



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



**Processo nº** 15983.000067/2011-66  
**Recurso** Especial do Procurador e do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9202-011.068 – CSRF / 2ª Turma**  
**Sessão de** 18 de dezembro de 2023  
**Recorrentes** FAZENDA NACIONAL E CENTRO DE APRENDIZAGEM E MOBILIZAÇÃO PROFISSIONAL E SOCIAL – CAMPS  
FAZENDA NACIONAL E CENTRO DE APRENDIZAGEM E MOBILIZAÇÃO PROFISSIONAL E SOCIAL – CAMPS

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. AUSÊNCIA DE DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. IMPOSSIBILIDADE.

Se os fatos tratados no acórdão recorrido e no acórdão paradigma são essencialmente distintos, não há divergência jurisprudencial em razão de anterior inexistência de similitude fática, portanto, não resta preenchido o necessário requisito para conhecimento

RECURSO ESPECIAL FAZENDA NACIONAL. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. CONHECIMENTO.

Diante da comprovação do alegado dissídio jurisprudencial, em razão da divergência de entendimentos entre os acórdãos paradigmas e o acórdão recorrido, em situações fáticas similares, mostra-se imperioso o conhecimento do Recurso Especial.

PREVIDENCIÁRIO. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. PRESSUPOSTOS MATERIAIS FRUIÇÃO. PRECEDENTE SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.RE 566.622.

No julgamento conjunto dos embargos de declaração no RE 566.622 e nas ADI's 2.028, 2.036, 2.621 e 2.228, convertidas em ADPFs, o STF reformulou a tese relativa ao tema nº 32, declarando o inciso II do art. 55 da Lei nº 8.212/91, 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, expressamente constitucional e o inciso III e os parágrafos 3º, 4º e 5º, alterado e acrescidos pela Lei nº 9.732, de 1998, 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 do CTN.

Quanto aos dispositivos vigentes à época dos fatos geradores, não houve declaração de inconstitucionalidade em relação ao art. 55, incisos I, II, IV, V, § 1º, da Lei n.º 8.212/91.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencido o conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso, que não conhecia. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento, vencido o conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso, que negava provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão n.º 9202-011.067, de 18 de dezembro de 2023, prolatado no julgamento do processo 15983.000069/2011-55, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Marcelo Milton da Silva Risso, Mario Hermes Soares Campos, Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Regis Xavier Holanda (Presidente).

## **Relatório**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Tratam-se de Recursos Especiais interpostos pela Fazenda Nacional e pelo Contribuinte em face de Acórdão e de embargos de declaração, que julgaram procedente o recurso voluntário do contribuinte.

A ementa do Acórdão recorrido e de embargos estão assim transcritos e registrados, *verbis*:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

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

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). ILEGITIMIDADE PASSIVA. CONTESTAÇÃO. EFEITO DEVOLUTIVO. INOVAÇÃO RECURSAL. INADMISSIBILIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.*

*A parte do lançamento com a qual o contribuinte concorda ou não a contesta expressamente em sua impugnação torna-se incontroversa e definitiva na esfera administrativa. Afinal, inadmissível o CARF inaugurar apreciação de matéria*

*desconhecida do julgador de origem, porque não impugnada, eis que o efeito devolutivo do recurso abarca somente o decidido pelo órgão "a quo".*

**PAF. LANÇAMENTO. REQUISITOS LEGAIS. CUMPRIMENTO. NULIDADE. INEXISTENTE.**

*Cumpridos os pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e tendo o autuante demonstrado de forma clara e precisa os fundamentos da autuação, improcede a arguição de nulidade quando o auto de infração contém os requisitos contidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto.*

**PAF. INCONSTITUCIONALIDADES. APRECIÇÃO. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 2. APLICÁVEL.**

*Compete ao poder judiciário aferir a constitucionalidade de lei vigente, razão por que resta inócua e incabível qualquer discussão acerca do assunto na esfera administrativa. Ademais, trata-se de matéria já sumulada neste Conselho.*

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

*Diante de declaração de inconstitucionalidade assentada pelo STF no julgamento do RE nº 566.622, tem-se que é insubsistente o lançamento fundamentado na falta de requerimento feito junto ao INSS - § 1º do art. 55 da Lei nº 8.212/91. CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN). LANÇAMENTO. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL. ASPECTOS MATERIAIS. REGRA GERAL.*

**VIGÊNCIA. DATA DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. ASPECTOS PROCEDIMENTAIS. PODER DE INVESTIGAÇÃO. AMPLIAÇÃO. RETROATIVIDADE. VINCULAÇÃO. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (STF). RECURSO EXTRAORDINÁRIO (RE) Nº 601.314/SP (TEMA 225 DA REPERCUSSÃO GERAL). SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (STJ). RECURSO ESPECIAL (RESP) Nº 1.134.665/SP (TEMA 275 DOS RECURSOS REPETITIVOS).**

*Tratando-se dos aspectos de natureza material do lançamento, aplica-se a lei vigente na data de ocorrência do respectivo fato gerador, ainda que posteriormente modificada ou revogada. Contudo, os aspectos procedimentais que ampliam os poderes de investigação ou as garantias do crédito tributário, inaugurados na legislação superveniente são de aplicação imediata, desde que vigentes na época da prática do correspondente procedimento fiscal.*

**MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. PREVISÃO LEGAL. SÚMULA CARF. ENUNCIADOS NºS 4 E 108. APLICÁVEIS.**

*O procedimento fiscal que ensejar lançamento de ofício apurando imposto a pagar, obrigatoriamente, implicará cominação de multa de ofício e juros de mora. MULTA DE OFÍCIO. PREVISÃO LEGAL. REDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. No lançamento de ofício, regra geral, aplica-se a multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco) por cento, a qual somente é reduzida nos casos previsto na legislação tributária.*

**OBRIGAÇÕES PRINCIPAL E ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. GFIP. APRESENTAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. FATOS GERADORES. TOTALIDADE. DADOS NÃO CORRESPONDENTES. PENALIDADES ASSOCIADAS. EXIGÊNCIAS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INOVAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BÊNIGNA. APLICÁVEL.**

*Aplica-se o instituto da retroatividade benigna relativamente às penalidades associadas correspondentes aos fatos geradores ocorridos até 30 de novembro de 2008, exigidas mediante lançamentos de ofício pelo descumprimento das obrigações principal e acessória do contribuinte informar mensalmente, por meio da GFIP, os dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.*

**PAF. RECURSO VOLUNTÁRIO. NOVAS RAZÕES DE DEFESA. AUSÊNCIA. FUNDAMENTO DO VOTO. DECISÃO DE ORIGEM. FACULDADE DO RELATOR.**  
*Quando as partes não inovam em suas razões de defesa, o relator tem a faculdade de adotar as razões de decidir do voto condutor do julgamento de origem como fundamento de sua decisão.*

**DA ALEGADA FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DA OCORRÊNCIA DOS FATOS GERADORES. INOCORRÊNCIA.**

*Cabe à Impugnação demonstrar com base nos documentos legais que está obrigada a produzir, guardar e exhibir - folhas de pagamento, GFIP e livros contábeis - que os valores (bases-de-cálculo) considerados não corresponderiam aos efetivamente apurados ou que seus procedimentos são de tal natureza que não configuram infração às obrigações legais previstas no artigo 55 da Lei 8.212/1991. Simples alegações, fundadas em considerações genéricas, não têm o condão de invalidar os dados obtidos em documentos, cujas responsabilidades pelo preparo e apresentação, são do próprio Contribuinte. APLICAÇÃO DO PARÁGRAFO TERCEIRO DO ARTIGO 33 DA LEI 8.212/91 O Contribuinte é obrigado à apresentação não apenas dos livros contábeis, devidamente formalizados, mas também à apresentação de todos os respectivos documentos fiscais. Consta que nenhuma das duas exigências foi integralmente cumprida. Ao contrário. As circunstâncias, a quantidade de fatos, relatos (constados por auditoria e por interventores judiciais nomeados), o volume de documentos, em contraposição com os incipientes argumentos oferecidos pelo Contribuinte, caracterizam plenamente a ocorrência dos requisitos legais constantes do parágrafo terceiro do artigo 33 da Lei 8.212/91, legitimando o procedimento fiscal adotado.*

*Acórdão de Embargos de Declaração de iniciativa do Conselheiro n.º 2402-010.662*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

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

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO. OMISSÃO.**

*Verificado no acórdão embargado contradição entre o resultado do julgamento e o voto apresentado pelo Relator e omissão em não expressar o conhecimento, se integral ou parcial, do recurso voluntário, cabe seu acolhimento para saná-la.*

**ARGUMENTOS DE DEFESA. PRINCÍPIO DA EVENTUALIDADE DA DEFESA. INOVAÇÃO EM SEDE DE RECURSO. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.**

*Por força do princípio processual da eventualidade da defesa, o contribuinte deve alegar toda a matéria de defesa que tiver na impugnação, pena de não mais poder fazê-lo em momento posterior em face do fenômeno processual da preclusão consumativa. Em consequência, o argumento de defesa somente levantado no recurso voluntário não pode ser conhecido, nos termos dos arts. 16 e 17 do Decreto n.º 70.235/72.*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos, com efeitos infringentes, para sanar a contradição apontada no Acórdão n.º*

*2402-010.444, de modo que passe a constar no dispositivo da decisão e no voto vencedor que o recurso voluntário foi conhecido parcialmente, não se conhecendo da alegação quanto à ilegitimidade passiva.*

O recurso é tempestivo e a Fazenda Nacional alega dissídio jurisprudencial em relação a seguinte matéria em que foi dado seguimento pelo despacho de admissibilidade, para tratarmos do seguinte tema/assunto: **Isenção - A constitucionalidade do art. 55 da Lei nº 8.212/1991 e seus dispositivos, à luz da decisão do STF no julgamento do RE 566.622.** Enquanto do contribuinte a matéria a ser discutida de acordo com despacho é em relação a **b) Extensão da imunidade às contribuições devidas a terceiros.**

Intimado, o contribuinte apresentou contrarrazões que, além de indicar a análise de uma questão de ordem pública relacionada à superveniência da lei complementar 187/2021 que determina a extinção dos débitos tributários, (art. 41 da LC), trata do não conhecimento do recurso pela ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e o paradigma e no mérito defende a manutenção do acórdão na parte recorrida.

A PGFN foi intimada e apresentou contrarrazões de recurso especial pedindo a manutenção do acórdão recorrido.

## **Voto Vencido**

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto condutor consignado no acórdão paradigma como razões de decidir. Deixa-se de transcrever a parte vencida do voto do relator, que pode ser consultada no acórdão paradigma e deverá ser considerada, para todos os fins regimentais, inclusive de pré-questionamento, como parte integrante desta decisão, transcrevendo-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado.

Quanto ao conhecimento do Recurso Especial apresentado pelo Contribuinte, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto do relator do acórdão paradigma:

### **RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE**

#### **Conhecimento**

Quanto ao conhecimento do apelo especial do contribuinte, está relacionado a cobrança de terceiros e sua imunidade, entendendo que não deve ser conhecido. (Paradigmas 2301-007.956 e 2301-008.299)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

MUNIDADE OUTORGADA ÀS INSTITUIÇÕES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. ARTIGO 195, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 55, DA LEI Nº 8.212/91 DECLARADA PELO STF NO RE Nº 566.622. CONSTITUCIONALIDADE DO ART. 55, II DA LEI Nº 8.212/91 A lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo artigo 195, parágrafo 7º, da Constituição, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas. É Constitucional o artigo 55, II, da Lei 8.212/1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo artigo 5º da Lei 9.429/1996 e pelo artigo 3º da Medida Provisória 2.187-13/2001. IMUNIDADE OUTORGADA ÀS INSTITUIÇÕES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. EXTENSIVIDADE AOS SEUS ESTABELECIMENTOS. A isenção das contribuições sociais usufruída pela entidade é extensiva às suas dependências e estabelecimentos, e às obras de construção civil, quando por ela executadas e destinadas a uso próprio IMUNIDADE OUTORGADA ÀS INSTITUIÇÕES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. ISENÇÃO. Durante a vigência da isenção pelo atendimento cumulativo aos requisitos constantes dos incisos I a V do caput do art. 55 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 199, deferida pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, pela Secretaria da Receita Previdenciária ou pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, não são devidas pela entidade beneficente de assistência social as contribuições sociais previstas em lei a outras entidades ou fundos APLICAÇÃO ART. 62 REGIMENTO INTERNO CARF. DECISÃO JUDICIAL APLICÁVEL DE EFEITO GERAL. Uma vez que haja decisão judicial com efeito geral, que seja aplicável ao caso concreto analisado, deve os membros das turmas de julgamento observar e respeitar os ditames preconizados

#### ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/08/2009

IMUNIDADE/ISENÇÃO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. IMPOSSIBILIDADE DE APRESENTAÇÃO DE PEDIDO ADMINISTRATIVO PARA RECONHECIMENTO DE IMUNIDADE/ISENÇÃO ANTES DO DEFERIMENTO DO CEAS. CEBAS DEFERIDO QUANDO JÁ REVOGADO O § 1º DO ART. 55 DA LEI 8.212/91 PELA MP 446/2008. DISPENSA DE FORMALIZAÇÃO DE PEDIDO ADMINISTRATIVO PARA RECONHECIMENTO DE IMUNIDADE/ISENÇÃO. MANUTENÇÃO DA VALIDADE DOS ATOS PRATICADOS NA VIGÊNCIA DA MP 446/2008. Não era viável a apresentação do pedido de reconhecimento de imunidade/isenção antes do deferimento do CEAS. O art. 48 da MP n. 446/2008 revogou o exposto no art. 55 da Lei n. 8.212/1991, dispensando a formalização de pedido administrativo perante o órgão fazendário para fins de reconhecimento da imunidade/isenção das contribuições previdenciárias. Os atos praticados durante a vigência da MP 446/2008 permaneceram válidos, diante da ausência de edição, pelo Congresso Nacional, de Decreto que discipline as relações jurídicas formadas durante a vigência da MP. No caso, o CEAS foi deferido apenas em 23/01/2009 e 03/02/2009, quando já estava em vigor a MP n. 446/2008, ou seja, já não era necessária a apresentação do pedido de reconhecimento de imunidade/isenção. Considerando que o ato de concessão do CEAS retroagiu seus efeitos à data do protocolo do requerimento (17/05/2005), não pode ser mantida a atuação a atuação no período compreendido entre janeiro/2008 e agosto/2009. IMUNIDADE OUTORGADA ÀS INSTITUIÇÕES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. ISENÇÃO. Durante a vigência da isenção não são

devidas pela entidade beneficente de assistência social as contribuições sociais previstas em lei a outras entidades ou fundos.

Avaliando ambos os paradigmas juntados entendo que não há divergência da tese relacionada à extensão da imunidade às contribuições de terceiros e portanto entendo pelo seu não conhecimento.

Diante do exposto, não conheço do Recurso especial do contribuinte.

## Voto Vencedor

Quanto ao conhecimento e ao mérito do Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado do acórdão paradigma:

Peço licença ao ilustre conselheiro relator para divergir do seu entendimento, em relação ao conhecimento e ao mérito do Recurso Especial do Fazenda Nacional.

### Conhecimento

De acordo com o Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial de e-fls. 763 a 794, a questão devolvida a este Colegiado restringe-se à discussão sobre: **Isenção - A constitucionalidade do art. 55 da Lei nº 8.212/1991 e seus dispositivos, à luz da decisão do STF no julgamento do RE 566.622.**

Em sessão plenária de 04/10/2021, foi julgado o Recurso Voluntário do contribuinte em epígrafe, tendo sido proferida decisão consubstanciada no Acórdão nº 2402- 010.444 (fls. 652/697), cuja ementa transcrevo na parte que interessa ao julgamento:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

(...)

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

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

A decisão teve o seguinte dispositivo:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar os lançamentos referentes aos DEBCADs 37.312.938-6 e 37.312.939-4. Vencidos os Conselheiros Francisco Ibiapino Luz (relator) e Denny Medeiros da Silveira, que negaram provimento ao recurso, e vencidas as Conselheiras Renata Toratti Cassini e Ana Cláudia Borges de Oliveira, que deram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Márcio Augusto Sekeff Sallem.

Foram apresentados embargos de declaração de iniciativa de Conselheiro para sanear contradição e omissão verificada, conforme despacho de 22/10/2021, às folhas 698/701.

No julgamento dos embargos de declaração, foi proferido o acórdão 2402-010.660 (fls. 703/709), do qual transcrevemos a ementa e parte dispositiva:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO. OMISSÃO.

Verificado no acórdão embargado contradição entre o resultado do julgamento e o voto apresentado pelo Relator e omissão em não expressar o conhecimento, se integral ou parcial, do recurso voluntário, cabe seu acolhimento para saná-la.

ARGUMENTOS DE DEFESA. PRINCÍPIO DA EVENTUALIDADE DA DEFESA. INOVAÇÃO EM SEDE DE RECURSO. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.

Por força do princípio processual da eventualidade da defesa, o contribuinte deve alegar toda a matéria de defesa que tiver na impugnação, pena de não mais poder fazê-lo em momento posterior em face do fenômeno processual da preclusão consumativa. Em consequência, o argumento de defesa somente levantado no recurso voluntário não pode ser conhecido, nos termos dos arts. 16 e 17 do Decreto n.º 70.235/72.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos, com efeitos infringentes, para sanar a contradição apontada no Acórdão n.º 2402-010.444, de modo que passe a constar no dispositivo da decisão e no voto vencedor que o recurso voluntário foi conhecido parcialmente, não se conhecendo da alegação quanto à ilegitimidade passiva.

Os autos foram encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em 07/12/2021 (fl. 710) e, em 20/01/2022 (fl. 760) retornaram com Recurso Especial (fls. 711/759), dentro do prazo de quinze dias estabelecido pelo RICARF, anexo II, artigo 68. Desse modo, é tempestivo o recurso interposto.

A fim de demonstrar a divergência, a Fazenda Nacional apresenta como paradigmas os acórdãos 2401-009.252 e 2202-008.492, os quais constam do sítio do CARF e não foram reformados pela Câmara Superior de Recursos Fiscais até a data de interposição do Recurso Especial.

Da análise dos acórdãos recorrido e paradigmas, verifica-se a similitude fática capaz de ensejar a divergência jurisprudencial suscitada pela Fazenda Nacional.

Em todos os casos, trata-se de lançamento de contribuições previdenciárias contra entidades que não cumpriram algum dispositivo do art. 55, da Lei nº 8.212/1991, relativo a fatos geradores ocorridos na vigência do artigo citado.

No caso do acórdão **recorrido**, o lançamento se deu ao argumento de que a entidade não teria cumprido os requisitos previstos nos **incisos IV e V, do art. 55 da Lei nº 8.212/1991**.

No recorrido, o entendimento foi no sentido de que após o julgamento do RE 566.622/RS pelo STF, **foi assentada a constitucionalidade apenas do inciso II do art. 55 da Lei 8.212/91**.

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

No segundo paradigma, o lançamento ocorreu ante a inexistência de requerimento do reconhecimento do direito à isenção, conforme preceitua o **§ 1º do art. 55 da Lei nº 8.212/1991**.

Quanto aos paradigmas, entendeu-se que após o julgamento do STF, **foi reconhecida a inconstitucionalidade do inciso III e dos §§ 3º, 4º e 5º do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, sendo que os demais itens do dispositivo**, por se referirem a aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo seriam passíveis de definição em lei ordinária, razão pela qual permaneceriam **formalmente constitucionais**.

A divergência se dá quanto ao entendimento a respeito do alcance da decisão do STF no julgamento do RE 566.622, quanto à constitucionalidade do art. 55 da Lei nº 8.212/1991, seus incisos e parágrafos.

Conclui-se, assim, que a Fazenda Nacional logrou êxito em demonstrar a divergência jurisprudencial aventada em seu recurso especial.

Diante do exposto, devidamente cumpridos os requisitos de admissibilidade previstos no art. 67 do Anexo II do RICARF, voto por CONHECER do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

**Mérito**

Conforme relatado, o lançamento se deu ao argumento de que a entidade não teria cumprido os requisitos previstos nos **incisos IV e V, do art. 55 da Lei nº 8.212/1991**.

Em seus fundamentos o relator nega provimento ao pleito da Fazenda Nacional, ao argumento de que apenas inciso II do art. 55 da Lei 8.212/91 seria constitucional.

29 – Portanto, a única matéria a ser discutida é a aplicação da decisão do E. STF ao caso, como pontuou a PGFN em suas razões recursais, não havendo questionamentos quanto as matérias disponíveis no relatório fiscal, e por conta disso, em vista que pela interpretação acima o E. STF manteve a constitucionalidade de apenas do inciso II do art. 55 da Lei 8.212/91 que trata de assuntos de fiscalização, certificação e controle administrativo, se não fosse assim não teria qualificado o art. 55, II como constitucional, sendo que a meu ver, pensar de forma diversa estaríamos contra as razões de decidir do próprio STF quando diz que: *que cabe à lei complementar definir o modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas no art. 195, § 7º, da CF*.

30 – No meu entendimento os demais incisos do art. 55 da Lei 8.212/91 trazem matérias específicas relacionadas à lei complementar havendo a necessidade de se verificar no caso os termos do art. 14 do CTN. Portanto o voto recorrido está de acordo com o que exposto na *ratio decidendi* pelo E. STF afastando o art. 55, IV e V da Lei 8.212/91 e por isso nego provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Contudo, discordo de seu posicionamento.

A constitucionalidade desses dispositivos foi levada à discussão nas ADI's 2028, 2036, 2228 e 2621, 4480 e do Recurso Extraordinário (RE) 566.622, os quais foram julgados em conjunto no STF, cujas decisões foram esclarecidas e consolidadas no julgamento dos aclaratórios do RE 566.622, pela Ministra Rosa Weber, de onde se extrai os seguintes trechos (Destques no original):

Satisfeitos os pressupostos extrínsecos, passo à análise conjunta do mérito dos embargos de declaração opostos nos autos da **ADI 2.028**, da **ADI 2.036**, da **ADI 2.621**, da **ADI 2.228** e do **RE 566.622**, indagando se não é o caso de se converter o julgamento dos **embargos de declaração** em **questão de ordem**, a fim de se sanar as apontadas disparidades de entendimento entre processos apregoados e julgados conjuntamente, mas que, da forma como lavrados, podem ensejar questionamentos, como ensejaram, quanto ao que efetivamente decidido em cada um deles. Julgadas em conjunto as cinco ações ora apregoadas, a partir das mesmas manifestações, restaram assentados, de um lado, no RE, e de outro, nas ADIs convertidas em ADPF, teses jurídicas contraditórias.

Nos acórdãos consubstanciadores do julgamento das ações objetivas, restou consignado que aspectos meramente 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.

Ocorre que, a partir das mesmas manifestações dos integrantes deste Colegiado, restou estampada, no acórdão formalizador do julgamento do recurso extraordinário n.º 566.622, sob o rito da repercussão geral (tema n.º 32), tese sugestiva de que toda e qualquer normatização relativa às entidades beneficentes de assistência social, inclusive sobre aspectos meramente procedimentais, há de ser veiculada mediante lei complementar.

Tal é o cerne da controvérsia. Não à toa, ao passo que a pretensão deduzida nos embargos de declaração opostos ao acórdão de julgamento

do recurso extraordinário é, em síntese, a prevalência da tese afirmada ao julgamento das ações objetivas, os embargos de declaração opostos nessas ações veiculam pretensões diametralmente opostas, a buscar a prevalência da tese assentada no recurso extraordinário.

[...]

Na ADI 2028, ajuizada pela CNS, foi requerida a declaração da inconstitucionalidade (i) do art. 1.º da Lei n.º 9.732/1998, na parte em que alterou a redação do art. 55, III, da Lei n.º 8.212/1991 e lhe acresceu os §§ 3.º, 4.º e 5.º; e (ii) dos arts. 4.º, 5.º e 7.º da Lei n.º 9.732/1998.

Em sua extensão está integralmente contido o objeto da ADI 2036, ajuizada pela CONFENEN, em que requerida a declaração da inconstitucionalidade (i) do art. 1.º da Lei n.º 9.732/1998, na parte em que alterou a redação do art. 55, III, da Lei n.º 8.212/1991 e lhe acresceu os §§ 3.º, 4.º e 5.º; e (ii) dos arts. 4.º e 5.º da Lei n.º 9.732/1998.

Quase coincidentes, os objetos das citadas ações somente não são idênticos porque, na **ADI 2036**, ao contrário da **ADI 2028**, não há impugnação específica ao **art. 7.º da Lei n.º 9.732/1998**.

Na **ADI 2228**, pede-se a declaração da inconstitucionalidade:

(i) do art. 55, II, da Lei 8.212/1991, tanto na redação original quanto na redação que lhe foi dada pelo art. 5.º da Lei 9.429/1996;

(ii) do art. 55, III, da Lei 8.212/1991, na redação que lhe foi dada pela Lei 9.732/1998; e

(iii) do art. 18, III e IV da Lei 8.742/1993;

(iv) dos arts. 2.º, IV, e 3.º, VI e §§ 1.º e 4.º, e 4.º, caput e parágrafo único do Decreto 2.536/1998 e, subsidiariamente, dos arts. 1.º, IV, 2.º, IV, e §§ 1.º e 3.º, e 7.º, § 4.º, do Decreto n.º 752/1993.

Na **ADI 2621** foram veiculados os pedidos de:

(i) declaração de inconstitucionalidade do art. 3.º da Medida Provisória n.º 2.187-13/2001, na parte em que alterou o art. 55, II, da Lei n.º 8.212/1991;

(ii) declaração de inconstitucionalidade parcial, sem redução de texto, dos arts. 3.º e 5.º da Medida Provisória n.º 2.187-13/2001, na parte em que alteraram o art. 55, II, da Lei n.º 8.212/1991 e os arts. 9.º e 18, III e IV, da Lei n.º 8.742/1993, a fim de fixar a exegese de que “o Conselho Nacional de Assistência Social, ao proceder o registro e a concessão de certificado de entidade beneficente de assistência social, está sujeito tão-somente à exigência de prova de que: a) a entidade atende aos requisitos do art. 14 do CTN; b) tem por objetivo as atividades enumeradas no art. 203 da CF ou qualquer outra destinada a assegurar os meios de vida à população em geral; c) independentemente de exercer sua atividade institucional

mediante remuneração, atende também gratuitamente a carentes, na medida dos recursos disponíveis da própria entidade”; e

(iii) declaração de inconstitucionalidade dos arts. 2º, IV, 3º, VI, e §§ 1º e 4º, e 4º, caput e parágrafo único, do Decreto nº 2.536/1998 e, subsidiariamente, dos arts. 1º, IV, 2º, IV, e §§ 1º e 3º, e 7º, § 4º, do Decreto nº 752/1993/1998.

Os pedidos deduzidos nestas duas (ADI 2228 e ADI 2621) ações diretas sobrepõem-se nos seguintes pontos: art. 18, III e IV da Lei 8.742/1993 e arts. 2º, IV, e 3º, VI e §§ 1º e 4º, e 4º, caput e parágrafo único do Decreto 2.536/1998, e, subsidiariamente, arts. 1º, IV, 2º, IV, e §§ 1º e 3º, e 7º, § 4º, do Decreto nº 752/1993.

Apresentados de forma **consolidada**, os seguintes dispositivos normativos foram impugnados no conjunto das ações:

(i) art. 55, II, da Lei 8.212/1991, na redação original;

(ii) art. 55, II, da Lei 8.212/1991, na redação que lhe foi dada pelo art. 5º da Lei 9.429/1996;

(iii) art. 55, II, da Lei nº 8.212/1991, na redação que lhe foi dada pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001;

(iv) art. 18, III e IV da Lei 8.742/1993, na redação original;

(v) arts. 9º, § 3º, e 18, III e IV, da Lei nº 8.742/1993, na redação dada pelo art. 5º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001;

(vi) art. 1º da Lei nº 9.732/1998, na parte em que alterou a redação do art. 55, III, da Lei nº 8.212/1991 e lhe acresceu os §§ 3º, 4º e 5º;

(vii) arts. 4º, 5º e 7º da Lei nº 9.732/1998.

(viii) arts. 2º, IV, e 3º, VI e §§ 1º e 4º, e 4º, caput e parágrafo único do Decreto 2.536/1998 e, subsidiariamente, os arts. 1º, IV, 2º, IV, e §§ 1º e 3º, e 7º, § 4º, do Decreto nº 752/1993.

O resultado dos julgamentos das aludidas arguições, conforme consta nas respectivas certidões de julgamento, foi proclamado nos seguintes termos:

ADI 2.028:

“Decisão: O Tribunal, por maioria, conheceu da ação direta como arguição de descumprimento de preceito fundamental, vencidos os Ministros Roberto Barroso, Dias Toffoli, Cármen Lúcia e Marco Aurélio. No mérito, por unanimidade e nos termos do voto Ministro Teori Zavascki, o Tribunal julgou procedente o pedido, para declarar a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei 9.732/1998, na parte em que alterou a redação do art. 55, inciso III, da Lei 8.212/1991 e acrescentou-lhe os §§ 3º, 4º e 5º, bem como dos arts. 4º, 5º e 7º da Lei 9.732/1998. Aditou seu voto o Ministro Marco Aurélio, para, vencido na preliminar de conversão da ação direta em arguição de descumprimento de preceito fundamental, assentar a inconstitucionalidade formal do art. 55, inciso III, da Lei 8.212/1991, na redação conferida pelo art. 1º da Lei 9.732/1998. Redigirá o acórdão a Ministra Rosa Weber. Ausente, justificadamente, o Ministro Roberto Barroso, que proferiu voto em assentada anterior. Impedido o Ministro Gilmar Mendes.

Presidiu o julgamento a Ministra Cármen Lúcia. **Plenário, 02.03.2017.**”  
(destaquei)

## ADI 2.036:

“Decisão: O Tribunal, por maioria, conheceu da ação direta como arguição de descumprimento de preceito fundamental, vencidos os Ministros Roberto Barroso, Dias Toffoli, Cármen Lúcia e Marco Aurélio. No mérito, por unanimidade e nos termos do voto Ministro Teori Zavascki, o Tribunal julgou procedente o pedido, para declarar a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei 9.732/1998, na parte em que alterou a redação do art. 55, inciso III, da Lei 8.212/1991 e acrescentou-lhe os §§ 3º, 4º e 5º, bem como dos arts. 4º, 5º e 7º da Lei 9.732/1998. Aditou seu voto o Ministro Marco Aurélio, para, vencido na preliminar de conversão da ação direta em arguição de descumprimento de preceito fundamental, assentar a inconstitucionalidade formal do art. 55, inciso III, da Lei 8.212/1991, na redação conferida pelo art. 1º da Lei 9.732/1998. Redigirá o acórdão a Ministra Rosa Weber. Ausente, justificadamente, o Ministro Roberto Barroso, que proferiu voto em assentada anterior. Impedido o Ministro Gilmar Mendes. Presidiu o julgamento a Ministra Cármen Lúcia. Plenário, 02.03.2017.”

## ADI 2.621:

“Decisão: O Tribunal, por maioria, conheceu da ação direta como arguição de descumprimento de preceito fundamental, vencidos os Ministros Roberto Barroso, Dias Toffoli, Cármen Lúcia e Marco Aurélio. No mérito, por maioria e nos termos do voto Ministro Teori Zavascki, julgou parcialmente procedente o pedido, para declarar a inconstitucionalidade dos arts. 2º, inciso IV; 3º, inciso VI, § 1º e § 4º; art. 4º, parágrafo único, todos do Decreto 2.536/1998; assim como dos arts. 1º, inciso IV; 2º, inciso IV, e § 1º e § 3º; e 7º, § 4º, do Decreto 752/1993, vencido, em parte, o Ministro Marco Aurélio, que julgava o pedido totalmente procedente. Nesta assentada o Ministro Marco Aurélio aditou seu voto. Redigirá o acórdão a Ministra Rosa Weber. Ausente, justificadamente, o Ministro Roberto Barroso, que proferiu voto em assentada anterior. Impedido o Ministro Gilmar Mendes. Presidiu o julgamento a Ministra Cármen Lúcia. Plenário, 02.03.2017.”

## ADI 2.228:

“Decisão: O Tribunal, por maioria, conheceu da ação direta como arguição de descumprimento de preceito fundamental, vencidos os Ministros Roberto Barroso, Dias Toffoli, Cármen Lúcia e Marco Aurélio. No mérito, por maioria e nos termos do voto Ministro Teori Zavascki, julgou parcialmente procedente o pedido, para declarar a inconstitucionalidade dos arts. 2º, inciso IV; 3º, inciso VI, § 1º e § 4º; art. 4º, parágrafo único, todos do Decreto 2.536/1998; assim como dos arts. 1º, inciso IV; 2º, inciso IV, e § 1º e § 3º; e 7º, § 4º, do Decreto 752/1993, vencido, em parte, o Ministro Marco Aurélio, que julgava o pedido totalmente procedente. Nessa assentada o Ministro Marco Aurélio aditou seu voto. Redigirá o acórdão a Ministra Rosa Weber. Ausente, justificadamente, o Ministro Roberto Barroso, que proferiu voto em assentada anterior. Impedido o Ministro Gilmar Mendes. Presidiu o julgamento a Ministra Cármen Lúcia. Plenário, 02.03.2017.”

Considerado o que estampado nos dispositivos transcritos, o Plenário desta Corte, em jurisdição abstrata e objetiva, declarou a inconstitucionalidade dos seguintes preceitos normativos:

(i) art. 1º da Lei nº 9.732/1998, na parte em que alterou a redação do art. 55, III, da Lei nº 8.212/1991 e lhe acresceu os §§ 3º, 4º e 5º;

(ii) arts. 4º, 5º e 7º da Lei nº 9.732/1998;

(iii) arts. 2º, IV, e 3º, VI e §§ 1º e 4º, e 4º, caput e parágrafo único do Decreto 2.536/1998;

(iv) arts. 1º, IV, 2º, IV, e §§ 1º e 3º, e 7º, § 4º, do Decreto nº 752/1993.

Não há referência, nas aludidas certidões, todavia, aos seguintes preceitos, impugnados nas **ADIs 2.621 e 2.228**:

(i) art. 55, II, da Lei 8.212/1991, na redação original;

(ii) art. 55, II, da Lei 8.212/1991, na redação que lhe foi dada pelo art. 5º da Lei 9.429/1996;

(iii) art. 55, II, da Lei nº 8.212/1991, na redação que lhe foi dada pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001;

(iv) art. 18, III e IV da Lei 8.742/1993, na redação original;

(v) arts. 9º, § 3º, e 18, III e IV, da Lei nº 8.742/1993, na redação dada pelo art. 5º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001.

Em conjunto com as mencionadas ações de competência originária desta Corte, foi julgado o **RE 566.622**, sob a relatoria do Ministro Marco Aurélio. Ao dar provimento ao recurso extraordinário para restabelecer a sentença prolatada no primeiro grau de jurisdição, a Corte, à luz dos **arts. 146, II, e 195, § 7º, da Carta Política**, afastou, por inobservância da reserva de lei complementar, a regência do **art. 55 da Lei nº 8.212/1991**, em favor da incidência da regra do **art. 14 do CTN**, no tocante à caracterização das entidades beneficentes de assistência social. Em seguida, foi adotada a seguinte tese de repercussão geral: “Os requisitos para o gozo de imunidade hão de estar previstos em lei complementar”. Eis o teor da parte dispositiva dessa decisão, conforme se extrai da respectiva certidão de julgamento:

RE 566.622:

“Decisão: 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.**”

Foi questionada, nas ADIs 2028 e 2036, a constitucionalidade (i) do art. 1º da Lei nº 9.732/1998, na parte em que alterou a redação do art. 55, III, da Lei nº 8.212/1991 e lhe acresceu os §§ 3º, 4º e 5º; e (ii) dos arts. 4º, 5º e 7º da Lei nº 9.732/1998; tanto no tocante à sua forma quanto ao seu conteúdo.

[...]

O Ministro Teori Zavascki votou pela **procedência total** das **ADIs 2028 e 2036** (acompanhando o Ministro Joaquim Barbosa), bem como pela **procedência parcial** das **ADIs 2621 e 2228** (divergência pontual), para declarar a inconstitucionalidade dos seguintes preceitos normativos:

(i) art. 1º da Lei nº 9.732/1998, na parte em que alterou a redação do art. 55, III, da Lei nº 8.212/1991 e lhe acresceu os §§ 3º, 4º e 5º;

(ii) arts. 4º, 5º e 7º da Lei nº 9.732/1998;

(iii) arts. 2º, IV, e 3º, VI e §§ 1º e 4º, e 4º, caput e parágrafo único do Decreto 2.536/1998;

(iv) arts. 1º, IV, 2º, IV, e §§ 1º e 3º, e 7º, § 4º, do Decreto nº 752/1993.

Afirmou, por outro lado, a inocorrência de vício de inconstitucionalidade – formal ou material – a macular os seguintes dispositivos (julgando as ações **improcedentes** quanto a eles):

(i) o art. 55, II, da Lei 8.212/1991, na redação original;

(ii) o art. 55, II, da Lei 8.212/1991, na redação que lhe foi dada pelo art. 5º da Lei 9.429/1996;

(iii) o art. 55, II, da Lei nº 8.212/1991, na redação que lhe foi dada pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001;

(iv) o art. 18, III e IV da Lei 8.742/1993, na redação original; e

(v) o arts. 9º, § 3º, e 18, III e IV, da Lei nº 8.742/1993, na redação dada pelo art. 5º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001.

No tocante ao **RE 566.622**, votou para que lhe fosse **negado provimento**, com os seguintes fundamentos:

“(…) É que, conforme explicitado, **há também um domínio jurídico suscetível de disciplina por lei ordinária**, como o que diz respeito à outorga a determinado órgão da competência de fiscalizar, mediante a emissão de certificado, o suprimento dos requisitos para fruição da imunidade do **art. 195, §7º, da CF**. E ficou expresso, no acórdão recorrido, que a demandante não satisfaz uma das exigências validamente previstas pela Lei 8.212/1991, a saber, a do seu art. 55, I, de obtenção de título de utilidade pública federal. Isso é bastante para manter a autoridade do acórdão recorrido, frustrando a pretensão recursal.”

Por fim, propôs a seguinte tese de **repercussão geral** para o **Tema 32**:

“A reserva de lei complementar aplicada à regulamentação da imunidade tributária prevista no art. 195, § 7º, da CF limita-se à definição de contrapartidas a serem observadas para garantir a finalidade beneficente dos serviços prestados pelas entidades de assistência social, o que não impede seja o procedimento de habilitação dessas entidades positivado em lei ordinária.”

[...]

**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.

[...]

Decorre da leitura dos votos proferidos nas assentadas em que julgadas, conjuntamente, as **ADIs 2028, 2036, 2228 e 2621**, bem como do **RE 566.622**, que a maioria do Colegiado reconhece a necessidade de lei complementar para a

caracterização das imunidades propriamente ditas, admitindo, contudo, que questões procedimentais sejam regradadas mediante da legislação ordinária.

Além disso, não há propriamente uma divergência entre os votos dos Ministros Joaquim Barbosa e Teori Zavaski. As teses em geral convergem, embora em uma extensão maior quanto aos preceitos efetivamente reputados inconstitucionais.

Como já enfatizado, a questão de fundo subjacente a todas essas ações de controle abstrato – ADIs convertidas em ADPFs – bem como ao **RE 566.622**, julgado sob o rito da **repercussão geral**, diz respeito à legitimidade de dispositivos da **legislação ordinária** para estabelecer requisitos e procedimentos a serem cumpridos para fins de enquadramento na qualificação de **entidades beneficentes de assistência social**, de que trata o **art. 195, § 7º, da CF**, in verbis:

[...]

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 Zavaski, 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**.

[...]

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 Zavaski:

“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** (Relator Ministro Dias Toffoli, julgamento em 12.4.2018, Tribunal Pleno, DJ 03.5.2018), em que reafirmada a jurisprudência reiterada desta Casa no sentido de reconhecer **legítima a atuação do legislador ordinário, no trato de questões procedimentais, desde que não interfira com a própria caracterização da imunidade**. Confira-se:

“Ação direta de inconstitucionalidade. Pertinência temática verificada. Alteração legislativa. Ausência de perda parcial do objeto. Imunidade. **Artigo 150, VI, “c”**,

**da CF. Artigos 12, 13 e 14 da Lei nº 9.532/97. Requisitos da imunidade. Reserva de lei complementar. Artigo 146, II, da CF. Limitações constitucionais ao poder de tributar. Inconstitucionalidades formal e material. Ação direta parcialmente procedente.** Confirmação da medida cautelar. 1. Com o advento da Constituição de 1988, o constituinte dedicou uma seção específica às “limitações do poder de tributar” (art. 146, II, CF) e nela fez constar a imunidade das instituições de assistência social. Mesmo com a referência expressa ao termo “lei”, não há mais como sustentar que inexistente reserva de lei complementar. No que se refere aos impostos, o maior rigor do quórum qualificado para a aprovação dessa importante regulamentação se justifica para se dar maior estabilidade à disciplina do tema e dificultar sua modificação, estabelecendo regras nacionalmente uniformes e rígidas. 2. **A necessidade de lei complementar para disciplinar as limitações ao poder de tributar não impede que o constituinte selecione matérias passíveis de alteração de forma menos rígida, permitindo uma adaptação mais fácil do sistema às modificações fáticas e contextuais, com o propósito de velar melhor pelas finalidades constitucionais. Nos precedentes da Corte, prevalece a preocupação em respaldar normas de lei ordinária direcionadas a evitar que falsas instituições de assistência e educação sejam favorecidas pela imunidade. É necessário reconhecer um espaço de atuação para o legislador ordinário no trato da matéria.** 3. **A orientação prevalecente no recente julgamento das ADIs nº 2.028/DF, 2.036/DF, 2.228/DF e 2.621/DF é no sentido de que os artigos de lei ordinária que dispõem sobre o modo beneficente (no caso de assistência e educação) de atuação das entidades acobertadas pela imunidade, especialmente aqueles que criaram contrapartidas a serem observadas pelas entidades, padecem de vício formal, por invadir competência reservada a lei complementar. Os aspectos procedimentais necessários à verificação do atendimento das finalidades constitucionais da regra de imunidade, tais como as referentes à certificação, à fiscalização e ao controle administrativo, continuam passíveis de definição por lei ordinária.** 4. São inconstitucionais, por invadir campo reservado a lei complementar de que trata o art. 146, II, da CF: (i) a alínea “f” do § 2º do art. 12, por criar uma contrapartida que interfere diretamente na atuação da entidade; o art. 13, caput, e o art. 14, ao prever a pena se suspensão do gozo da imunidade nas hipóteses que enumera. 5. Padece de inconstitucionalidade formal e material o § 1º do art. 12 da Lei nº 9.532/97, com a subtração da imunidade de acréscimos patrimoniais abrangidos pela vedação constitucional de tributar. 6. Medida cautelar confirmada. Ação direta julgada parcialmente procedente, com a declaração i) da inconstitucionalidade formal da alínea f do § 2º do art. 12; do caput art. 13; e do art. 14; bem como ii) da inconstitucionalidade formal e material do art. 12, § 1º, todos da Lei nº 9.532/91, sendo a ação declarada improcedente quanto aos demais dispositivos legais.”

#### 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 n.º 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.

Ao fim do julgamento dos Embargos de Declaração a decisão ficou assim redigida:

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 n.º 8.212/1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei n.º 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). Ausente, justificadamente, o Ministro Celso de Mello. Presidência do Ministro Dias Toffoli. Plenário, 18.12.2019.

Portanto, os excertos acima transcritos demonstram que no que diz respeito às ADI's venceu a tese apresentada pelo Ministro Teori Zavaski, que declarou inconstitucional apenas **o apenas inciso III e §§ 3º, 4º e 5º do art. 55 da Lei n.º 8.212/1991**, acrescidos pela Lei n.º 9.732/1998; No RE 566.622, os Embargos foram providos em parte, reconhecendo a constitucionalidade do inciso II do art. 55 da Lei n.º 8.212/91, uma vez que no RE havia tido por inconstitucional.

Nesse sentido, quanto aos dispositivos vigentes à época dos fatos geradores, não houve declaração de inconstitucionalidade em relação ao art. 55, incisos I, II, IV, V, § 1º, da Lei n.º 8.212/91.

Considerando que, no caso dos autos, restou comprovado o descumprimento dos **incisos IV e V, do art. 55 da Lei n.º 8.212/1991**, é de se **dar provimento** ao apelo fazendário para restabelecer o lançamento fiscal.

Ante ao exposto, voto por conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, e no mérito, dar-lhe provimento.

## Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e dar-lhe provimento; e de não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda – Presidente Redator