



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15983.000069/2011-55
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº **9202-011.067 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 18 de dezembro de 2023
Recorrentes 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 nº 8.212/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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 (relator), que não conhecia. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento, vencido o conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso (relator), que negava provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

(assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Redatora Designada

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

Relatório

01 – Tratam-se de Recursos Especiais interpostos pela Fazenda Nacional e pelo Contribuinte em face do V. Acórdão de n.º 2402-010.444, de 04 de outubro de 2021, da Colenda 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção e dos embargos de declaração de conselheiro n.º 2402-010.660, que julgou o recurso voluntário do contribuinte que por maioria deu-lhe provimento para discussão sobre os AIOP 37.312.938-6 (Empresa) incidentes sobre a remuneração de segurados (empregados e contribuintes individuais) na forma de utilidades (pagamentos a título de despesas médicas), AIOP 37.312.939-4 (Segurados) incidentes sobre a remuneração na forma de utilidades (pagamentos a título de despesas médicas e com alimentação) e AIOP 37.312.940-8 (Terceiros) incidentes sobre a remuneração paga na forma de utilidades (pagamentos a título de despesas médicas e com alimentação) mantido.

02 - 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 BENIGNA. 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 exibir - 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 nº 2402-010.660

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.

03 – O recurso é tempestivo e a Fazenda Nacional alega dissídio jurisprudencial em relação a seguinte matéria em que foi dado seguimento pelo despacho de admissibilidade de e-fls. 763/794, para tratarmos do seguinte tema/assunto: **Isenção - A constitucionalidade do art. 55 da Lei n.º 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 de e-fls. 875/884 é em relação a **b) Extensão da imunidade às contribuições devidas a terceiros.**

04 – Abaixo peço vênica para reproduzir parte do despacho de admissibilidade que trata bem da matéria a ser debatida:

“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 n.º 8.212/1991, seus incisos e parágrafos.

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

No julgamento do recurso voluntário, deu-se provimento parcial ao pleito, para cancelar os lançamentos referentes aos Decads 37.312.938-6 e 37.312.939-4, sendo que esse último se refere à contribuição dos segurados. Observa-se que o Decad 37.312.940-8 que foi mantido no lançamento se refere à contribuição destinada a outras entidades e fundos (terceiros).”

05 – Intimado, o contribuinte apresentou contrarrazões às e-fls. 801/829 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.

06- A PGFN foi intimada e apresentou contrarrazões de recurso especial às e-fls. 891/893 pedindo a manutenção do acórdão recorrido. Esse processo trata-se de paradigma ao processo PAF 15983.000067/2011-66. Sendo esse o relatório do necessário.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL

07 – No presente caso existem DEBCADs lançados nos PAF 15983000067/2011-66 (apenso a esse paradigma) e PAF 15983000068/2011-19 (este será julgado nessa sessão e conforme o resultado do julgamento desse caso o resultado é aplicável aquele) e nesse caso está sendo discutidos apenas a isenção, não há questionamento sobre o mérito dos lançamentos de cada rubrica a saber:

- 1. Lançamento DEBCAD 37.312.938-6, para constituição de créditos tributários relativos a contribuições previdenciárias, incidentes sobre a remuneração de segurados (empregados e contribuintes individuais) na forma de utilidades (pagamentos a título de despesas médicas).*
- 2. Lançamento DEBCAD 37.312.939-4, para constituição de créditos tributários relativos a contribuições previdenciárias de segurados (empregados e contribuintes individuais), incidentes sobre a remuneração na forma de utilidades (pagamentos a título de despesas médicas e com alimentação).*
- 3. Lançamento DEBCAD 37.312.940-8, para constituição de créditos tributários relativos a contribuições para terceiros/outras entidades, incidentes sobre a remuneração paga na forma de utilidades (pagamentos a título de despesas médicas e com alimentação).*

08 – Há questionamentos sobre o conhecimento do recurso especial da Fazenda Nacional diante dos paradigmas Ac. 2401-009.252 e 2202-008.492.

B – Conhecimento

Paradigmas Ac. 2401-009.252 e . 2202-008.492

09 –Abaixo reproduzo a ementa de ambos os paradigmas respectivamente:

Ac. 2401-009.252

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009 IMUNIDADE. ENTIDADES BENEFICENTES. RE-RG 566.622.

Por força do decidido pelo Supremo Tribunal Federal em relação ao tema n.º 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, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei 9.429, de 1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória n.º 2.187- 13, de 2001, expressamente constitucional e o inciso III e os parágrafos 3º, 4º e 5º, alterado e acrescidos pela Lei n.º 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.

PREVIDENCIÁRIO. IMUNIDADE COTA PATRONAL. LEI Nº 12.101/2009. DECISÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. ADI nº 4480. CONSTITUCIONALIDADE.

Os incisos I, II, III, IV, V, VII e VIII do artigo 29 da Lei nº 12.101/2009 foram considerados constitucionais pela Suprema Corte, tendo em vista se amoldarem as condições previstas no artigo 14 do Código Tributário Nacional. In casu, tendo sido constatada a inobservância dos requisitos constantes da legislação considerada inconstitucional, não há como enquadrar a entidade como imune.

CONTRIBUIÇÃO SAT/RAT/GILRAT. COMPLEMENTAÇÃO TÉCNICA DA LEI.

A análise do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, especificamente do inciso II, alíneas a, b e c, e do o § 3º, revela que a lei, fixando parâmetros e padrões, reservou ao regulamento a complementação técnica da lei, inexistindo delegação pura, mas atribuição à autoridade administrativa para aferir dados, em concreto, para a boa aplicação da lei.

CONTRIBUIÇÕES PARA TERCEIROS. SALÁRIO-EDUCAÇÃO. FNDE. SÚMULA STF. 732. RE-GR 660.933.

É constitucional a cobrança da contribuição do salário-educação, seja sob a Carta de 1969, seja sob a Constituição Federal de 1988, e no regime da Lei 9.424, de 1996.

CONTRIBUIÇÕES PARA TERCEIROS. INCRA. REsp nº 977.058. Súmula STJ nº 516.

A contribuição de intervenção no domínio econômico para o INCRA, devida por empregadores rurais e urbanos, não foi extinta pelas Leis nº 7.787, de 1989, nº 8.212, de 1991, e nº 8.213, de 1991.

CONTRIBUIÇÕES PARA TERCEIROS. SEBRAE. RE-RG 635.682.

A contribuição destinada ao Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - Sebrae possui natureza de contribuição de intervenção no domínio econômico e não necessita de edição de lei complementar para ser instituída. PAF. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Com arrimo nos artigos 62 e 72, e parágrafos, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula nº 2, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. IMPOSSIBILIDADE DE DISCUSSÃO NO ÂMBITO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais (Súmula CARF nº 28).”

Ac. 2202-008.492

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. INOBSERVÂNCIA DO PARÁGRAFO PRIMEIRO DO ART. 55 DA LEI Nº 8.212/91. NORMA DE FISCALIZAÇÃO E CONTROLE. REGRAMENTO VIA LEI ORDINÁRIA. DECISÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL COM REPERCUSSÃO GERAL. ED NO RE 566.622/RS.

Nos termos do decidido pelo STF no julgamento dos ED no RE n.º 566.622/RS, aspectos procedimentais referentes à fiscalização e controle administrativo das entidades são passíveis de definição em lei ordinária.

A inexistência de pedido de isenção requerido ao INSS obsta o reconhecimento como entidade imune, já que não cumpridos os termos do § 1º do art. 55 da Lei 8.212/91.”

Paradigma Ac. 2401-009.252

10 – O contribuinte apresenta quanto ao conhecimento dois enfoques para esse paradigma: diz que ele trata de questão de IRPF e alega que ele tratou da questão sob o enfoque da Lei 12.101/09 (objeto da ADI 4480 e n.º 4891) e não disposta na Nota SEI n.º 17/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME (que trata dos efeitos do julgamento do RE 566.622 e citada no Paradigma), sendo que o período de apuração do auto de infração em que se debruçou a turma paradigmática foi de 01/01/2009 a 31/12/2009, enquanto o acórdão recorrido tem o período de 01/01/2006 a 31/12/2007, anterior à legislação interpretada no paradigma.

11 – Sobre o assunto do IRPF avaliando os lançamentos indicados no relatório do acórdão paradigma, não vejo lançamento de IRPF, mas apenas de contribuição previdenciária, talvez na formalização do Acórdão teria ocorrido mero erro material na reprodução da ementa, quanto a indicação da matéria, fato que não resulta em nenhum prejuízo à análise do paradigma, portanto, afasto essa questão levantada.

12 – Sobre o segundo assunto e, entendo que esse seja de maior relevância, é sobre a análise da Lei 12.101/09, o contribuinte discorre sobre o assunto em suas contrarrazões da seguinte forma, com grifos desse relator:

“Além disso, o redator designado para proferir o voto vencedor do acórdão paradigma, utiliza a presunção de constitucionalidade dos incisos IV e V do art. 55 da Lei 8.212/91, tão somente, pela alegada "razoável correspondência" aos dispositivos do art. 29 da Lei 12.101/2009, que foram declarados constitucionais pela ADI 4480.

É nesse momento, que o acórdão paradigma 2401-009.252, refere-se ao inciso IV do art. 55 da Lei 8.212/91. Porém tal dispositivo não consta na capitulação da infração objeto de análise do acórdão paradigma, conforme se verifica no relatório realizado naqueles autos. Além disso, a constitucionalidade dos requisitos para obtenção da imunidade à luz do art. 29 da Lei 12.101/2009, não pode ser refletida aos art. 55 da Lei 8.212/91, por mera deliberalidade interpretativa do Conselheiro, conforme suscitado nas razões de decidir do acórdão paradigma.

Sequer pode-se cogitar a análise da constitucionalidade (ADI 4480), que analisou os dispositivos da Lei 12.101/2009, pois os requisitos materiais dispostos no art. 29, não alcançam fatos geradores ocorridos no período de 2006 e 2007, como é o caso dos autos. Frisa-se que, no acórdão paradigma, demonstra-se a interpretação da lei no tempo, pois os fatos geradores que culminaram no lançamento são relativos a 01/01/2009 a 31/12/2009. Neste período, para fins de aferição da imunidade tributária, é possível constatar a vigência de outras normas além do disposto no art. 55 da Lei 8.212/91, que elencam requisitos para fruição da imunidade, quais sejam: Medida Provisória 446/2008 e Lei n.º 12.101/2009.

Diferente do caso concreto, onde o acórdão recorrido analisou tão somente a inconstitucionalidade dos incisos IV e V do art. 55 da Lei 8.212/91, pois, na hipótese, os fatos geradores (01/01/2006 a 31/12/2007) ocorreram muito antes da publicação da MP 446/2008 e da Lei 12.101/2009. Logo, o raciocínio trazido pela Fazenda no Recurso Especial, mediante a utilização do primeiro acórdão paradigma, não deve ser conhecido, por nítida ausência de similitude fática.

Conclui-se que o primeiro acórdão paradigma não possui a mesma capitulação legal do constante no acórdão recorrido e, diferente do que entendeu o Presidente da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF ao proferir o despacho de admissibilidade, não se trata de aplicabilidade do art. 55 da Lei 8.212/91, sobre o mesmo período de fatos geradores. Não há similitude fática adequada a amparar a pretensão da Fazenda Nacional.”

13 – Diz o voto recorrido sobre os fatos:

“O Contribuinte, para o período fiscalizado, encontrava-se enquadrado na condição de entidade beneficente de assistência social no gozo da isenção das contribuições previdenciárias (artigo 55 da Lei 8.212/91).

Segundo o Relatório Fiscal (fls. 151/170), a auditoria-fiscal realizou as diligências necessárias para verificar o cumprimento pelo Contribuinte das obrigações legais constantes do inciso I do artigo 29 da Lei 12.101/09. Constado o descumprimento, realizou o lançamento fiscal, com fundamento no artigo 32 da mesma Lei, ressalvando que, considerando o período a que se referem os fatos geradores - janeiro de 2006 a dezembro de 2007 -encontravam-se vigentes as disposições do artigo 55 da Lei 8.212/91.

Com base em informações constantes do Livro Diário (Relatório da Diretoria), "... a fiscalização tomou conhecimento de uma série de irregularidades relacionadas com a aplicação de recursos da entidade ... ", irregularidades estas que são objeto da Ação Civil Pública que tramita pela 3ª. Vara Criminal de Santos.

As aludidas irregularidades estão informadas no aludido Relatório da Diretoria, do qual uma cópia foi acostada aos autos (fls. 171/172), e cujas práticas constituem infrações e vedações impostas pelos incisos IV e V do artigo 55 da Lei 8.212/91, quais sejam:

1. Relacionadas ao inciso IV do artigo 55 da Lei 8.212/91: a realização de pagamentos a título de "verbas de representação", constatados em registros contábeis, tendo sido descartada a possibilidade de que se trataria de reembolsos de despesas, pois não foram apresentadas as respectivas prestações de contas.

2. Relacionadas ao inciso V do artigo 55 da Lei 8.212/91:

1. O Contribuinte promoveu rescisões sem justa causa de contratos de trabalho, mas, em seguida, manteve vínculos de prestação de serviços com as mesmas pessoas. A Fiscalização ressaltou que tal procedimento resultava a liberação/levantamento do FGTS e, também, o pagamento de multa de 40%.”

14 - Em suma, pelo meu entendimento e pelas razões expostas pelo contribuinte, o acórdão paradigma julgando o assunto sob o prisma da lei 12.101/2009 utiliza-se da Nota Sei nº 17/2020 que tratou apenas do resultado do RE 566.622/RS (e não tratava do resultado da ADI 4480, cujo objeto era a Lei 12.101/09 - pois ainda não havia sido julgado os embargos) aplicando o mesmo entendimento do E. STF no RE 566.622/RS (que tratou do art. 55 da Lei 8.212/91) para a Lei 12.101/2009 (objeto daquele lançamento) por conta de entender por sua correspondência, *verbis*:

Note-se que 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:

(...) omissis

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, tal situação não será relevante para a solução do presente caso concreto

15 – Portanto, em vista das ponderações em contrarrazões, com base no art. 67, § 1º do RICARF¹ apesar da razoável correspondência entre as legislações não conheço do recurso em decorrência da legislação tratada no paradigma ser diversa daquela aplicada nas razões e fundamentos do acórdão recorrido.

Paradigma Ac. 2202-008.492

16 - Apenas a título de informação à essa C. Turma para a análise desse conhecimento esse acórdão paradigma Ac. 2202-008.492 foi objeto de recurso especial do contribuinte julgado em 22/08/2023 no Ac. 9202-010.937 Rel. I. Conselheiro Mário Hermes Soares Campos em que se negou provimento por maioria.

17 – Transcrevo abaixo parte das contrarrazões do contribuinte relacionado a esse ponto, com grifos do original, *verbis*:

*O mesmo ocorre quando se adentra ao disposto no **segundo acórdão paradigma 2202-008.492**, citado pela Fazenda Nacional, no Recurso Especial. A decisão mencionada, visa endossar o argumento divergente, no sentido de que os aspectos procedimentais referentes à fiscalização e controle administrativo das entidades são passíveis de definição em lei ordinária. Assim, a inobservância do §1º do art. 55 da Lei 8.212/91, quanto ao requerimento de isenção ao INSS, supostamente obsta o reconhecimento como entidade imune.*

*Na hipótese destes autos, para afastar a imunidade da entidade beneficente, deveria o fiscal ter demonstrado o descumprimento do §1º do art. 55 da Lei 8.212/81, **o que não ocorreu pelo simples fato deste dispositivo não ter sido aplicado ao lançamento.***

(...) omissis

Logo, o acórdão paradigma é imprestável à título de divergência, pois mantém lançamento baseado em fundamento que não foi utilizado pela fiscalização e, em decorrência disto, não restou analisado no acórdão recorrido 2402-010.444, ao qual deu provimento parcial ao Recurso Voluntário da recorrida, nos termos do voto do Conselheiro Márcio Augusto Sekeff Sallem.

¹ Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

18 – Como se observa da matéria discutida nesse paradigma, objeto do Ac. 9202-010.937 tinha como matéria o seguinte: **“entidades beneficentes – exigência de requerimento de isenção para fatos geradores ocorridos antes da edição da Lei 12.101 de 2009.”**

19 – Pelo relatório fiscal de e-fls. 156/157 a D. Fiscalização assim discorreu a respeito das irregularidades para o gozo da imunidade:

11. Ao realizar a análise dos requisitos da isenção, previstos no artigo 55, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, a fiscalização identificou a irregularidades, especificamente no tocante aos incisos IV e V, nos anos de 2006 e 2007, confirmando os mesmos indícios que serviram de motivação ao Ministério Público, na instauração da Ação Civil Pública 1.807/2007.

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

12. A fiscalização identificou através dos lançamentos contábeis pagamentos realizados sob o título de “Verbas de Representação”. Tais valores foram contabilizados na conta 331499 – Outras Despesas Administrativas (ano de 2006 e 5.1.1.02.0020 – Despesas com Representações (ano de 2007). É importante dizer que estes valores não se configuram ressarcimento de despesas realizadas pelos seus dirigentes, uma vez que não foram apresentadas quaisquer prestações de contas relativas a estes gastos. Configuram-se, pois, remunerações, vantagens ou benefícios auferidos em razão do cargo ou função.

V – aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais ...

13. Constataram-se inúmeras aplicações de recursos em finalidades não condizentes com os objetivos institucionais, dilapidando o patrimônio da entidade, as quais a fiscalização tomou conhecimento, ao analisar o Livro Diário Geral nº 25, através do Relatório da Diretoria Exercício Social findo em 31/12/2007, nele incluso e que estão sendo objeto de investigação através da Ação Civil Pública nº 1.807/2007, em trâmite na 3ª Vara Criminal de Santos;

14. Todas as irregularidades apontadas foram constatadas nos anos de 2006 e 2007, as quais não podem ser consideradas meros equívocos de natureza administrativa. Muito pelo contrário, denotam a inequívoca utilização da Entidade na busca de finalidades alheias aos seus nobres objetivos institucionais.

15. Entende, portanto, a fiscalização, com fulcro no artigo 32, da Lei 12.101, de 27 de novembro de 2009, estarem violados os requisitos necessários para o gozo do benefício fiscal da isenção das contribuições sociais, especialmente o disposto nos incisos IV e V, do artigo 55, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, vigente à época dos fatos geradores.

20 – Portanto, entendo com razão o contribuinte em relação a esse paradigma e entendo pelo seu não conhecimento, inclusive.

21 – Pelo exposto, não conheço do recurso especial da Fazenda Nacional.

Mérito

22 – Vencido quanto ao conhecimento passo a apreciar o mérito.

23 – No mérito a matéria posta como divergência jurisprudencial pelo despacho de admissibilidade é: ***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.***

24 – Abaixo reproduzo parte do voto vencedor do acórdão recorrido apenas não reproduzindo parte do Ac. 2201-007.842 adotado pelo I. Relator, como parte dos fundamentos em relação apenas a questão da imunidade contendo conceitos e a decisão do E. STF a respeito no qual esse relator teve a oportunidade de participar, *verbis*:

*“Conforme relatado, o crédito tributário é decorrente das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração de segurados (empregados e contribuintes individuais) na forma de utilidades, parte patronal, segurados e terceiros / outras entidades, **em razão de a entidade beneficente haver descumprido os incs. IV e V do art. 55 da Lei nº 8.212/91.** (grifei)*

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

(...) omissis

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

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

(...)

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

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

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

a) *É exigível lei complementar para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas no art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas (Tema n.º 32);*

b) *Lei ordinária pode regular aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo;*

c) *É constitucional o art. 55, II, da Lei n.º 8.212/1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei 9.429/1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória n.º 2.187-13/2001.*

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

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

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

Neste espeque, como o Supremo Tribunal Federal assentou a constitucionalidade apenas inciso II do art. 55 da Lei 8.212/91 e seus parágrafos, conclui-se que o fundamento legal da atuação está escorado em dispositivo declarado inconstitucional, os incs. IV e V do mesmo artigo.

Neste contexto, impõe-se o provimento do recurso voluntário para cancelar o Auto de Infração DEBCAD 37.312.938-6 e 37.312.939-4, referente às cotas patronal e dos segurados.

25 - A diferença entre o voto vencedor e o vencido está em relação a qual dispositivo foi declarado inconstitucional pelo E. STF, indico abaixo parte final do voto vencido do relator do acórdão recorrido, *verbis*:

Nos termos vistos, a tese vencedora no julgamento das ADIs diverge daquela sustentada por ocasião da apreciação do RE, ainda que ambos tratassem de base jurídica comum, traduzindo-se explícita contradição. Por conseguinte, tanto a União quanto os contribuintes opuseram embargos de declaração contra os julgados do RE e das ADIs respectivamente. A primeira pretendendo, com os aclaratórios, alargar a

matéria regulada por lei ordinária, os segundos buscando pacificar o entendimento exarado no RE, que reservou dita regulação exclusivamente à lei complementar.

*Posteriormente, já em 18/12/2019, o plenário da Suprema Corte pacificou seu entendimento, quando apreciou, simultânea e conjuntamente, os embargos de declaração opostos pela União e pelos contribuintes contra os méritos do RE nº 566.622/RS e das ADIs 2.028, 2.036, 2.228 e 2.621 respectivamente. No ensejo, a tese jurídica do julgado “Tema 32” foi reformulada, perfilhando-se àquela estabelecida para as manifestadas ADIs. Logo, prevaleceu a inteligência de que **os aspectos procedimentais poderão ser regulados por lei ordinária**, restando reservada à lei complementar apenas a disciplina do modo beneficente de atuação das respectivas entidades, notadamente o estabelecimento de contrapartidas a serem por elas observadas. Confira-se a ementa do acórdão, de redatoria da ministra Rosa Weber: **(negrito do original)***

(...) omissis

Do exposto, infere-se que apenas o inciso III do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, foi reconhecido formalmente inconstitucional, razão por que os demais preceitos do referido artigo continuam produzindo os efeitos jurídicos que lhes são próprios. Ademais, pelo fato da certificação de trânsito em julgado da manifestada decisão aguardar julgamento dos embargos de declaração contra ela opostos, entendo que todos os preceitos do reportado art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, gozam da presunção de constitucionalidade, eis que ainda não definitivamente julgados. Por conseguinte, em atendimento ao disposto no Enunciado nº 2 de súmula do CARF, assim como ao art. 62 do Anexo II do RICARF, compreendo estar obrigado a reproduzir, integralmente, todos os preceitos vistos no referido art. 55. Confira-se: **(negritei e grifei)**

(...) omissis

Ante o exposto, manifestada pretensão recursal não pode prosperar.

26 – A seu turno a I PGFN em suas razões recursais assim trata da questão:

Em ambos os casos, as autuações decorrem do descumprimento dos requisitos previstos no art. 55, da Lei nº 8.212/91, para efeito de fruição de isenção para as entidades beneficentes.

Ocorre que os acórdãos confrontados adotaram soluções diversas para o caso diante da análise do mesmo arcabouço jurídico.

O acórdão recorrido cancelou a autuação, sob o entendimento de que no julgamento do RE nº 566.622, após o decidido nas ADIs 2028, 2036, 2228 e 2621, o STF declarou a inconstitucionalidade dos incisos IV e V do art. 55 da Lei 8.212/9.

Em sentido diverso, o acórdão paradigma manteve a autuação, por entender que, com fundamento no decidido nas ADIs 2.028, 2.036, 2.228 e 2.621, a Ministra Rosa Weber, no julgamento de embargos de declaração no RE 566.622/RS, acolheu a tese de 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.

Segundo o voto vencedor do acórdão paradigma, no julgamento da ADI nº 4480, o STF somente declarou a inconstitucionalidade formal do inciso VI, do art. 29 da Lei nº 12.101, de 2009, permanecendo hígido os demais incisos.

Sendo assim, à luz do decidido nas ADIs 2.028, 2.036, 2.621 e 2.228, o STF, no julgamento dos embargos de declaração no RE 566.622/RS, declarou inconstitucionais apenas o inciso III e os parágrafos 3º, 4º e 5º do art. 55 da Lei nº

8.212/1991, restando, por conseguinte, os demais incisos e parágrafos formalmente constitucionais na medida em que não interferiram 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. (negritos originais)

27 – Trago a colação o Ac. 2402-009.566 j. 11/03/2021 Reda desg Acórdão Cons. Ana Claudia Borges de Oliveira que trata sobre o julgamento da matéria no E. STF e seu resultado:

A questão foi decidida pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento das Ações Diretas de Inconstitucionalidade (ADIs) 2028, 2036, 2228 e 26214 e do Recurso Extraordinário (RE) 566.622, com repercussão geral reconhecida. (negrito e grifos do original)

O motivo para a existência conjunta dessas ADIs é porque, quando foram ajuizadas ações 2028, 2036, 2228 e 2621 e o RE 566.622, o tema era regido pelo art. 55 da Lei nº 8.212/91. Antes do seu julgamento, porém, essa norma foi revogada pela Lei nº 12.101/2009, que trouxe novas regras para o CEBAS e foi questionada na sequência pela ADI 4480, entre outras ações. Assim, apesar de materialmente versarem sobre o mesmo tema, formalmente as leis discutidas nesses casos são diferentes.

Em 02/03/2017, ao julgar as ADIs 2028, 2036, 2228 e 2621, o STF declarou a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei 9.732/1998, na parte em que alterou a redação do art. 55, III, da Lei 8.212/1991 e acrescentou-lhe os §§ 3º, 4º e 5º; arts. 4º, 5º e 7º da Lei 9.732/1998; arts. 2º, IV; 3º, VI, § 1º e § 4º; 4º, parágrafo único, do Decreto 2.536/1998; arts. 1º, IV; 2º, IV, e § 1º e § 3º; e 7º, § 4º, do Decreto 752/1993.

No julgamento realizado em 23/02/2017, o STF, por maioria e nos termos do voto do Relator Ministro Marco Aurélio, deu provimento ao RE nº 566.622 e declarou a inconstitucionalidade de todo o artigo 55 da Lei nº 8.212/91, concluindo que os requisitos a serem cumpridos pela entidade beneficente são aqueles dispostos no art. 14 do CTN5.

Posteriormente, em 19/12/2019, o STF acolheu parcialmente os embargos de declaração opostos pela União no RE 566.622 para assentar a constitucionalidade tão somente do inciso II do art. 55 da Lei nº 8.212/91, nos seguintes termos (Acórdão publicado em 11/05/2020, Redatora para o Acórdão Ministra Rosa Weber):

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

A lei complementar em questão é o art. 14 do Código Tributário Nacional.

28 – No mesmo sentido o Ac. 2402-011.010 da mesma relatora indicado alhures em embargos da PGFN julgado, *verbis*:

No julgamento realizado em 23/02/2017, o STF, por maioria e nos termos do voto do Relator Ministro Marco Aurélio, deu provimento ao RE n.º 566.622 e declarou a inconstitucionalidade de todo o artigo 55 da Lei n.º 8.212/91, concluindo que os requisitos a serem cumpridos pela entidade beneficente são aqueles dispostos no art. 14 do CTN. Nesses termos, assim consignou o Ministro Marco Aurélio:

(...) omissis

O Supremo Tribunal Federal consolidou, então, por meio do Tema n.º 32 da repercussão geral que “A lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas”.

Posteriormente, em 19/12/2019, o STF acolheu parcialmente os embargos de declaração opostos pela União no RE 566.622 para assentar a constitucionalidade apenas do inciso II do art. 55 da Lei n.º 8.212/91, nos seguintes termos (Acórdão publicado em 11/05/2020, Redatora para o Acórdão Ministra Rosa Weber):

a) É exigível lei complementar para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas no art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas (Tema n.º 32);

b) Lei ordinária pode regular aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo;

c) É constitucional o art. 55, II, da Lei n.º 8.212/1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei 9.429/1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória n.º 2.187-13/2001.

Até o julgamento dos aclaratórios, todo o artigo 55 da Lei n.º 8.212/91 tinha declaração de inconstitucionalidade assentada no voto do Relator, Ministro Marco Aurélio. O acórdão proferido no julgamento dos embargos de declaração esclarece e destaca a constitucionalidade do inciso II do art. 55 da Lei n.º 8.212/91. Se a intenção do julgado fosse declarar a constitucionalidade de todo o artigo 55, certamente teria dito isso e inexistiria razão para o destaque do inciso II.

Extrai-se da ratio decidendi do julgado que cabe à lei complementar definir o modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas no art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas; enquanto a lei ordinária apenas pode regular aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo. Essa é a razão para que apenas o inciso II do artigo 55 da Lei n.º 8.212/91 tenha sido declarado 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.

31 – É o que se acolhe avaliando a tese em si desenvolvida em repercussão geral e que consta no site do E. STF sendo o mais importante a ser invocada é que:

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

Conclusão

32 - Diante do exposto, no mérito nego provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso

RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE

Conhecimento

33 – Quanto ao conhecimento do apelo especial do contribuinte, está relacionado a cobrança de terceiros e sua imunidade, entendo 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 autuação 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.

34 – 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.

Conclusão

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

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso

Voto Vencedor

Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes – Redatora Designada

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 n.º 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 n.º 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 n.º 8.212/1991**, e dispositivos do artigo 29, da Lei n.º 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 benéfico 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 (Destaques 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. 1º 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 §§ 3º, 4º e 5º; e (ii) dos arts. 4º, 5º e 7º 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. 1º 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 §§ 3º, 4º e 5º; e (ii) dos arts. 4º e 5º 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. 7º 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. 5º 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. 2º, IV, e 3º, VI e §§ 1º e 4º, e 4º, caput e parágrafo único do Decreto 2.536/1998 e, subsidiariamente, dos arts. 1º, IV, 2º, IV, e §§ 1º e 3º, e 7º, § 4º, do Decreto n.º 752/1993.

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

(i) declaração de inconstitucionalidade do art. 3º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001, na parte em que alterou o art. 55, II, da Lei nº 8.212/1991;

(ii) declaração de inconstitucionalidade parcial, sem redução de texto, dos arts. 3º e 5º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001, na parte em que alteraram o art. 55, II, da Lei nº 8.212/1991 e os arts. 9º e 18, III e IV, da Lei nº 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 sobrepoem-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 não 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 não 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 regradas 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 espalha 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**.

[...]

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** (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 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.

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 nº 8.212/1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei nº 9.429/1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória n. 2.187-13/2001; e ii) a fim de evitar ambiguidades, conferir à tese relativa ao tema n. 32 da repercussão geral a seguinte formulação: "A lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas", nos termos do voto da Ministra Rosa Weber, Redatora para o acórdão, vencido o Ministro Marco Aurélio (Relator). 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 nº 8.212/1991**, acrescidos pela Lei nº 9.732/1998; No RE 566.622, os Embargos foram providos em parte, reconhecendo a constitucionalidade do inciso II do art. 55 da Lei nº 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 nº 8.212/91.

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

Conclusão

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

É como voto.

(assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes