



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 15758.000495/2010-71  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-011.041 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 9 de agosto de 2023  
**Recorrente** ASSOCIAÇÃO DE PAIS E AMIGOS DOS EXCEPCIONAIS DE MAUÁ  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. REQUISITOS.

No julgamento dos EDcl no RE com repercussão geral nº 566622/RS, no qual foram examinados conjuntamente os EDcl nas ADI's nº 2028, 2036, 2228 e 2621, com exceção à necessidade de apresentação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEBAS, declarou a inconstitucionalidade das leis ordinárias que regiam a matéria, restando obrigatório o cumprimento do disposto no Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurelio de Oliveira Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiyama - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiyama, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de fls. 189/194, a qual julgou procedente o lançamento decorrente da falta de recolhimento de contribuições sociais previdenciárias.

Peço vênha para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Conforme Relatório Fiscal e anexos, o processo em epígrafe refere-se ao Auto de Infração DEBCAD 37.270.638-0 onde estão sendo cobradas contribuições previdenciárias patronais, inclusive SAT/RAT, incidentes sobre os valores pagos a

segurados empregados uma vez o sujeito passivo não as recolheu, informando as suas GFIP como se fosse isento, com o código FPAS 639, sem, entretanto, possuir tal direito uma vez que não era portadora de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social válido.

O Relatório Fiscal informa, também, que, com a finalidade de aplicação do princípio da retroatividade benigna (art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN), foi feito comparativo dos valores de multa apurada segundo a legislação vigente à época dos fatos geradores e a vigente na data do lançamento fiscal, conforme Planilhas "DEMONSTRATIVO DO VALOR DA MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA" e "COMPARATIVO ENTRE MULTA ANTERIOR E ATUAL", em anexo.

Do citado comparativo de multas, constatou-se que, para o período 01 a 07/2006, a multa mais benéfica era aquela calculada segundo a legislação atual, enquanto que no período 08/2006 a 12/2007 a multa menos onerosa era a da legislação vigente à época dos fatos geradores. Em assim, a multa do período 08/2006 a 12/2007 está sendo cobrada neste processo.

### **Da Impugnação**

O contribuinte foi intimado pessoalmente e impugnou o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas.

Cientificado do lançamento fiscal, o sujeito passivo apresentou defesa fazendo, de início, breve sinopse fática, em seguida, alegando inconstitucionalidade da legislação que fundamenta o lançamento fiscal.

Afirma que a entidade possui registro junto ao CNAS desde 05/11/75, ou seja, há quase 35 é entidade beneficente, gozando desta presunção. Teve renovado o seu Certificado, o que demonstra sua boa fé e condições para tanto. Conclui que a entidade possui requisitos para ser enquadrada como entidade beneficente, logo, gozando de isenção das contribuições previdenciárias.

O art. 195, §7º da CF trata da imunidade das entidades de Assistência Social.

O art. 146, II da CF, fala do poder de tributar, onde o fisco possui o poder de cobrar tributos, bem como a concessão de isenção ou imunidade mediante lei complementar.

Acontece que o disposto no inciso II do art. 55 é regido por Lei Ordinária, afronta os dispositivos constitucionais citados, tanto que está sendo objeto de ADI 2228, no STF.

Transcreve os artigos 9º e 14 do CTN afirmando que os mesmos foram recepcionados pela ordem atual, na medida que demonstram requisitos para que uma entidade de assistência social de ambas as imunidades, a saber: impostos e contribuições sociais.

Não pode lei ordinária impor novos requisitos, por observância da ordem constitucional. Somente a lei complementar pode impor condições.

Além da inconstitucionalidade formal do inciso II do art. 55 da Lei 8.212/91, tal dispositivo padece de inconstitucionalidade material porque exige para o gozo de isenção que a entidade de assistência social seja portadora de certificado de filantropia.

O conceito constitucional de entidade beneficente de assistência social não se confunde com entidade filantrópica.

Ademais, o citado art. 55, II da Lei 8.212/91 foi revogado pela Lei 12.101/2009, o que não muda nada a alegação de inconstitucionalidade visto que a forma da limitação de tributar continuou obedecendo o art. 146, II da Constituição Federal.

A Lei 12.101/2009 não faz nenhuma exigência que era feita no art. 55 da Lei 8.212/91.

O Decreto 7.237/2010 também é inconstitucional porque regula regras originárias de flagrante inconstitucionalidade.

Argumenta que a doutrina e a jurisprudência são no sentido de que a Administração Pública pode negar validade ou eficácia à Lei que contrariar a Constituição.

Ao final requer deferimento da impugnação.

## Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (e-fl. 189)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

JURISPRUDÊNCIA JUDICIAL

A jurisprudência dos Tribunais Superiores não vincula à Administração, uma vez que não é fonte de Direito, em seu sentido estrito.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO.

Não cabe à esfera administrativa conhecer de arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou ato normativo, matéria de competência do Poder Judiciário.

IMUNIDADE. INSTRUMENTO LEGAL HÁBIL.

O dispositivo constitucional que trata da imunidade de contribuições, ao remeter à lei a disciplina sobre as exigências para a concessão do benefício fiscal às entidades beneficentes de assistência social, o fez de forma genérica, sem referir-se a lei complementar, motivo pelo qual pode ser regulado por lei ordinária.

CERTIFICADO DE ENTIDADE DE FINS FILANTRÓPICOS VÁLIDO

Na vigência do art. 55 da Lei 8.212/91, um dos requisitos indispensáveis para o gozo da imunidade de contribuições previdenciárias, é a formalidade de possuir a entidade Certificado de Entidade de Beneficente de Assistência Social - CEBAS válido por três anos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

## Do Recurso Voluntário

O contribuinte, devidamente intimado da decisão da DRJ, apresentou o recurso voluntário de fls. 198/202, alegando em síntese: o reconhecimento da imunidade das contribuições sociais previdenciárias.

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

É o relatório do necessário.

## Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiyama, Relator.

## Do Recurso Voluntário

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço e passo a apreciá-lo.

Inicialmente, quanto a este ponto, trataremos a legislação aplicável, iniciando com a Constituição Federal:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

(...)

§ 3º **A pessoa jurídica em débito com o sistema da seguridade social**, como estabelecido em lei, **não poderá** contratar com o Poder Público nem dele **receber benefícios ou incentivos fiscais** ou creditícios.

(...)

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

A Lei n.º 8.212/1991, artigo 55, antes das alterações promovidas pela Lei n.º 12.101/2009 estabelecia que:

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

[...]

II - seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; [...]

(grifo nosso)

Por outro lado, o Supremo Tribunal Federal já analisou a matéria em discussão nos presentes autos, no Recurso Extraordinário n.º 566.622-RS, em que analisou a constitucionalidade do artigo 55, II, da Lei n.º 8.212, cuja ementa transcrevo:

IMUNIDADE – DISCIPLINA – LEI COMPLEMENTAR. Ante a Constituição Federal, que a todos indistintamente submete, a regência de imunidade faz-se mediante lei complementar. (RE 566622, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 23/02/2017, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-186 DIVULG 22-08-2017 PUBLIC 23-08-2017)

Da parte dispositiva extraímos o seguinte trecho:

O Tribunal, por maioria e nos termos do voto do Relator, apreciando o tema 32 da repercussão geral, deu provimento ao recurso extraordinário, vencidos os Ministros Teori Zavascki, Rosa Weber, Luiz Fux, Dias Toffoli e Gilmar Mendes. Reajustou o voto o Ministro Ricardo Lewandowski, para acompanhar o Relator. Em seguida, o Tribunal fixou a seguinte tese de repercussão geral: “Os requisitos para o gozo de imunidade hão de estar previstos em lei complementar”. Não votou o Ministro Edson Fachin por suceder o Ministro Joaquim Barbosa. Ausente, justificadamente, o Ministro Luiz Fux, que proferiu voto em assentada anterior. Presidência da Ministra Cármen Lúcia. Plenário, 23.02.2017.

No julgamento dos Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário n.º 566.622, que restou assim ementado:

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 n.º 8.212/1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei 9.429/1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória n.º 2.187-13/2001. 3. Reformulada a tese relativa ao tema n.º 32 da repercussão geral, nos seguintes termos:

“A lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas.” 4. Embargos de declaração acolhidos em parte, com efeito modificativo. (RE 566622 ED, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: ROSA WEBER, Tribunal Pleno, julgado em 18/12/2019, PROCESSO ELETRÔNICO DJe114 DIVULG 08-05-2020 PUBLIC 11-05-2020)

E constou da parte dispositiva:

O Tribunal, por maioria, acolheu 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 pelo art. 5º da Lei nº 9.429/1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória n. 2.187-13/2001; e ii) a fim de evitar ambiguidades, conferir à tese relativa ao tema n. 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 Rosa Weber, Redatora para o acórdão, vencido o Ministro Marco Aurélio (Relator).

Da transcrição dos trechos acima podemos concluir que é constitucional a exigência do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos, mas as outras exigências não constantes do disposto no artigo 14 do Código Tributário Nacional não deverão ser requisitadas das entidades.

### **Conclusão**

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário e nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya