



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



**Processo nº** 15868.002363/2009-01  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-009.250 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de março de 2021  
**Recorrente** CENTRO COMUNITÁRIO DE PROMOÇÃO SOCIAL DE GUAÍÇARA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/06/2009

ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. REQUERIMENTO AO INSS. REQUISITOS LEGAIS. VIGÊNCIA DA LEI 8.212/199.

Durante a vigência do art. 55 da Lei 8.212/1991, a imunidade (isenção) prevista no art. 195, §7º, da Constituição Federal teria de ser requerida ao Fisco, não sendo automática, conforme preceitua o §1º do dispositivo legal.

ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. REQUISITOS LEGAIS. FATOS GERADORES OCORRIDOS NA VIGÊNCIA DA MP 446/2008.

Em relação aos fatos geradores ocorridos no período abrangido pela vigência da MP nº 446, de 2008, não se sustenta o lançamento sob o fundamento de não se detectar registro de requerimento de isenção e de não ter a entidade exibido Ato Declaratório de Isenção, tendo como premissa implícita que o gozo da isenção se dar apenas por certificação originária pelos Ministérios ou de deferimento certificação pendente do CEBAS e não mediante deferimento da renovação pendente do CEBAS, tendo em vista a tese jurídica fixada no tema nº 32 de repercussão geral.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS DE MORA. TAXA SELIC. 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do lançamento o período de 11/2008 a 01/2009, vencidos os conselheiros Rodrigo Lopes Araújo (relator), José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro e Miriam Denise Xavier (Presidente), que lhe negaram provimento ao recurso. Vencido em primeira votação o conselheiro Rayd Santana Ferreira que dava provimento ao recurso. Designada para redigir o

voto vencedor a conselheira Andréa Viana Arrais Egypto. Manifestou intenção de fazer declaração de voto o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lopes Araújo - Relator

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier, Rayd Santana Ferreira, Andrea Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araújo.

## Relatório

Trata-se, na origem, de auto de infração relativo às contribuições sociais previdenciárias – parte da empresa e contribuição para financiamento da complementação das prestações por acidente do trabalho (SAT).

De acordo com o relatório fiscal (e-fls.25-39):

A entidade ao se declarar “Entidade Filantrópica, Beneficente de Assistência Social, Isenta da Contribuição Previdenciária” informou na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP o código 639 para o Fundo de Previdência e Assistência Social - FPAS e que possui o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEBAS, **contudo, sequer requereu à Receita Federal do Brasil a isenção das contribuições sociais porque no banco de dados informatizados do Sistema de Arrecadação, no módulo CONFILAN - Consulta a Entidades Filantrópicas, da Secretaria da Receita Federal do Brasil não consta registro formal do pedido de isenção, portanto, não comprovou que detém o Ato Declaratório concedendo-lhe a isenção das contribuições sociais**, por isso, está sendo atuada com fulcro na Lei nº 11.457, de 16/03/2007, publicada no Diário Oficial da União em 19/03/2007, a recolher contribuições sociais patronais e da complementação para acidentes do trabalho, calculadas sobre a massa salarial dos empregados,

Na execução do procedimento fiscal os fatos geradores provenientes da massa salarial dos empregados foram extraídos dos arquivos informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil, no banco de dados da GFIP WEB a partir dos valores informados em GFIP pela entidade e que estão discriminados em Planilha Anexo I - Discriminativo das Bases de Cálculo e contribuições devidas à Seguridade Social e a outras Entidades e Fundos (Terceiros) e são identificados no RE - Relatório de Lançamentos

Os fatos geradores apurados no procedimento fiscal foram processados através do Sistema de Auditoria Fiscal - SAFIS em função da aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória ao informar GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores (art.32,IV, §5º da Lei nº 8212/1991), por isso, apenas as contribuições devidas à seguridade Social (cota patronal + complementação do seguro de acidentes do trabalho) participam do comparativo para

verificação da penalidade mais benéfica a ser aplicada ao sujeito passivo, cotejando-os entre sistemática da multa vigente na época da ocorrência da infração pelo descumprimento da obrigação principal (art. 35, II da Lei n.º 8.212 de 1991) com a multa de ofício imposta pela nova sistemática da MP. 449/2008.

Ciência da autuação no dia 18/11/2009, conforme recibo (e-fl. 05).

Impugnação (e-fls.215-225) na qual a autuada alega:

- Que possui certificado de utilidade pública federal e o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), reunindo requisitos para isenção das contribuições
- Que o CEBAS estava válido no período de 12/05/2004 a 11/05/2007, devendo ser reconhecida isenção no período;
- Que protocolou pedido de renovação do CEBAS;
- Ilegalidade e inconstitucionalidade da taxa SELIC

Lançamento julgado procedente pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ), conforme acórdão e-fls 434-438. Ementa:

ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. ISENÇÃO. NECESSIDADE DE REQUERIMENTO EXPRESSO.

A entidade beneficente de assistência social faz jus à isenção das contribuições à Seguridade Social quando preencher cumulativamente todos os requisitos legais exigidos, produzindo a isenção efeitos a partir da data do protocolo do requerimento formulado nesse sentido.

INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DE LEI OU ATO NORMATIVO. ARGUIÇÃO.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou ato normativo.

TAXA DE JUROS. APLICAÇÃO DA SELIC.

É legítima a utilização da taxa SELIC como índice de juros de mora, na atualização dos créditos tributários.

MULTA DE MORA. EXCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A multa de mora aplicada em consonância com o disposto no artigo 35 da Lei n.º 8.212/91 possui caráter irrelevável.

Ciência do acórdão em 05/05/2010, conforme aviso de recebimento da correspondência (AR e-fl. 441).

Recurso Voluntário (e-fls. 443-454) apresentado em 27/05/2010, no qual a autuada reitera as razões da impugnação.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 2401-009.250 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 15868.002363/2009-01

## Voto Vencido

Conselheiro Rodrigo Lopes Araújo, Relator.

### Análise de admissibilidade

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, de modo que deve ser conhecido.

### Isenção (Imunidade) – Entidades Beneficentes – Lei 8.212/91 e MP 446/2008

No mérito, a recorrente alega que desde 12 de janeiro de 2004 possuía o Certificado de Utilidade Pública Federal, bem como o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), preenchendo os requisitos do artigo 55 da Lei 8.212/1991.

Sobre o assunto, cabe primeiramente destacar que o Supremo Tribunal Federal (STF), em julgamento dos embargos de declaração no Recurso Extraordinário 566.622/RS, assim decidiu:

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.

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.

De acordo com o STF, portanto, embora as condições para fruição da imunidade devam estar dispostas em lei complementar, pode a Lei ordinária prever aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo.

Nesse contexto, verifica-se que, durante a vigência do art. 55 da Lei 8.212/1991, a isenção (imunidade) dependia, conforme o §1º desse artigo, de requerimento ao INSS. A este órgão competia a verificação do cumprimento, cumulativo, de todos os requisitos elencados nos incisos do art. 55, quais sejam:

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

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

II - seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência;

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

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades.

§ 1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.

Contudo, tem-se que a Medida Provisória 446/2008, publicada em 10/11/2008, revogou o art. 55 da Lei 8.212/1991, sendo posteriormente rejeitada pelo plenário da Câmara dos Deputados em 10/02/2009. Essa rejeição restabeleceu a vigência do art. 55 da Lei 8.212/1991.

Em resumo:

- Lei 8.212/1991, art. 55 - vigência até 09/11/2008;
- MP 446/2008 - vigência de 10/11/2008 a 11/02/2009 (rejeitada);
- Lei 8.212/1991, art. 55 - vigência restabelecida a partir de 12/02/2009 (até 29/11/2009, quando entrou em vigor a Lei 12.101/2009);

Assim, em conformidade com o artigo 144 do Código Tributário Nacional, a verificação do cumprimento dos requisitos para fruição da isenção deve observar a legislação vigente no momento do fato gerador. No caso, a legislação das competências 01/2006 a 08/2009, objeto do lançamento.

A fiscalização constatou que a entidade “sequer requereu à Receita Federal do Brasil a isenção das contribuições sociais”, fato não contestado pela recorrente. Portanto, inexistente o requerimento previsto no art. 55, §1º, da Lei 8.212/1991.

Por conseguinte, deve-se reconhecer que até a competência 10/2008 a recorrente não fazia jus à isenção, restando apenas verificar os efeitos decorrentes da entrada em vigor da MP 446/2008.

Na vigência da MP 446/2008, a entidade poderia gozar da isenção a contar da data de sua certificação pelo Ministério da área de atuação correspondente, desde que atendidos os requisitos estabelecidos na legislação, sem a necessidade de requerer o benefício ao Fisco.

Art. 30. O direito à isenção das contribuições sociais poderá ser exercido pela entidade a contar da data da sua certificação pela autoridade competente, desde que atendidas as disposições da Seção I deste Capítulo.

Entretanto, essa isenção se aplicava somente às concessões originárias, quais sejam aquelas deferidas pelos Ministérios da Saúde, da Educação ou do Desenvolvimento Social e Combate à Fome, entidades que passaram a deter a competência para certificação a partir da MP 446/2008. Para obter tal concessão, as entidades deveriam apresentar requerimentos a ser apreciados por esses Ministérios, nos termos do art. 22 da MP.

Como antes da referida MP essa competência era do Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), os pedidos de concessão originária feitos ao CNAS tiveram o seguinte tratamento:

Art. 36. Os pedidos de concessão originária de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social que não tenham sido objeto de julgamento pelo Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS até a data de publicação desta Medida Provisória serão remetidos ao Ministério responsável, de acordo com a área de atuação da entidade, que os julgará, nos termos da legislação em vigor à época do requerimento.

Portanto, os pedidos feitos até então ao CNAS passaram a ser julgados pelos respectivos Ministérios, para concessão ou não da certificação originária.

Assim, como já dito, as entidades cuja concessão originária foi deferida – seja com origem no requerimento previsto no art. 22 da MP, seja por pedido feito ao CNAS e julgado pelo Ministério - poderiam usufruir da isenção:

Art. 40. A concessão originária deferida na forma do art. 36 será reconhecida como certificação da entidade para efeitos da isenção de que trata esta Medida Provisória, desde que atendidos os demais requisitos nela previstos.

Entretanto, no caso sob exame, o sujeito passivo não detinha esse pedido de concessão originária, mas apenas o pedido de renovação do CEBAS cuja validade havia expirado em 11/05/2007 (e-fl. 228).

Para os pedidos de renovação, a MP 446/08 assim previu:

Art. 37. Os pedidos de renovação de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social protocolizados, que ainda não tenham sido objeto de julgamento por parte do CNAS até a data de publicação desta Medida Provisória, consideram-se deferidos.

Com base nesse dispositivo, o CNAS publicou a Resolução nº07/2009, de 03 de fevereiro de 2009, renovando o CEBAS da atuada de 06/09/2007 a 05/09/2010 (e-fl. 178).

Não obstante, não se pode dar a essa renovação do CEBAS os mesmos efeitos da concessão originária. O que o art. 37 da MP 446/2008 fez foi simplesmente prorrogar a validade desses CEBAS, sem entretanto conceder isenção automática a seus portadores. Tanto é que o art. 43 da MP tratou dos casos em que os pedidos de reconhecimento de isenção ao INSS/Receita Federal continuavam pendentes:

Art. 43. Os requerimentos para o reconhecimento da isenção protocolizados perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil, pendentes de apreciação até a data da publicação desta Medida Provisória, seguirão o rito estabelecido pela legislação precedente.

Assim, se porventura a autuada tivesse protocolado o pedido de isenção na vigência do art. 55 da Lei 8.212/1991, a Receita Federal não poderia indeferi-lo com base na falta do CEBAS, vez que o art. 37 da MP 446/2008 automaticamente prorrogou sua validade.

Contudo, nem isso foi feito: à época da vigência da MP 446/2008, a recorrente nem gozava da isenção – nem poderia, pois sequer tinha feito o pedido ao INSS/SRF - e tampouco a concessão originária deferida pelo Ministério competente. Consequentemente, exigíveis as contribuições do período, relativo às competências 11/2008 a 01/2009.

Com a rejeição da MP 446/2008, foi restabelecida a vigência do art. 55 da Lei 8.212/1991. Novamente passou a ser necessário o requerimento da isenção ao INSS, o que não foi feito pelo sujeito passivo.

Observe-se que, como não houve publicação de Decreto Legislativo regulando os efeitos produzidos pela MP n.º 446/2008, no prazo de 60 dias de sua rejeição, as relações jurídicas constituídas e as decorrentes dos atos praticados durante sua vigência, conservam-se por ela regidas, nos termos do art. 62, §11, da Constituição Federal. Todavia, no caso sequer é possível alegar que foi conservada isenção concedida durante a vigência da MP 446/2008, pois, como já exposto, não houve concessão originária. Assim, também exigíveis as contribuições das competências 02/2009 a 08/2009.

### **Taxa SELIC**

A recorrente traz considerações acerca da ilegalidade e inconstitucionalidade do cálculo de juros moratórios pela SELIC.

No entanto, utilização da taxa SELIC para cálculo dos juros incidentes sobre os débitos tributários possui amparo na fundamentação trazida pela autoridade autuante, essencialmente no art. 239, II, do Regulamento da Previdência Social.

Trata-se de aplicação de normas especiais, em consonância com a permissão constante do art. 161, §1º, do Código Tributário Nacional – norma de caráter geral - no sentido de que os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês, somente se a lei não dispuser de modo diverso.

Esse entendimento está consolidado na esfera administrativa, ensejando a edição da Súmula CARF n.º 4, de observância vinculante para este Colegiado:

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

No mesmo sentido, o Supremo Tribunal Federal e o Superior Tribunal de Justiça, respectivamente sob o rito da repercussão geral e dos recursos repetitivos, pacificaram o entendimento no sentido da constitucionalidade e da legalidade da aplicação da Taxa Selic aos débitos tributários (STF, Tribunal Pleno, RE 582.461/SP, Rel. Min. GILMAR MENDES, DJ de 18/05/2011 e STJ, Primeira Seção, REsp 879.844/MG, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ de 25/11/2009). Tais posicionamentos também devem ser obrigatoriamente observados, por força do art. 62, §2º do Regimento Interno do CARF (Portaria MF n.º 343/15).

### **Multa moratória**

Em seu recurso, a autuada requer a exclusão da multa de mora, embora não traga em seu recurso argumentos relativos à matéria.

Como já observado pela decisão de piso, “a multa de mora foi aplicada na presente autuação com fundamento no artigo 35 da Lei n.º 8.212/91 (até 11/2008), nas competências em que a mesma se revelou mais benéfica ao contribuinte, como amplamente esclarecido pela autoridade fiscal em seu relatório”.

Dessa forma, não há fundamento para a exclusão da multa moratória.

### **Conclusão**

Pelo exposto, voto por:

- CONHECER do Recurso Voluntário; e
- No mérito, NEGAR PROVIMENTO ao Recurso.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lopes Araújo

### **Voto Vencedor**

Conselheira Andréa Viana Arrais Egypto, Redatora designada.

### **Mérito**

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênias para divergir do seu ponto de vista.

Conforme já destacado pelo Conselheiro Relator, de acordo com o Relatório Fiscal:

A entidade ao se declarar “Entidade Filantrópica, Beneficente de Assistência Social, Isenta da Contribuição Previdenciária” informou na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP o código 639 para o Fundo de Previdência e Assistência Social - FPAS e que possui o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEBAS, **contudo, sequer requereu à Receita Federal do Brasil a isenção das contribuições sociais porque no banco de dados informatizados do Sistema de Arrecadação, no módulo CONFILAN - Consulta a Entidades**

**Filantropias, da Secretaria da Receita Federal do Brasil não consta registro formal do pedido de isenção, portanto, não comprovou que detém o Ato Declaratório concedendo-lhe a isenção das contribuições sociais**, por isso, está sendo autuada com fulcro na Lei n.º 11.457, de 16/03/2007, publicada no Diário Oficial da União em 19/03/2007, a recolher contribuições sociais patronais e da complementação para acidentes do trabalho, calculadas sobre a massa salarial dos empregados

Como é cediço, a imunidade prevista no artigo 195, § 7º da Constituição Federal, a qual afasta a tributação das contribuições para a seguridade social das entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei, encontra-se materialmente prevista no artigo 14 do Código Tributário Nacional. Isso porque apenas a Lei Complementar é o veículo normativo próprio que pode regulamentar os requisitos materiais para a fruição da imunidade prevista no artigo 195, § 7º da Constituição Federal.

As normas dos artigos 194 e 195 da Constituição Federal que tratam do conceito de seguridade social e da forma de seu financiamento estão redigidas da seguinte forma:

Art. 194. A seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social.

[...]

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.

A propósito, as entidades beneficentes de assistência social são pessoas jurídicas de direito privado constituídas sob a forma de associações, e para tanto não têm por finalidade a busca pela vantagem econômica para seus fundadores, dirigentes e associados, na medida em que desenvolvem atividades econômicas em prol de terceiros objetivando promover sua integração à vida comunitária.

Nesse diapasão, cabe destacar que após longas disputas judiciais acerca das regras aplicáveis a aferição da imunidade tributária das entidades beneficentes de assistência social, o Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento dos Embargos no Recurso Extraordinário n.º 566.622/RS, entendeu por fixar a tese relativa ao Tema n.º 32 de 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.”

O Supremo determinou que o espaço normativo que subsiste para a lei ordinária diz respeito apenas à definição dos aspectos meramente procedimentais referentes à certificação, à fiscalização e ao controle administrativo, firmando entendimento de haver inconstitucionalidade formal do inciso III e dos §§ 3º, 4º e 5º do art. 55 da Lei n.º 8.212, de 1991, acrescidos pela Lei n.º 9.732, de 1998, por configurar a exigência elemento caracterizador do modo beneficente de atuação, de modo a atrair a regência de lei complementar, porém, mantendo hígido o dispositivo do inciso II da Lei n.º 8.212, de 1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei n.º 9.429, de 1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória n.º 2.187-13, de 2001 (ADIs 2228 e 2621, e RE 566.622/RS).

Nesse contexto cabe ainda destacar trechos do Voto do Ministro Gilmar Mendes na ADI 4480, ao fazer referência ao posicionamento já firmado no âmbito do STF, bem como a análise realizada quanto aos dispositivos da Lei nº 12.101, de 2009, questionados na referida ação:

"Igualmente, entendo que o caput do art. 18, que condiciona a certificação à entidade de assistência social que presta serviços ou realiza ações socioassistenciais 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"

[...]

Quanto ao art. 29 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: (...)

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.

A mesma conclusão não pode ser dada ao inciso VI do art. 29 supratranscrito, uma vez que estabelece prazo de obrigação acessória tributária, em discordância com o disposto no CTN. Deveria, portanto, estar previsto em lei complementar [...]. (STF, ADI 4480, Voto do Ministro Gilmar Mendes).

Diante dessa perspectiva decorrente do posicionamento firmado no STF, no sentido de que o espaço normativo que subsiste para a lei ordinária diz respeito apenas à definição dos aspectos meramente procedimentais referentes à certificação, à fiscalização e ao controle administrativo, passamos à análise do caso concreto, a partir da forma de realização do lançamento e da sua compatibilidade com o ordenamento jurídico, tomando como base o no art. 14 da CTN.

O lançamento é relativo ao período de 01/2006 a 06/2009, e foi perfectibilizado em 18/11/2009, na vigência do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, e foi motivado pelo fato de não constar registro formal do pedido de isenção e comprovar que detém o Ato Declaratório de isenção.

Conforme já asseverado a partir das decisões do STF, o requerimento de isenção é apenas um procedimento a ser realizado junto ao órgão, com vistas à análise e declaração da compatibilidade às regras da imunidade. No caso de não existir requerimento, cabe a realização do lançamento, transferindo-se à entidade o ônus de comprovar que atendia aos requisitos para a concessão da imunidade, tendo em vista a não apresentação do Ato Declaratório de Isenção.

Destaque-se ainda que a Recorrente não trouxe aos autos elementos de prova do cumprimento ao determinado no art. 14 do CTN, conforme estabelecido no inciso V e no § 6, do art. 55 da Lei n.º 8.212/1991, embora afirme ter cumprido as exigências, razão pela qual, para período de vigência do art. 55 do referido diploma legal, o lançamento é subsistente e deve ser mantido.

No entanto, para os fatos geradores relacionados ao período de 10/11/2008 a 11/02/2009, regia no ordenamento jurídico a Medida Provisória n.º 446/2008, que não exigia o requerimento de isenção protocolado junto à Receita Federal do Brasil. A exigência do requerimento somente voltou a vigorar a partir de 12/02/2009, com o retorno da vigência do art. 55 da Lei n.º 8.212, de 1991.

Cabe ainda ressaltar que, conforme asseverado no Recurso, a entidade afirma ter cumprido os requisitos da imunidade e ter obtido a renovação do CEBAS para o período de 12/05/2004 a 11/05/2007. O Cons. Relator acrescenta que o CNAS publicou a Resolução n.º 07/2009, de 03 de fevereiro de 2009, renovando o CEBAS da autuada de 06/09/2007 a 05/09/2010.

Nesse diapasão, em relação aos fatos geradores ocorridos no período de 10/11/2008 a 11/02/2009, abrangido pela vigência da MP n.º 446, de 2008, não se sustenta o lançamento sob o fundamento de não se detectar registro de requerimento de isenção e de não ter a entidade exibido Ato Declaratório de Isenção, tendo como premissa implícita que o gozo da isenção se dar apenas por certificação originária pelos Ministérios ou de deferimento certificação pendente do CEBAS e não mediante deferimento da renovação pendente do CEBAS.

Isso porque, esse entendimento, em última análise, atribui ao requerimento do § 1º do art. 55 da Lei n.º 8.212, de 1991, ultratividade e, principalmente, atribui a este dispositivo legal a natureza de requisito material para gozo da imunidade, a ofender a tese jurídica fixada no tema n.º 32 de repercussão geral.

Em relação às demais alegações da recorrente, acompanho o voto do Conselheiro Relator.

## **Conclusão**

Ante o exposto, CONHEÇO do Recurso Voluntário e DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO para excluir do lançamento o período de 11/2008 a 01/2009.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto

## **Declaração de Voto**

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro.

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênia para tecer as seguintes considerações.

Ao julgar o RE 566622/RS em 23/02/2017, o Ministro Marco Aurélio (relator) aditou seu voto, tendo então resumido a lide vertida no recurso extraordinário:

(...) o Tribunal local aplicou ao caso a redação original do artigo 55 da Lei nº 8.212/1991. Com base nele, fez ver que o recorrente não apresentou Certificado de Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social. Salientou a ausência de elementos probatórios a atestarem o preenchimento de todos os pressupostos legais.

Em voto, declarei a inconstitucionalidade de todo o artigo 55 do aludido diploma, concluindo pela incidência do artigo 14 do Código Tributário Nacional, cujos requisitos foram observados pela recorrente, conforme veiculado na sentença: (...)

O ministro Teori Zavascki entendeu constitucional o artigo 55, inciso II, da Lei nº 8.212/1991, afirmando que se limita a reger aspecto procedimental necessário ao atendimento das finalidades constitucionais da regra de imunidade. Assentou ser exigível, **por exemplo**, o Certificado de Registro de Entidade de Fins Filantrópicos. Daí porque desproveu o extraordinário.

A conclusão distinta alcançada por Sua Excelência no tocante a este extraordinário não decorre de questão de fato, mas, sim, de divergência quanto ao tema de fundo.

Ante o quadro, adito o voto para, esclarecido quanto ao alcance da divergência verificada, manter a conclusão no sentido do provimento do extraordinário, assegurando 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 respectiva execução fiscal.

*(destaquei)*

Ao julgar os Embargos de Declaração no RE 566.622/RS, a relatora do Acórdão, Ministra Rosa Weber, assim explicitou a contradição a ser afastada:

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, a tese 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.

Diante dessa contradição, a relatora, Ministra Rosa Weber, **adota o voto condutor das ADIs, do Ministro Teori Zavascki, para assentar com base nele a nova formulação à tese de repercussão geral**, e, a seguir concluir, transcrevo:

Neste ponto, tendo em vista a ambiguidade da sua redação, sugiro nova formulação que melhor espelhe, com a devida vênia, o quanto decidido por este Colegiado, com base no voto condutor do saudoso Ministro Teori Zavascki:

“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.”

Tal formulação vai ao encontro de recente decisão unânime deste Colegiado ao julgamento da ADI 1802/DF (...)

#### 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.**

Assim, ao reformular a tese relativa ao tema nº 32 de repercussão geral com base no voto condutor das ADIs, a Ministra Rosa Weber acolheu a tese do Ministro Teori Zavascki nas ADIs de haver inconstitucionalidade formal apenas do inciso III e dos §§ 3º, 4º e 5º do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, acrescidos pela Lei nº 9.732, de 1998, permanecendo hígido, sob o enfoque da constitucionalidade formal, o restante do dispositivo.

Sendo incontroverso nos autos do RE 566.622 que o recorrente não dispunha de Certificado de Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, apresentou-se como suficiente ao julgamento do caso concreto no âmbito dos embargos de declaração assentar a constitucionalidade do inciso II da Lei nº 8.212, de 1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei nº 9.429, de 1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001, pela adoção do decidido no conjunto das ADIs nº 2.028, 2.036, 2.228 e 2.621, estas três últimas apensadas a ADI nº 2.028, com base no voto condutor do Ministro Teori Zavascki nas ADIs.

Até certo ponto, considero como corretas as conclusões extraídas pela Procuradoria da Fazenda Nacional ao analisar o julgamento conjunto do Recurso Extraordinário nº 566.622/RS (tema nº 32 de repercussão geral) e das ADIs nº 2.028, 2.036, 2.228 e 2.621 com o escopo de identificação do conteúdo e dos limites de aplicação da tese jurídica de repercussão geral acolhida pelo STF (*ratio decidendi*), tal como estampadas no item 62 da **Nota SEI nº 17/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME**:

62. Aplicando-se os fundamentos determinantes extraídos desses julgados, chega-se às seguintes conclusões:

a) Enquadram-se nessa categoria de matéria meramente procedimental passível de previsão em lei ordinária, segundo o STF: (a.1) o reconhecimento da entidade como sendo de utilidade pública pelos entes (art. 55, I, da Lei nº 8.212, de 1991); (a.2) o estabelecimento de procedimentos pelo órgão competente (CNAS) para a concessão de registro e para a certificação[20] - Cebas (art. 55, II, da Lei 8.212, de 1991, na sua redação original e em suas sucessivas reedições c/c o art. 18, III e IV da Lei 8.742, de 1993, na redação original e na redação dada pelo art. 5º da Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001); (a.3) a escolha técnico-política sobre o órgão que deve fiscalizar o cumprimento da lei tributária referente à imunidade; (a.4) a exigência de inscrição da entidade em órgão competente (art. 9º, §3º, da Lei nº 8.742, de 1993, na redação original e na redação dada pelo art. 5º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001); (a.5) a determinação de não percepção de remuneração e de vantagens ou benefícios pelos administradores, sócios, instituidores ou benfeitores da entidade (art. 55, IV, da Lei nº 8.212, de 1991); e (a.6) a exigência de aplicação integral de eventual resultado operacional na promoção dos objetivos institucionais da entidade (art. 55, V, da Lei nº 8.212, de 1991)[21];

b) A delimitação do campo semântico “do modo beneficente de assistência social”, sujeita-se à regra de reserva de lei complementar, consoante o disposto no art. 146, II, da Carta Política;

c) A exigência de gratuidade total ou parcial na prestação dos serviços sociais é um elemento caracterizador do modo beneficente de atuação, de modo que atrai a regência de lei complementar. Citam-se, a título de exemplo, a concessão de bolsas de estudo e a oferta de leitos para o SUS;

d) Consequentemente, todas as outras previsões de contrapartidas a serem observadas pelas entidades também demandam a edição de lei complementar, em atenção à norma do art. 146, II, da CF; e

e) Por derradeiro, os arts. 4º, 5º e 7º da Lei nº 9.732, de 1998[22], também foram declarados formalmente nulos pela Corte, demonstrando que (e.1) a estipulação de um marco temporal para as condicionantes exigidas para a fruição da imunidade e (e.2) o cancelamento da imunidade aos que descumprirem os requisitos restringem a extensão da imunidade e requerem regulamentação por lei complementar. (...)

-----  
(...) [20] No julgamento do RE 428815 AgR, 1ª Turma, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, DJ de 24/6/05, compreendeu-se que a exigência de certificação instituída no art. 55, II, da Lei nº 12.101, de 2009, configura mero reconhecimento, pelo Poder Público, do preenchimento das condições de constituição e funcionamento, que devem ser atendidas para que a entidade receba o benefício constitucional.

[21] Observa-se que o disposto nos incisos IV e V do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, reproduzem o conteúdo dos incisos I e II do art. 14 do CTN, cuja aplicação à espécie foi de certa forma sinalizada pela Corte.

[22] Altera dispositivos das Leis nos 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Lei no 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e dá outras providências.

No item 69 da **Nota SEI nº 17/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME**, foi proposta a inclusão da matéria na lista de dispensa de contestação e recursos da Procuradoria-Geral, com fulcro no art. 19, VI, “a”, da Lei nº 10.522, de 2002, c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, nos termos seguintes:

### **1.23. Imunidades**

**h) Imunidade das entidades beneficentes de assistência social de que trata o art. 195, §7º, da CF. Constitucionalidade formal da Lei nº 8.212, de 1991.**

**Resumo:** O STF, no julgamento do tema 32 de repercussão geral, firmou a tese de que “A lei complementar é forma somente 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 observadas por elas”. Em razão disso, há espaço de conformação para o legislador ordinário disciplinar os aspectos procedimentais, consistentes na certificação, fiscalização e no controle administrativo, das entidades beneficentes de assistência social.

**Observação 1.** A tese firmada no tema 32 encontra-se em conformidade com o que restou decidido pela Corte nas ADIs n.º 2.028, n.º 2.036, n.º 2.228 e n.º 2.621, convertidas em ADPFs ao longo do julgamento, de modo que todos os incisos do art. 55, da Lei n.º 8.212, de 1991, com exceção do inciso III, foram considerados formalmente constitucionais pelo STF.

**Observação 2.** A validade da Lei n.º 12.101, de 2009, não foi apreciada em nenhum desses julgamentos. Decerto, esse diploma será avaliado no julgamento das ADIs n.º 4480 e n.º 4891. A primeira ação já foi julgada. No entanto, como o pedido de modulação temporal prospectiva do julgado, postulado nos embargos de declaração opostos pela União contra o seu mérito, ainda não foi examinado, é incabível por ora autorizar a dispensa de impugnação judicial no trato da matéria, assunto que será melhor explorado em parecer próprio. Os demais preceptivos dessa lei serão examinados pelo STF na ADI n.º 4891.

**Precedentes:** RE n.º 566.622/RS (tema 32 de repercussão geral) e as ADIs n.º 2.028, n.º 2.036, n.º 2.228 e n.º 2.621, convertidas em ADPFs ao longo do julgamento.

A Nota SEI n.º 17/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME foi aprovada pela Procuradora-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial e encaminhada à Secretaria da Receita Federal do Brasil e divulgada às unidades da PGFN<sup>1</sup>. Consulta ao site do CARF na *internet* (PÁGINA INICIAL > JURISPRUDÊNCIA > TRIBUNAIS SUPERIORES > REPERCUSSÃO GERAL) revela as delimitações das matérias julgadas em sede de repercussão geral conforme Notas Explicativas da PGFN, dentre elas constando referência expressa à Nota SEI n.º 17/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME<sup>2</sup>.

Para uma melhor compreensão da tese adotada pelo Supremo Tribunal Federal, devemos levar em conta o posteriormente decidido na ADI n.º 4480 em que se postulava a inconstitucionalidade dos arts. 1º; 13, parágrafos e incisos; 14, §§ 1º e 2º; 18, §§ 1º, 2º e 3º; 29 e seus incisos; 30; 31 e 32, § 1º, da Lei 12.101, de 2009, com a nova redação dada pela Lei 12.868, de 2013, mas se reconheceu apenas a inconstitucionalidade formal dos arts. 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; 29, VI, e do art. 31 da Lei 12.101, de 2009, com a redação dada pela Lei 12.868, de 2013, e a inconstitucionalidade material do art. 32, § 1º, da Lei 12.101, de 2009.

O Ministro Relator Gilmar Mendes, cujo voto na ADI n.º 4480 foi acolhido pela maioria, inicialmente discorreu sobre a jurisprudência do STF, com destaque para o julgamento dos embargos de declaração no RE-RG 566.622, transcrevo:

(...) por ocasião do julgamento dos embargos de declaração opostos contra o mérito do citado paradigma, RE-RG 566.622, que objetivou sanar divergências entre a tese fixada nesse julgado, segundo a qual “*Os requisitos para o gozo de imunidade hão de estar previstos em lei complementar*”, e o assentado nos julgamentos realizados em sede de

<sup>1</sup><https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/legislacao/decisoes-vinculantes-do-stf-e-do-stj-repercussao-geral-e-recursos-repetitivos/arquivos-e-imagens/nota-sei-no-17-2020.pdf>

<sup>2</sup>[https://carf.economia.gov.br/jurisprudencia/tribunais-superiores/arquivos-tribunais-superiores/materias\\_com\\_repercussao\\_geral-05-03-2021.pdf](https://carf.economia.gov.br/jurisprudencia/tribunais-superiores/arquivos-tribunais-superiores/materias_com_repercussao_geral-05-03-2021.pdf)

controle concentrado (ADIs 2.028, 2.036, 2.621 e 2.228) a respeito do tema, cujo trecho abaixo transcrito consta em todas as ementas:

“Aspectos meramente procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo continuam passíveis de definição em lei ordinária. A lei complementar é forma somente 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 observadas por elas”.

Em síntese, a contradição apontada limitava-se a definir se toda a forma de regulamentação a respeito de imunidades tributárias deve estar prevista em lei complementar, ou se aspectos meramente procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo podem ser regulados por lei ordinária.

Com efeito, o entendimento firmado a partir desse julgamento é de que aspectos procedimentais relativos à comprovação do cumprimento dos requisitos exigidos pelo art. 14 do Código Tributário Nacional podem ser tratados por meio de lei ordinária. Desse modo, a lei complementar é forma somente 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 observadas por elas.

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”.

(destaquei)

Assim, tendo por premissa o decidido nas ADIs 2.028, 2.036, 2.621 e 2.228 e RE-RG 566.622, o voto condutor do Ministro Gilmar Mendes passa a analisar os dispositivos questionados da Lei n.º 12.101, de 2009, sendo que em relação aos arts. 29 e 30 assevera:

Quanto ao art. 29 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: (...)

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.

A mesma conclusão não pode ser dada ao inciso VI do art. 29 supratranscrito, uma vez que estabelece prazo de obrigação acessória tributária, em discordância com o disposto no CTN. Deveria, portanto, estar previsto em lei complementar, (...)

Note-se que os incisos os incisos IV e V e que os parágrafos §§ 2º e 6º todos do art. 55 da Lei n.º 8.212, de 1991, guardam razoável correspondência para com incisos do art. 29 da Lei n.º 12.101, de 2009:

Lei n.º 8.212, de 1991, art. 55	Lei n.º 12.101, de 2009, na redação citada no voto do Min Gilmar Mendes
IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;	Art. 29, I – não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos, exceto no caso de associações assistenciais ou fundações, sem fins lucrativos, cujos dirigentes poderão ser remunerados, desde que atuem efetivamente na gestão executiva, respeitados como limites máximos os valores praticados pelo mercado na região correspondente à sua área de atuação, devendo seu valor ser fixado pelo órgão de deliberação superior da entidade, registrado em ata, com comunicação ao Ministério Público, no caso das fundações; (Redação dada pela Lei n.º 13.151, de 2015)
<p>V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais, apresentando anualmente ao Conselho Nacional da Seguridade Social relatório circunstanciado de suas atividades. (Redação Original)</p> <p>V - aplique 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. (Redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97).</p>	<p>Art. 29, II - aplique suas rendas, seus recursos e eventual superávit integralmente no território nacional, na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais;</p> <p>Art. 29, V - não distribua resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob qualquer forma ou pretexto;</p>
§ 2º A isenção de que trata este artigo não abrange empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja mantida por outra que esteja no exercício da isenção.	Art. 30. A isenção de que trata esta Lei não se estende a entidade com personalidade jurídica própria constituída e mantida pela entidade à qual a isenção foi concedida.
§ 6º A inexistência de débitos em relação às contribuições sociais é condição necessária ao deferimento e à manutenção da isenção de que trata este artigo, em observância ao disposto no § 3o do art. 195 da Constituição. (Incluído pela Medida Provisória n.º 2.187-13, de 2001).	Art. 29, III - apresente certidão negativa ou certidão positiva com efeito de negativa de débitos relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e certificado de regularidade do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS;

Destarte, a leitura do voto condutor proferido na ADI n.º 4480 corrobora o entendimento de que, por força da tese jurídica relativa ao tema 32 de repercussão geral, o art. 55 da Lei n.º 8.212, de 1991, deve ser compreendido à luz do critério eclético adotado pelo Ministro Teori Zavascki nas ADIs 2.028, 2.036, 2.621 e 2.228, convertidas em ADPFs, uma vez que, quando do julgamento conjunto dos embargos de declaração no RE-RG 566.622 e nas ADIs/ADPFs, a Corte adotou tal critério para reformular a tese relativa ao tema n.º 32, mas sem empreender a uma análise casuística dos incisos e parágrafos do art. 55 da Lei n.º 8.212, de 1991, à luz dessa reformulação, apenas declarando o inciso II expressamente constitucional e o inciso III e os parágrafos 3.º, 4.º e 5.º expressamente inconstitucionais, restando, por conseguinte, os demais incisos e parágrafos formalmente constitucionais na medida em que não interfiram na definição do modo beneficente de atuação, especificamente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem observadas, não se configurando, por óbvio, tal interferência quando houver respaldo no art. 14 da CTN.

Não acompanho, portanto, o entendimento de a tese jurídica firmada pelo STF no tema n.º 32 de repercussão geral significar a inconstitucionalidade formal da integralidade do art. 55 da Lei n.º 8.212, de 1991, excetuado o inciso II da Lei n.º 8.212, de 1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5.º da Lei n.º 9.429, de 1996 e pelo art. 3.º da Medida Provisória n.º 2.187-13, de 2001.

No caso concreto, o lançamento foi cientificado em 18/11/2009, quando vigente o art. 55 da Lei n.º 8.212, de 1991, e envolve contribuições da empresa relativas ao período de 01/2006 a 06/2009, sob a motivação de não constar registro formal de pedido de isenção e de não ter a entidade apresentado Ato Declaratório de Isenção.

A recorrente sustenta que possuía certificado de utilidade pública federal e Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), válido para o período de 12/05/2004 a 11/05/2007, bem como que teria protocolado pedido de renovação, a reunir, portanto, os requisitos para a imunidade das contribuições. Não nega ter deixado de requer a isenção ao INSS, sustentando, contudo, que faria jus à imunidade por preencher os requisitos para tanto.

Considero que o requerimento exigido no parágrafo primeiro do art. 55 da Lei n.º 8.212, de 1991, deva ser tido por exigência meramente procedimental destinada à declaração pelo órgão de fiscalização do atendimento das finalidades constitucionais da regra de imunidade, tendo o Ato Declaratório decorrente do requerimento natureza jurídica declaratória.

Destarte, ressalvada a comprovação de direito adquirido, a falta do requerimento do § 1.º do art. 55 da Lei n.º 8.212, de 1991, e do decorrente Ato Declaratório autorizava o imediato lançamento das contribuições com o relato do não atendimento ao disposto no § 1.º do art. 55 da Lei n.º 8.212, de 1991, cabendo à autuada o ônus de demonstrar o fato impeditivo ao lançamento, ou seja, de ser imune no período objeto do lançamento, uma vez que não apresentou o requerimento e, por conseguinte, não dispunha de Ato Declaratório.

O Ato Declaratório decorrente do requerimento em questão deve ser tido como de natureza jurídica declaratória em relação à imunidade, a significar possuir o condão de pré-constituir prova da imunidade a favor do contribuinte e impedir o imediato lançamento das contribuições ao tempo de vigência do art. 55 da Lei n.º 8.212, de 1991, havendo, a partir da data do protocolo do requerimento, marco veiculado no § 2.º, do art. 208 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 1999, a necessidade da emissão do chamado Ato Cancelatório de Isenção para a fiscalização poder empreender um lançamento de ofício juridicamente válido.

O §4º do art. 55 da Lei n.º 8.212, de 1991, foi declarado inconstitucional na ADI/ADPF n.º 2.028, sendo que sua eficácia estava suspensa desde o deferimento da liminar na ADI 2.028. Nesse contexto, o cancelamento de isenção previsto no Regulamento da Previdência Social retirava seu fundamento de validade da redação original do art. 55 da Lei n.º 8.212, de 1991, em especial de seu parágrafo primeiro. Assim, o Ato Cancelatório não tinha o condão de cancelar a imunidade, limitando-se a cancelar o anterior Ato Declaratório e que, a rigor, nada constituiria, pois o requerimento previsto no § 1º do art. 55 da Lei n.º 8.212, de 1991, deve ser compreendido como exigência meramente procedimental destinada à declaração pelo órgão de fiscalização do atendimento das finalidades constitucionais da regra de imunidade, a pré-constituir prova a favor da entidade e impedir o imediato lançamento de ofício.

O entendimento em tela não toma o requerimento como um requisito material ao gozo da imunidade, a observar as balizas fixadas na tese jurídica relativa ao tema n.º 32 de repercussão geral, em face das quais deve ser compreendido o art. 55, §1º, da Lei n.º 8.212, de 1991.

No caso concreto, não consta requerimento nos registros da autoridade lançadora e nem a autuada apresentou Ato Declaratório de Isenção, logo foi efetuado o lançamento com base em tais constatações, cabendo à entidade comprovar o fato impeditivo ao lançamento consistente na imunidade.

Apesar de sustentar atender aos requisitos para o gozo da imunidade, a entidade não comprovou nos autos, em relação ao período objeto do lançamento, o atendimento ao disposto no inciso V e no § 6, ambos do art. 55 da Lei n.º 8.212, de 1991, e ambos lastreados no art. 14 do CTN.

Logo, para período de vigência do art.55 da Lei n.º 8.212, de 1991, o lançamento é válido e deve ser mantido.

Para os fatos geradores ocorridos no período de 10/11/2008 a 11/02/2009, a matéria passou a ser regida pela MP n.º 446, de 2008, e com a sua rejeição, temos de ter em mente o disposto nos §§ 3º e 11 do art. 62 da Constituição Federal:

Art. 62 (...)

§ 3º As medidas provisórias, ressalvado o disposto nos §§ 11 e 12 perderão eficácia, desde a edição, se não forem convertidas em lei no prazo de sessenta dias, prorrogável, nos termos do § 7º, uma vez por igual período, devendo o Congresso Nacional disciplinar, por decreto legislativo, as relações jurídicas delas decorrentes. (Incluído pela Emenda Constitucional n.º 32, de 2001) (...)

§ 11. Não editado o decreto legislativo a que se refere o § 3º até sessenta dias após a rejeição ou perda de eficácia de medida provisória, as relações jurídicas constituídas e decorrentes de atos praticados durante sua vigência conservar-se-ão por ela regidas. (Incluído pela Emenda Constitucional n.º 32, de 2001) O

O art. 43<sup>3</sup> da MP n.º 446, de 2008, dispunha que os requerimentos de isenção protocolados perante a Receita Federal pendentes até a data de publicação da MP seguiriam o rito da legislação anterior.

---

<sup>3</sup> Art. 43. Os requerimentos para o reconhecimento da isenção protocolizados perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil, pendentes de apreciação até a data da publicação desta Medida Provisória, seguirão o rito estabelecido pela legislação precedente.

O art. 30<sup>4</sup> da MP n.º 446, de 2008, asseverava que a imunidade se consubstanciaria a contar da data da certificação pela autoridade competente (certificação originária de Ministério), desde que atendidas as disposições da Seção I de seu Capítulo.

O art. 40<sup>5</sup> da MP 446, de 2008, equiparava à certificação originária de Ministério responsável a certificação originária pendente solicitada ao CNAS, a ser apreciada pelo Ministério responsável, por força do art. 36 da MP 446, de 2008.

Por fim o art. 37<sup>6</sup> da MP 446, de 2008, estabelecia que os pedidos de renovação de CEBAS pendentes seriam automaticamente deferidos.

Não há na MP n.º 446, de 2008, regra expressa de equiparação do CEBAS renovado automaticamente ao certificado a que se refere o art. 30 da MP n.º 446, de 2008.

Assim, para o período de tramitação da MP 446, de 2008, a imunidade poderia seguir a sistemática do art. 55 da Lei n.º 8.212, de 1991, se houvesse pedido pendente ou se a entidade já possuísse Ato Declaratório, nesta última hipótese valendo-se da perda de eficácia da MP n.º 446, de 2008. Nesse contexto, seria pertinente a motivação do lançamento de não constar requerimento nos registros da autoridade lançadora e nem de a atuada ter apresentado Ato Declaratório de Isenção.

Contudo, além dessas duas hipóteses, há a de constituição da imunidade segundo o regramento da MP n.º 446, de 2008<sup>7</sup>, conservando-se as relações jurídicas constituídas e decorrentes de atos praticados durante sua vigência por ela regidas<sup>8</sup>. A fiscalização não afastou tal situação. Logo, poderíamos cogitar de o lançamento estar insuficientemente motivado por não se ter imputado a não configuração da imunidade nos moldes do art. 30 da MP n.º 446, de 2008.

Após refletir sobre esse ponto, concluo que esse ônus não seria da fiscalização, pois o lançamento não foi regido pelo art. 31<sup>9</sup> da MP n.º 446, de 2008, uma vez cientificado em 18/11/2009, sendo, por conseguinte, suficiente a motivação adotada, eis que, em face da

<sup>4</sup> Art. 30. O direito à isenção das contribuições sociais poderá ser exercido pela entidade a contar da data da sua certificação pela autoridade competente, desde que atendidas as disposições da Seção I deste Capítulo.

<sup>5</sup> Art. 40. A concessão originária deferida na forma do art. 36 será reconhecida como certificação da entidade para efeitos da isenção de que trata esta Medida Provisória, desde que atendidos os demais requisitos nela previstos.

<sup>6</sup> Art. 37. Os pedidos de renovação de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social protocolizados, que ainda não tenham sido objeto de julgamento por parte do CNAS até a data de publicação desta Medida Provisória, consideram-se deferidos.

Parágrafo único. As representações em curso no CNAS propostas pelo Poder Executivo em face da renovação referida no caput ficam prejudicadas, inclusive em relação a períodos anteriores.

<sup>7</sup> CAPÍTULO III

DA ISENÇÃO

Seção I

Dos Requisitos

Art. 28 (...)

Art. 29 (...)

Seção II

Da Concessão e do Cancelamento

Art. 30. O direito à isenção das contribuições sociais poderá ser exercido pela entidade a contar da data da sua certificação pela autoridade competente, desde que atendidas as disposições da Seção I deste Capítulo.

<sup>8</sup> Constituição, art. 62, §§ 3º e 11.

<sup>9</sup> Art. 31. 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 O lançamento terá como termo inicial a data da ocorrência da infração que lhe deu causa.

§ 2o O disposto neste artigo obedecerá ao rito processual do Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972.

legislação vigente ao tempo do lançamento, o lançamento poderia ser efetuado sem um anterior Ato de Cancelamento de Isenção quando não se estiver diante de direito adquirido ou de Ato Declaratório de Isenção, cabendo à entidade a demonstração de dispor de imunidade por prova pré-constituída consubstanciada no Ato Declaratório (ou de requerimento pendente posteriormente a gerar Ato Declaratório) ou por se inserir na parte inicial do § 1º<sup>10</sup> do art. 55 da Lei n.º 8.212, de 1991, sendo que o direito adquirido nesse contexto não se consubstancia no decorrente da Lei n.º 3.577, de 1959 conjugado com o Decreto-Lei n.º 1.572, de 1977, mas no advindo da constituição de imunidade durante o período de tramitação da MP n.º 446, de 2008, a também gerar efeitos para o período posterior (a ser necessário Ato Cancelatório, sob pena de invalidade do imediato lançamento de ofício), ou seja, até o início de vigência do art. 32, caput e § 2º<sup>11 12</sup>, da Lei n.º 12.101, de 2009.

Por conseguinte, não há que se falar em ultra-atividade do art. 55, § 1º, da Lei n.º 8.212, de 1991, mas em aplicação contemporânea ao momento do lançamento e aplicado nos estritos limites do § 1º<sup>13</sup> do art. 144 do CTN, e nem há que se falar em transformação de exigência procedimental em requisito material de imunidade, uma vez que, caso demonstrados pela recorrente os requisitos materiais em relação a qualquer um dos períodos dos fatos geradores (entre 01/2006 e 06/2009), não se sustentará o lançamento sob a motivação de não constar requerimento de isenção nos registros da autoridade lançadora e nem de a atuada ter apresentado Ato Declaratório de Isenção.

A recorrente alegou cumprir os requisitos da imunidade, destacando ter obtido a renovação do CEBAS para o período de 12/05/2004 a 11/05/2007. O Cons. Relator acrescenta que o CNAS publicou a Resolução n.º 07/2009, de 03 de fevereiro de 2009, renovando o CEBAS da atuada de 06/09/2007 a 05/09/2010.

Considerando-se que não houve declaração de inconstitucionalidade em relação aos arts. 30, 36, 37, 40 e 43 da MP n.º 446, de 2008, a interpretação relativa à renovação do CEBAS empreendida pelo Cons. Relator pode ser invocada dentro dos limites da literalidade do texto normativo da MP n.º 446, de 2008 (CTN, art. 111), restando afastada por esse motivo a configuração da imunidade sob as regras da MP n.º 446, de 2008, devendo ser lembrado que a certificação não é o único requisito veiculado na MP n.º 446, de 2008.

<sup>10</sup> § 1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.

<sup>11</sup> 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.

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

<sup>12</sup> Apesar do recente julgamento dos embargos de declaração opostos contra o mérito da ADI n.º 4480, em face do atual estágio de seu andamento processual, considero que, no presente momento, ainda não se possa concluir por haver decisão definitiva. De qualquer forma, quando pudermos concluir por haver decisão definitiva, a declaração de inconstitucionalidade material do § 1º do art. 32 da Lei n.º 12.101, de 2009, não implicará na impossibilidade de lavratura do auto de infração com relato dos fatos que demonstram o não atendimento dos requisitos da imunidade, uma vez que não houve declaração da inconstitucionalidade do caput e nem do § 2º do art. 32 da Lei n.º 12.101, de 2009, mas apenas a declaração de inconstitucionalidade do § 1º e sob o fundamento de a “suspensão automática” ofender a garantia do contraditório e da ampla defesa. Destarte, a suspensão do direito à imunidade e a decorrente constituição das contribuições estarão condicionadas ao resultado da lide resultante de uma eventual impugnação administrativa do auto de infração, assegurando-se, destarte, o exercício do contraditório e da ampla defesa (Lei n.º 12.101, de 2009, caput e § 2º do art. 32).

<sup>13</sup> § 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.

Essa lembrança é relevante, pois, embora alegue a imunidade, a recorrente não comprovou seja no período de Lei n.º 8.212, de 1991, seja no período de tramitação da MP n.º 446, de 2008, o efetivo preenchimento nas competências objeto de lançamento dos requisitos inciso V e no § 6, ambos do art. 55 da Lei n.º 8.212, de 1991, também presentes no art. 28, III e VI, da MP n.º 446, de 2008, todos lastreados no art. 14 do CTN.

Em relação às demais alegações da recorrente, acompanho os termos do voto do Conselheiro Relator.

Isso posto, VOTO por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro