sua exigibilidade após a edição da Lei nº 7.787, de 30 de junho de 1989, e de outras que a sucederam, que vieram a modificar a legislação de custeio da Previdência Social.

62. Ao final, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) pacificou a matéria no sentido da legitimidade da cobrança da parcela de 0,2% destinada ao Incra, porquanto a contribuição não foi extinta pela Lei nº 7.787, de 1989, nem pela Lei nº 8.212, de 1991.

63. Mais que isso, de acordo com a nova ordem constitucional, a natureza jurídica da exação corresponde a uma contribuição de intervenção no domínio

econômico, com a finalidade específica de promoção da reforma agrária e de colonização, visando atender aos princípios da função social da propriedade e à diminuição das desigualdades regionais e sociais.

64. Há, por conseguinte, uma referibilidade apenas indireta quanto à sujeição passiva, em que os contribuintes eleitos pela lei não são necessariamente os beneficiários diretos do resultado da atividade estatal que se busca implementada com o tributo.

65. Vê-se que a sujeição passiva da contribuição ao Incra não oferece maiores dificuldades, na medida em que não sofreu alteração ao longo do tempo, vinculada que sempre foi, desde a sua origem como adicional da contribuição previdenciária, ao conceito amplo de empresa previsto no direito previdenciário.

66. De sorte que a recorrente, tendo em vista o art. 15 da Lei nº 8.212, de 1991, amolda-se ao conceito de empresa para fins de sujeição passiva da contribuição devida ao Incra.

Sendo assim, não merece prosperar o inconformismo da RECORRENTE.

Contribuição De Terceiros – SEBRAE

Da Legislação Que Regula o SEBRAE

Da Natureza Jurídica Da Contribuição Ao SEBRAE

Do Princípio Da Retributividade — Ausência De Contraprestação Pelo Recolhimento Da Contribuição Ao SEBRAE

Do Princípio Da Legalidade — Da Necessidade De Lei Complementar E Da Violação Aos Artigos 146, III e 149, Da Constituição Da República

Da bitributação — Inobservância dos Arts. 154, I e 195, §4, da Constituição da República

A RECORRENTE alega que, por ser uma fundação de direito privado, não é obrigada ao recolhimento da contribuição ao SEBRAE.

Ademais, afirma que a exigência da contribuição é ilegal e inconstitucional, “*porque fere diversos princípios constitucionais, dentre os quais destacamos o princípio da referibilidade ou da retributividade, princípio da legalidade e o princípio da não-cumulatividade*” (fl. 434).

Inicialmente, convém repisar serem inteiramente aplicáveis as considerações já expostas neste voto sobre o enunciado da Súmula Carf nº 2, no que tange à vedação do exame de inconstitucionalidade da lei tributária no âmbito administrativo. Isto porque a RECORRENTE afirma ser inconstitucional a cobrança da contribuição ao SEBRAE.

Sendo assim, por possuir natureza jurídica interventiva no domínio econômico, a contribuição ao Sebrae pode ser exigível da RECORRENTE, não havendo que se falar em referibilidade direta, conforme já exposto em relação à contribuição destinada ao INCRA.

Portanto, a RECORRENTE também se sujeita ao pagamento da contribuição ao SEBRAE, não merecendo prosperar o seu inconformismo.

Multa De 75% (Setenta E Cinco Por Cento) - Confisco -Anulação E/Ou Redução

Com relação a aplicação da multa de ofício de 75%, esta está devidamente respaldada no artigo 44, inciso I, da Lei n. 9.430, de 1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

A multa de ofício é prevista em disposição legal específica e tem como suporte fático a revisão de lançamento, pela autoridade administrativa competente, que implique imposto ou diferença de imposto a pagar.

Nos casos de lançamento de ofício, como no presente caso, onde resultou comprovada a insuficiência do recolhimento de imposto, é exigível a multa de ofício por expressa determinação legal.

Ademais, as alegações acerca do suposto caráter confiscatório da multa não podem ser apreciadas por este Tribunal Administrativo, pois passa pela análise de constitucionalidade da penalidade, o que, como exposto, é matéria estranha à esfera de competência desse colegiado, conforme determina o enunciado da Súmula CARF nº 2.

Assim sendo, não cabe razão à RECORRENTE.

Da Ilegalidade Taxa Selic - Anulação

A RECORRENTE alega ser indevida a aplicação da correção pela SELIC.

No entanto, de acordo com a Súmula nº 04 deste CARF, sobre os créditos tributários, são devidos os juros moratórios calculados à taxa referencial do SELIC, a conferir:

Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Portanto, não se pode requerer que a autoridade lançadora afaste a aplicação da lei, na medida em que não há permissão ou exceção que autorize o afastamento dos juros moratórios. A aplicação de tal índice de correção e juros moratórios é dever funcional do Fisco.

Precedente da Contribuinte. 3ª Turma da CSRF. Inexigência de CEBAS

Como exposto, a contribuinte acostou aos autos a petição de fl. 654 informando que a 3ª Turma da CSRF proferiu o acórdão nº 9303-010.974 em 23/11/2020, que deu provimento ao seu Recurso a fim de afastar a exigência do CEBAS e, consequentemente, garantir a imunidade tributária prevista no Artigo 195, §7º, da Constituição, por cumprir todos os requisitos dispostos no art. 14 do CTN.

Contudo, pelas razões acima expostas, reitero que a certificação de entidade beneficente de assistência social é requisito indispensável para a fruição do benefício fiscal previsto no art. 195, §7º, da Constituição, nos termos do art. 29 da Lei nº 12.101/2009.

O precedente indicado pela contribuinte não traz nenhum reflexo no caso concreto, ainda que envolva lançamento efetuado em face da RECORRENTE.

Portanto, deve prevalecer o lançamento.

Fato Novo: Lei Complementar nº 187/2021

Por fim, a contribuinte acostou petição de fls. 673/675 apresentando “fato novo”, que seria a publicação da Lei Complementar nº 187/2021 a qual dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes e regula os procedimentos referentes à imunidade de contribuições à seguridade social. Argumentou que, com o advento da citada LC, foi revogado o art. 47 da Lei nº 12.101/2009, que tratava da certificação das entidades beneficentes de assistência social. Assim, pleiteou fosse observado o novo entendimento em respeito ao princípio da retroatividade previsto no art. 106, II, “a” e “c”, do CTN.

Contudo, os termos da Lei Complementar nº 187/2021 somente se aplicam aos requerimentos de concessão ou de renovação de certificação apresentados a partir da data de sua publicação (que ocorreu em 17/12/2021), sendo certo que os requerimentos apresentados antes da citada LC ficam sujeitos às regras vigentes à época de seu protocolo, conforme dispõe o art. 40 da citada LC 187/2021:

Art. 40. Aplica-se o disposto nesta Lei Complementar aos requerimentos de concessão ou de renovação de certificação apresentados a partir da data de sua publicação.

§ 1º A validade dos certificados vigentes cujo requerimento de renovação não tenha sido apresentado até a data de publicação desta Lei Complementar fica prorrogada até 31 de dezembro do ano subsequente ao do fim de seu prazo de validade.

§ 2º (VETADO).

§ 2º Aos requerimentos de concessão ou de renovação de certificação pendentes de decisão na data de publicação desta Lei Complementar aplicam-se as regras e as condições vigentes à época de seu protocolo. (Promulgação partes vetadas)

Desta forma, insubsistente o pleito para afastar a exigência de CEBAS com base no art. 106, II, “a” e “c”, do CTN, pois referido dispositivo envolve a retroatividade benigna da lei para ato não definitivamente julgado, quando a nova norma: a) deixe de defini-lo como infração; ou c) lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Contudo, a LC 187/2021 não deixou de definir qualquer ato como infração. Em outras palavras, a exigência de CEBAS pela Lei nº 12/101/2009 não era uma infração, mas um mero requisito.

Ademais, não há que se falar em aplicação de “penalidade menos severa”, pois a LC 187/2021 não tratou de forma diferente a aplicação de qualquer multa lançada neste processo.

Portanto, indefere-se o pleito da RECORRENTE.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por CONHECER PARCIALMENTE do Recurso Voluntário, não conhecendo das inconstitucionalidades alegadas. Na parte conhecida, voto por REJEITAR as preliminares e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim