



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15983.720011/2013-93
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.701 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de dezembro de 2022
Recorrente CENTRO DE ESTUDOS VERDE QUE TE QUERO VERDE
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2008 a 31/12/2008

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

A teor do inciso III do artigo 151 do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

SOBRESTAMENTO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 566.622. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

Com o trânsito em julgado do Recurso Extraordinário nº 566.622, que tinha como objeto o gozo da imunidade de contribuições sociais prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal, c/c artigo 55 da Lei nº 8.212/1991, na redação que esta possuía após os acréscimos da Lei 9.528/97, não há mais que se falar em sobrestamento do feito.

DIREITO ADQUIRIDO. IMUNIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.

Mesmo as entidades que estavam resguardadas, por força do direito adquirido, da exigência de requerer à Administração Tributária o reconhecimento da imunidade das contribuições sociais, para manter essa condição deveriam comprovar o atendimento aos requisitos legais para fruição do benefício, previstos na legislação de regência.

EMB. DECL. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 566.622/RS (STF). LEI COMPLEMENTAR. LEI ORDINÁRIA. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. ENTIDADES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL.

O Supremo Tribunal Federal assentou 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.

IMUNIDADE. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. ART. 195, § 7º, DA CF/88. ART. 55 DA LEI 8.212/91. CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS A TERCEIROS. ABRANGÊNCIA. LEI N.º 11.457/07.

As contribuições destinadas a terceiros enquadram-se como contribuições sociais gerais (art. 240 da CF), não estando abrangidas pela imunidade prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal. Cabe observar que a Lei n.º 11.457/07 criou hipóteses de isenção no tocante às contribuições sociais previstas em lei a outras entidades ou fundos para aqueles sujeitos passivos que ostentem a imunidade insculpida no art. 195, § 7º, da Carta Magna e disciplinada no art. 55 da Lei n.º 8.212/91.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Súmula CARF n.º 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

SEGURO ACIDENTE DO TRABALHO. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. CONSTITUCIONALIDADE.

O Plenário do Supremo Tribunal Federal, na ocasião do julgamento do RE n.º 343.446/SC, Relator o Ministro Carlos Velloso, DJ de 4/4/03, declarou constitucional a instituição, mediante lei ordinária, da contribuição ao Seguro Acidente de Trabalho (SAT), afastando as alegações de ofensa aos princípios da isonomia e da legalidade.

FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO. FAP. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. TEMA N.º 554. REPERCUSSÃO GERAL.

O Fator Acidentário de Prevenção (FAP), previsto no art. 10 da Lei n.º 10.666/2003, nos moldes do regulamento promovido pelo Decreto 3.048/99 (RPS) atende ao princípio da legalidade tributária (art. 150, I, CRFB/88)” (Tema 554 da repercussão geral).

FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO. FAP.

O Fator Acidentário de Prevenção foi incorporado ao Decreto n.º 3.048, de 1999, tão somente a partir do advento do Decreto n.º 6.042, de 2007, que acrescentou o art. 202-A e determinou a aplicação desse multiplicador variável apenas a partir do ano de 2010, por força de seu art. 5º, III, na redação do Decreto n.º 6.577, de 2008.

EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS. SALÁRIO EDUCAÇÃO. SESC. SENAC. INCRA. SEBRAE. CABIMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE.

O salário educação é devido pelas empresas prestadores de serviços, uma vez que o art. 202, § 5º, da Constituição de 1988 não as distingue das demais empresas. Precedentes do STJ. As empresas prestadoras de serviços recolhem

as contribuições para o SESC e SENAC, porquanto enquadradas no plano sindical da Confederação Nacional do Comércio, conforme a classificação do artigo 577 da CLT e seu anexo, consoante Súmula 499 do STJ. É devida a contribuição para o SEBRAE, pelas empresas prestadoras de serviço, considerando que é prescindível a contraprestação direta em favor do contribuinte, conforme decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) em processo com repercussão geral reconhecida. O objeto da contribuição destinada ao INCRA é custear a política de reforma agrária, beneficiando toda a sociedade e não somente o meio rural, de modo que é devida também pelas empresas urbanas. Precedentes do STJ.

CONTRIBUIÇÃO AO SESC, SENAC e SEBRAE. LEGALIDADE DA COBRANÇA.

É legítima a cobrança das contribuições sociais devidas ao INSS, com finalidades assistenciais, que tem por objetivo patrocinar as iniciativas do Poder Público previstas no art. 203, da Constituição Federal, motivo pelo qual são devidas por todas as empresas, com base no princípio da solidariedade social, sendo, portanto, irrelevante se a empresa desenvolve atividade comercial ou empresarial, devendo ser mantido o lançamento em sua integralidade.

CONSTITUCIONALIDADE. SALÁRIO EDUCAÇÃO. SÚMULA STF Nº 732. Nos termos da Súmula nº 732 do Supremo Tribunal Federal, 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 nº 9.424/96.

SALÁRIO EDUCAÇÃO. LEGALIDADE DA COBRANÇA.

Contribuinte do salário educação é qualquer firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica, urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como as empresas e demais entidades públicas ou privadas, vinculadas à Seguridade social, conforme expressa disposição da Lei nº 9.766/98.

CONTRIBUIÇÃO AO INCRA. LEGALIDADE DA COBRANÇA. CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO. STF. TEMA Nº 495 DA REPERCUSSÃO GERAL.

A contribuição para o INCRA é devida por todas as empresas, sejam urbanas ou rurais, pois se trata de contribuição de intervenção no domínio econômico. O STF fixou a tese no sentido de que “é constitucional a contribuição de intervenção no domínio econômico destinada ao INCRA devida pelas empresas urbanas e rurais, inclusive após o advento da EC nº 33/2001” (Tema 495 da repercussão geral).

RECOLHIMENTO DO INCRA. EMPRESAS URBANAS.

É legítima a cobrança da contribuição para o INCRA das empresas urbanas, sendo inclusive desnecessária a vinculação ao sistema de previdência rural.

MULTA. ATUALIZAÇÃO DE VALOR. LEGALIDADE.

O reajustamento dos valores de multa por descumprimento de obrigações acessórias é feito mediante edição de Portarias Ministeriais, publicadas em Diário Oficial, na estrita observância dos limites e parâmetros impostos pela Lei nº 8.212/91. O regulamento ou a Portaria não estão cominando penalidades por infração à legislação, ou seja, não estão inovando a legislação; tão-somente atualizam-se valores de penalidades cuja cominação já estava prevista na lei, em sentido estrito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Votou pelas conclusões o conselheiro Rayd Santana Ferreira.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Renato Adolfo Tonelli Junior, Matheus Soares Leite, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta para, ao final, complementá-lo (e-fls. 625 e ss).

Pois bem. Consoante **DEMONSTRATIVO CONSOLIDADO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DO PROCESSO COMPROT Nº 15983.720011/2013-93** (fls. 02) e **RELATÓRIO FISCAL – REFISC** (fls. 25 a 40), o presente decorre do descumprimento de obrigações tributárias (principais e acessórias), representadas pelos seguintes Autos de Infração:

• DEBCAD nº 37.331.9053

Relativo às contribuições previdenciárias, de que tratam os incisos I e II do art. 22 da Lei nº 2.212, de 24/7/1991, incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados, e inciso IV desse mesmo artigo, incidente sobre os valores pagos à cooperativa de trabalho UNIMED, nas competências de 03/2008 a 12/2008; e

Tal crédito, consolidado em 15/01/2013, importa em **R\$ 217.263,18** (duzentos e dezessete mil, duzentos e sessenta e três reais e dezoito centavos); já incluídos aí os juros e as multas de mora e de ofício incidentes sobre o débito originário.

• DEBCAD nº 37.331.9088

Relativo às contribuições destinadas aos Terceiros (Entidades Fundos: FNDE, SESC, INCRA e SEBRAE), incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados, nas competências de 03/2008 a 12/2008; e

Tal crédito, consolidado em 15/01/2013, importa em **R\$ 45.819,80** (quarenta e cinco mil, oitocentos e dezenove reais e oitenta centavos); já incluídos aí os juros e as multas de mora e de ofício incidentes sobre o débito originário.

• **DEBCAD nº 37.331.9045**

Relativo ao descumprimento de obrigação acessória, prevista no inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212/1991, em razão da apresentação de GFIP com informações omissas, nas competências de 03/2008 a 12/2008 (inclusive 13º salário); e

Aplicada a multa no valor de **R\$ 30.912,84** (trinta mil, novecentos e doze reais e oitenta e quatro centavos), correspondente a 100% da contribuição previdenciária não declarada.

Acrescenta, o referido relatório, que:

- (i) Conforme GFIP/WEB foi utilizado, *na maioria, o CBO 2321, relativo a professores do ensino médio*;
- (ii) A grade curricular de 2008 (Anexo V), *se refere ao Ensino Fundamental I e II e Ensino Médio*;
- (iii) Enquadrou-se indevidamente no FPAS 639, quando o correto é 574, correspondente a estabelecimento de ensino;
- (iv) Regularmente intimada a apresentar os documentos necessários para a fruição da isenção, deixou de apresentá-los, exceto o Título de Utilidade Pública Municipal;
- (v) Ao informar na GFIP o FPAS 639, foram suprimidas as contribuições sociais/previdenciárias devidas;
- (vi) A conduta da empresa configura, em tese, crime de Sonegação de Contribuição Previdenciária, previsto no art. 337-A, inciso I, do Código Penal, na redação da pela Lei nº 9.983/2000, e crime Contra a Ordem Tributária, previsto no art. 1º da Lei nº 8.137/1990, motivos pelos quais será elaborado Representação Fiscal para Fins Penais;
- (vii) Em razão do advento da Medida Provisória – MP nº 449, de 04/12/2008, que alterou o valor da multa, efetuou-se a comparação desta com a vigente à época da ocorrência dos fatos tributários, para a aplicação da penalidade mais benéfica, em cumprimento do art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, o que resultou na aplicação da multa vigente à época, isto é, para as competências de 03/2008 a 11/2008, como se verifica do demonstrativo anexo (fls. 41 e 42).

Notificado destes Autos de Infração no dia 19/01/2013, o sujeito passivo impugnou-os em 7/2/2013, na forma dos expedientes juntados às fls. 270 a 291, 371 a 384 e 545 a 561, por meio dos quais alega, em síntese, que:

1. É uma associação civil, sem finalidade econômica, nos moldes dos artigos 53 a 61 do Código Civil Brasileiro, pelo que recolhe os tributos e cumpre as obrigações acessórias;
2. A contribuição destinada ao salário educação é inconstitucional;
3. Tendo a contribuição ao INCRA natureza de imposto, decorre que sua exigência não subsiste frente ao Sistema Tributário Nacional, face à sua destinação específica, o que é vedado pelo art. 167, inciso IV, da Constituição Federal;

4. As contribuições ao SESC e SEBRAE são inconstitucionais, como atestou a própria Consultoria Jurídica da Previdência e Assistência Social no Parecer CJ 1.861/99, no despacho realizado no Processo 35239.036422/9313;
5. *As entidades prestadoras de serviços, como é o caso da impugnante, não deveriam, mas fazem parte do rol de sujeitos passivos das 02 (duas) Contribuições em comento, em flagrante afronta a diversos princípios constitucionais;*
6. Não desenvolve atividade tipicamente comercial, não pode ser obrigada ao recolhimento das contribuições ao SESC e SEBRAE, pois não é beneficiada pela atuação destas;
7. É indubitável a nulidade do Auto de Infração nº 37.331.904-5, a uma porque há incompatibilidade de valores dos anexos, conforme se denota do item 21 do relatório fiscal, e a duas porque não se indicou o artigo aplicado (cerceamento de defesa), da Portaria MPS/MF nº 15, de 10/01/2013, além do que a mesma entrou em vigor na data de sua publicação, com efeitos a partir de 01/01/2013;
8. As instituições de educação e de assistência social – como é o caso da impugnante – encontram-se albergadas pelo manto da imunidade, em conformidade com o estabelecido no art. 195, § 7º da Constituição Federal;
9. O STF, nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2028/DF, proposta pela Confederação Nacional, entendeu, em sede de liminar, que o rol do art. 293 da CF abarca, também, os serviços de educação e saúde;
10. *Resta espancada a exigência, do Fisco, de que a entidade tenha Certificado, ... para fins de gozo da imunidade, a um porque se trata de exigência manifestadamente inconstitucional, e a dois porque o fato de não possuir os certificados ... não é suficiente, isto porque não há qualquer prova de desvirtuamento dos objetivos sociais;*
11. Se o próprio SAT básico padece de imperfeição, é inconstitucional a aplicação do FAP – Fator Acidentário de Prevenção em decorrência da falta de observância do disposto no art. 150, inciso I, da CF e do art. 97, inciso II, do CTN.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 625 e ss, cujo dispositivo considerou a impugnação **improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2008 a 31/12/2008

ASSOCIAÇÃO OU ENTIDADE DE QUALQUER NATUREZA.
RESPONSABILIDADE. EQUIPARAÇÃO À EMPRESA.

Para fins previdenciários, as associações ou entidades de qualquer natureza estão sujeitas as mesmas regras impostas às empresas em geral.

ISENÇÃO. REQUISITOS. DESCUMPRIMENTO. LANÇAMENTO.
FISCALIZAÇÃO. COMPETÊNCIA.

O direito de usufruir da isenção das contribuições sociais/previdenciárias requer da entidade o cumprimento, cumulativo, de todos os requisitos estabelecidos em lei. Se observado o descumprimento de um deles a fiscalização deve proceder ao lançamento das contribuições devidas.

DECISÃO JUDICIAL. EFEITOS.

A decisão possui efeitos apenas entre as partes envolvidas nos respectivos processos.

SALÁRIO EDUCAÇÃO. CONSTITUCIONALIDADE.

O Supremo Tribunal Federal STF já decidiu pela constitucionalidade da contribuição para o salário educação.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. RECONHECIMENTO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU ATO NORMATIVO FEDERAL. IMPOSSIBILIDADE.

Descabe às autoridades que atuam no contencioso administrativo proclamar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal regularmente posto e em vigor, vez que tal mister incumbe tão somente aos órgãos do Poder Judiciário.

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS AO FINANCIAMENTO DOS BENEFÍCIOS PREVIDENCIÁRIOS DECORRENTES DE ACIDENTE DO TRABALHO. GRAU DE RISCO. ENQUADRAMENTO FEITO POR REGULAMENTO. LEGALIDADE.

É admissível que o Regulamento promova a disciplina de aspectos materiais tangíveis pela hipótese de incidência da contribuição previdenciária destinada ao financiamento dos benefícios decorrentes de acidente do trabalho, na medida em que se constituem aspectos imprevisíveis ao legislador ordinário.

ADICIONAL AO GILRAT. FATOR DE PREVENÇÃO ACIDENTÁRIA. VIGÊNCIA DA LEI NO TEMPO.

Descabe falar-se em aplicação da regra do Fator de Prevenção Acidentária FAP em relação aos fatos geradores ocorridos antes da sua vigência.

CONTRIBUIÇÃO PARA O INCRA. EMPRESA QUE EXERCE ATIVIDADE URBANA. EXIGIBILIDADE.

A contribuição destinada ao INCRA, incidente sobre a folha de salários, é devida inclusive pelas empresas que exercem, com exclusividade, atividades de natureza urbana.

CONTRIBUIÇÃO PARA O SESC/SENAC. EXIGIBILIDADE.

As contribuições destinadas ao SESC e ao SENAC encontram-se amparadas na legislação de regência elencada no anexo FLD Fundamentos Legais do Débito.

CONTRIBUIÇÃO PARA O SEBRAE. EMPRESA OBRIGATORIEDADE.

A contribuição destinada ao Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas SEBRAE, incidente sobre a folha de salários, é devida por toda empresa, independentemente se é micro ou pequena empresa.

MULTA. CÁLCULO. VALORES. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Se os valores utilizados para o cálculo da multa são conhecidos, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada e procurando demonstrar a improcedência do lançamento, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 650 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos apresentados em sua impugnação.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Fl. 8 do Acórdão n.º 2401-010.701 - 2ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15983.720011/2013-93

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

Cabe esclarecer que, a teor do inciso III, do artigo 151, do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

Nesse sentido, enquanto o recorrente tiver a oportunidade de discutir o débito em todas as instâncias administrativas, até decisão final e última, o crédito tributário em questão não deve ser formalizado pela Administração Pública, nos termos do art. 151, III, do CTN.

Portanto, neste momento, em razão do recurso tempestivamente apresentado, o presente crédito tributário está com sua exigibilidade suspensa, o que torna desnecessária a solicitação do recorrente neste sentido.

2. Sobrestamento - Recurso Extraordinário nº 566.622.

Inicialmente, o sujeito passivo requer o sobrestamento do feito, até o trânsito em julgado do Recurso Extraordinário nº 566.622, perante o Supremo Tribunal Federal.

Pois bem. A esse respeito, cumpre destacar que, em 7 de março de 2017, o Min. Marco Aurélio, Relator do Recurso Extraordinário nº 566.622, expediu o Ofício 594/R do STF, endereçado a este Conselho, determinando o sobrestamento do curso dos processos administrativos fiscais cujo objeto envolvesse os requisitos de isenção prescritos na redação então vigente do artigo 55 da Lei nº 8.212/1991.

Ocorre que o Recurso Extraordinário nº 566.622, que tinha como objeto o gozo da imunidade de contribuições sociais prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal, c/c artigo 55 da Lei nº 8.212/1991, na redação que esta possuía após os acréscimos da Lei 9.528/97, transitou em julgado em 27/09/2022, não havendo que se falar mais em sobrestamento do presente julgado.

Dessa forma, não há mais que se falar em sobrestamento, de modo que os julgamentos dos processos que abordam a matéria podem, portanto, ser continuados.

3. Mérito.

Conforme narrado, consoante **DEMONSTRATIVO CONSOLIDADO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DO PROCESSO COMPROT Nº 15983.720011/2013-93** (fls. 02) e **RELATÓRIO FISCAL – REFISC** (fls. 25 a 40), o presente lançamento decorre do descumprimento de obrigações tributárias (principais e acessórias), representadas pelos seguintes Autos de Infração:

- **DEBCAD nº 37.331.9053**

Relativo às contribuições previdenciárias, de que tratam os incisos I e II do art. 22 da Lei nº 2.212, de 24/7/1991, incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados, e inciso IV desse mesmo artigo, incidente sobre os valores pagos à cooperativa de trabalho UNIMED, nas competências de 03/2008 a 12/2008; e

Tal crédito, consolidado em 15/01/2013, importa em **R\$ 217.263,18** (duzentos e dezessete mil, duzentos e sessenta e três reais e dezoito centavos); já incluídos aí os juros e as multas de mora e de ofício incidentes sobre o débito originário.

• **DEBCAD nº 37.331.9088**

Relativo às contribuições destinadas aos Terceiros (Entidades Fundos: FNDE, SESC, INCRA e SEBRAE), incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados, nas competências de 03/2008 a 12/2008; e

Tal crédito, consolidado em 15/01/2013, importa em **R\$ 45.819,80** (quarenta e cinco mil, oitocentos e dezenove reais e oitenta centavos); já incluídos aí os juros e as multas de mora e de ofício incidentes sobre o débito originário.

• **DEBCAD nº 37.331.9045**

Relativo ao descumprimento de obrigação acessória, prevista no inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212/1991, em razão da apresentação de GFIP com informações omissas, nas competências de 03/2008 a 12/2008 (inclusive 13º salário); e

Aplicada a multa no valor de **R\$ 30.912,84** (trinta mil, novecentos e doze reais e oitenta e quatro centavos), correspondente a 100% da contribuição previdenciária não declarada.

Em seu Recurso Voluntário (e-fls. 650), o sujeito passivo requer a improcedência da acusação fiscal, ancorando seu entendimento nos seguintes fundamentos:

- i. A decisão recorrida está eivada de incongruência, eis que, no tocante à questão dos requisitos necessários para fruição da imunidade das contribuições previdenciárias, ora a autoridade julgadora se vale do **artigo 55, da Lei nº 8.212/91 (revogado pela Lei nº 12.101/2009 - fls. 6, 9, 10 da decisão recorrida)**, ora se vale da **Lei nº 12.101/2009 (fls. 9 da decisão recorrida)**;
- ii. É manifestamente inconstitucional a pretensão do Fisco, tendo em vista que a Recorrente está protegida sob o manto da **imunidade** prevista no **artigo 195, parágrafo 7º, da Constituição Federal**, uma vez que preenche os requisitos previstos no **artigo 14, do Código Tributário Nacional** (Lei Complementar apta a disciplinar **limitações ao poder de tributar**, nos ditames do **artigo 146, inciso II, da Constituição Federal**;
- iii. É patente a **inaplicabilidade do artigo 55, da Lei nº 8.212/91** (revogado pela Lei nº 12.101/2009) tendo em vista ser norma de cunho ordinário e que, portanto, afronta o artigo 146, inciso II, da Constituição Federal e, ainda, os **artigos 59 e 69 do Texto Magno** (Princípio da Hierarquia das leis - supremacia da Lei Complementar em relação à Lei Ordinária);
- iv. A Recorrente se dedica a uma das atividades descritas no artigo 203 da Constituição Federal e na **ADIN 2028/DF**;
- v. A Recorrente é associação sem fins lucrativos que foi declarada de **Utilidade Pública Municipal**;
- vi. **Inexiste prova nos autos de que as condições do artigo 14 do Código Tributário Nacional não estavam sendo cumpridas**. Igualmente não restou provado que a Recorrente não atenda de modo significativo e gratuitamente a hipossuficientes, vale dizer, **o contribuinte não pode ser penalizado em razão da ausência pela busca da verdade material pela autoridade autuante**;

- vii. Resta espancada a exigência, do Fisco, de que a entidade tenha **Certificado - artigo 55, incisos I e II, da Lei nº 8.212/91 (revogado pela Lei 12.101/2009-que também padece de inconstitucionalidade por restringir o alcance da imunidade)** - para fins de gozo da imunidade. **A um porque** se trata de exigência **manifestamente inconstitucional** e, **a dois**, porque o fato de não possuir Certificados, a que se referiu a motivação da lavratura do Auto de Infração não é suficiente, vale dizer, **não há, ao longo do atendimento à fiscalização, qualquer prova de desvirtuamento dos objetivos institucionais da Recorrente;**
- viii. Somente por lei complementar poderia ser regulada a imunidade tributária (violação aos artigos 146, inciso II; 150, inciso VI; e 195, parágrafo 7º, da Constituição Federal).
- ix. Foi protocolado, na Câmara dos Deputados, o **Projeto de Lei nº 6.149/2013** que altera a Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009, que dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social (**CEBAS**).
- x. A contribuição destinada ao salário educação é inconstitucional;
- xi. As contribuições ao SESC, ao SENAC e ao SEBRAE são inconstitucionais, como atestou a própria Consultoria Jurídica da Previdência e Assistência Social no Parecer CJ 1.861/99, no despacho realizado no Processo 35239.036422/93-13;
- xii. *As entidades prestadoras de serviços, como é o caso da impugnante, não deveriam, mas fazem parte do rol de sujeitos passivos das 02 (duas) Contribuições em comento, em flagrante afronta a diversos princípios constitucionais;*
- xiii. O adicional destinado ao INCRA não tem qualquer vínculo com a Seguridade Social, ou se tinha, tal vínculo perdurou até a promulgação da Carta Magna de 1988, quando ocorreu a unificação do sistema, o que torna indevida a exigência dos 0,2% (dois décimos por cento) incidente sobre a folha de salários, sob a denominação de "terceiros";
- xiv. Uma vez verificado ter sido o FAP instituído por meio de Decreto (Decreto nº 6.042/2007, que alterou o Decreto n. 3.048/99) e não por lei, bem como terem sido fixados os critérios para o cálculo desse índice multiplicador por meio de Resoluções emanadas pelo Poder Executivo (Resolução 1309/2009 do MPS/CNPS), conclui-se ser inconstitucional a aplicação do FAP-Fator Acidentado de Prevenção em decorrência: 1) da falta de observância do disposto no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal (a flexibilização de alíquotas, por ato infralegal, é contrária ao princípio da legalidade tributária); 2) da violação ao artigo 97, inciso II, do Código Tributário Nacional;
- xv. É indubitável a nulidade do Auto de Infração nº 37.331.904-5, a uma porque há incompatibilidade de valores dos anexos, conforme se denota do item 21 do relatório fiscal, e a duas porque não se indicou o artigo aplicado (cerceamento de defesa), da Portaria MPS/MF nº 15, de 10/01/2013, além do que a mesma entrou em vigor na data de sua publicação, com efeitos a partir de 01/01/2013.

Antes de aprofundar no exame de mérito da matéria posta nos autos, cumpre fazer considerações sobre a legislação de regência.

3.1. Inexistência de direito adquirido a determinado tratamento tributário.

Inicialmente, cumpre destacar que o Supremo Tribunal Federal (STF) já se posicionou, conclusivamente, sobre a inexistência de direito adquirido a determinado tratamento

tributário (ver, nesse sentido, os RMS 27.369 ED, Pleno, Rel^a. Min^a. Cármen Lúcia, DJe de 28/11/14; RMS 27.382 ED, 1ª Turma, Rel. Min. Dias Toffoli, DJe de 7/11/13; RMS 27.977, 1ª Turma, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, DJe de 26/5/11; AI 830.147, 2ª Turma, Rel. Min. Gilmar Mendes, DJe de 6/4/11; e RMS 26.932, 2ª Turma, Rel. Min. Joaquim Barbosa, DJe de 5/2/10). A propósito, o entendimento foi confirmado, recentemente, pelo Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento do RE 566.622/RS e das ADIs 2028/DF, 2036/DF, 2228/DF e 2621/DF, não havendo que se falar, portanto, em direito adquirido a determinado tratamento tributário

Dessa forma, não é possível falar em direito adquirido a regime jurídico-fiscal, de modo que a imunidade da contribuição previdenciária assegurada às entidades de assistência social, prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal, tem sua manutenção condicionada ao atendimento das condições impostas pela legislação superveniente, no caso a Lei nº 8.212/91.

Assim, não prospera a alegação de violação ao direito adquirido à imunidade tributária, sob o fundamento de que a imunidade teria passado a incorporar ao patrimônio jurídico da instituição, no momento em que o artigo 55, § 1º, da Lei nº 8.212/91 teria resguardado, expressamente, o benefício da isenção da contribuição previdenciária concedido na vigência da Lei nº 3.577/59.

Isso porque, que o artigo 55, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, não convalidou a isenção mantida pelo Decreto-Lei nº 1.572, de 1977, mas introduziu novos critérios para que as entidades beneficentes continuassem a usufruir a isenção fiscal.

Não há, portanto, direito adquirido a regime jurídico-tributário, ainda que a entidade tenha sido reconhecida como de caráter filantrópico na forma do Decreto-Lei nº 1.572/1977, de modo que nada impede que a legislação superveniente estabeleça novos requisitos para o gozo da imunidade fiscal e obtenção do Certificado de Entidade beneficente de Assistência Social (CEBAS).

Tem-se, portanto, que as entidades beneficentes de assistência social não são imunes ao pagamento da contribuição para a seguridade social referente à quota patronal de previdência social se não atenderem aos requisitos previstos na legislação vigente.

Não há, pois, direito adquirido relativo à imunidade tributária, de modo que é necessário o reconhecimento da observância dos requisitos legais impostos pela legislação aplicável na data do fato gerador, o que não afasta a obrigação de a entidade se adequar às novas condições impostas para a fruição da imunidade.

Mesmo as entidades que estavam resguardadas, por força do direito adquirido, da exigência de requerer à Administração Tributária o reconhecimento da isenção das contribuições sociais, para manter essa condição deveriam comprovar o atendimento aos requisitos legais para fruição do benefício, previstos na legislação de regência.

Dessa forma, as entidades que tinham direito adquirido à isenção das contribuições previdenciárias, nos ditames do Decreto-Lei nº 1.572, 1 de setembro de 1977, devem observar as disposições do artigo 55 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, para continuarem a usufruir do reconhecimento da imunidade tributária.

3.2. Imunidade tributária do art. 195, § 7º, da CF/88 e o entendimento do Supremo Tribunal Federal.

No tocante aos requisitos para o gozo da imunidade tributária prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal, cumpre pontuar que o Supremo Tribunal Federal (STF), no ano-

calendário de 2020, concluiu o julgamento das **Ações Diretas de Inconstitucionalidade n.ºs 2028, 2036, 2228 e 2621** e do **Recurso Extraordinário n.º 566.622**, com reconhecida repercussão geral, tendo fixado a Tese n.º 32, no sentido de que “a lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas”.

No ano-calendário de 2021, por sua vez, o Supremo Tribunal Federal (STF) concluiu o julgamento da **Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 4480**, reafirmando os precedentes das ADIs 2028, 2036, 2621 e 2228, bem como do Recurso Extraordinário n.º 566.622 (Tema 32 da Repercussão Geral).

Dessa forma, com o intuito de facilitar a resolução do caso concreto, cumpre elucidar as premissas fixadas pelo Supremo Tribunal Federal (STF), nesses julgados, acerca da imunidade prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal.

Pois bem. No **Recurso Extraordinário 566.622/RS**, a Sociedade Beneficente de Parobé, mantenedora do Hospital São Francisco de Assis, insurgiu-se contra a constitucionalidade da redação original do artigo 55 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, ante o previsto no artigo 195, § 7º, da Carta Federal, em razão de o dispositivo ordinário ter estabelecido as condições legais, requeridas pelo preceito constitucional, para entidades beneficentes de assistência social gozarem da imunidade tributária em relação às contribuições de seguridade social, em nítida ofensa ao campo reservado a Lei Complementar, segundo o artigo 146, inciso II, da Carta da República.

O Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento dos aclaratórios opostos nos autos do **Recurso Extraordinário 566.622/RS**, colocou um ponto final no debate, assentando o entendimento, segundo o qual, 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 (Plenário do STF em 18/12/2019).

Em outras palavras, ficou consignado que 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.

De acordo com a Suprema Corte, a lei ordinária não pode, a pretexto de interferir com o funcionamento e estrutura das entidades beneficentes, impor uma limitação material ao gozo da imunidade. A propósito, consta no voto condutor do saudoso Ministro Teori Zavascki, proferido quando do julgamento do Recurso Extraordinário, vencido naquela oportunidade, mas posteriormente ratificado pela Ministra Rosa Weber que o utilizou como base em seu voto no julgamento dos aclaratórios, a afirmação no sentido de que a 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.

Sendo assim, o Supremo Tribunal Federal (STF) assentou 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, fixando, ao

final, a tese no sentido de que “a lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas” (Tema 32 da Repercussão Geral). Percebe-se, pois, que o Supremo Tribunal Federal manteve incólume o artigo 55, II, da Lei 8.212/1991, tendo em vista se tratar de mero procedimento a ser observado pelas entidades (Plenário do STF em 02/03/2017). Em outras palavras, o STF decidiu pela constitucionalidade do inciso II do artigo 55 da Lei 8.212/1991, que estabelece a obrigatoriedade de Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), eis que, tratando-se de norma meramente procedimental, pode ser objeto de lei ordinária.

No julgamento das **ADIs 2028 e 2036**, o Supremo Tribunal Federal (STF) declarou 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 (“gratuitamente e em caráter exclusivo”), bem como dos arts. 4º, 5º e 7º da Lei 9.732/1998. Tais dispositivos “isentaram” das contribuições para a seguridade social apenas as entidades voltadas exclusivamente à assistência social beneficente (a) de pessoas carentes e (b) desde que prestada de modo gratuito; ou, no caso de serviços de saúde, (c) desde que garantida a oferta de 60% dos atendimentos ao Sistema Único de Saúde. Alternativamente, concediam às entidades sem fins lucrativos de saúde e de educação que não satisfizessem as condições anteriores, a possibilidade de desfrutar de “isenção parcial” das contribuições sociais, na proporção do valor das vagas ou atendimentos oferecidos gratuitamente a pessoas carentes.

É necessário compreender que o efeito da declaração de inconstitucionalidade, no âmbito das ADIs 2028 e 2036, pelo Supremo Tribunal Federal (STF), dos artigos 1º, 4º, 5º e 7º da Lei nº 9.732/1997, na parte em que alterou a redação do inciso III do artigo 55 da Lei 8.212/1991 (“gratuitamente e em caráter exclusivo”), foi a restauração da redação original do art. 55, da Lei nº 8.212/91. Também naquela oportunidade, ficou assentado o entendimento segundo o qual aspectos meramente procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo continuam passíveis de definição em lei ordinária. A lei complementar, por sua vez, seria forma somente exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem observadas por elas.

Nesse sentido, o Supremo Tribunal Federal (STF) manteve incólume o art. 55, II, da Lei nº 8.212/91, por se tratar de mero procedimento a ser observado pelas entidades. Ademais, o entendimento foi reafirmado no julgamento dos aclaratórios opostos nos autos das **ADIs 2028 e 2036**, de modo que a Corte Constitucional colocou um ponto final no debate, assentando o mesmo entendimento preconizado no julgamento dos aclaratórios opostos nos autos do **Recurso Extraordinário 566.622/RS**.

Dessa forma, as conclusões sobre o entendimento do Supremo Tribunal Federal (STF), a respeito da imunidade prevista no art. 195, § 7º, da Lei Maior, no julgamento dos aclaratórios opostos nos autos das **ADIs 2028 e 2036**, abrangem as conclusões extraídas do julgamento dos aclaratórios opostos nos autos do **Recurso Extraordinário 566.622/RS**, com o acréscimo da declaração de 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.

No julgamento das **ADIs 2228 e 2621**, o Supremo Tribunal Federal (STF) declarou a inconstitucionalidade dos arts. 2º, IV; 3º, VI, §§ 1º e 4º, § único, todos do Decreto

2.536/98, assim como dos arts. 1º, IV; 2º, IV e §§ 1º e 3º; 7º, § 4º, do Decreto 752/93 (Plenário do STF em 02/03/2017).

Também naquela oportunidade, ficou assentado o entendimento segundo o qual aspectos meramente procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo continuam passíveis de definição em lei ordinária. A lei complementar, por sua vez, seria forma somente exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem observadas por elas.

Nesse sentido, o Supremo Tribunal Federal (STF) manteve incólume o art. 55, II, da Lei nº 8.212/91, por se tratar de mero procedimento a ser observado pelas entidades. Ademais, o entendimento foi reafirmado no julgamento dos aclaratórios opostos nos autos das **ADIs 2228 e 2621**, de modo que a Corte Constitucional colocou um ponto final no debate, assentando o mesmo entendimento preconizado no julgamento dos aclaratórios opostos nos autos do **Recurso Extraordinário 566.622/RS**.

Dessa forma, as conclusões sobre o entendimento do Supremo Tribunal Federal (STF), a respeito da imunidade prevista no art. 195, § 7º, da Lei Maior, no julgamento dos aclaratórios opostos nos autos das **ADIs 2228 e 2621**, abrangem as conclusões extraídas do julgamento dos aclaratórios opostos nos autos do **Recurso Extraordinário 566.622/RS**, com o acréscimo da declaração de inconstitucionalidade dos arts. 2º, IV; 3º, VI, §§ 1º e 4º, § único, todos do Decreto 2.536/98, assim como dos arts. 1º, IV; 2º, IV e §§ 1º e 3º; 7º, § 4º, do Decreto 752/93.

No ano-calendário de 2021, o Supremo Tribunal Federal (STF) concluiu o julgamento da **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4480**, reafirmando os precedentes das ADIs 2028, 2036, 2621 e 2228, bem como do Recurso Extraordinário nº 566.622 (Tema 32 da Repercussão Geral).

Naquela oportunidade, concluído o julgamento dos segundos embargos de declaração opostos, o Supremo Tribunal Federal (STF) reconheceu a inconstitucionalidade formal do art. 13, III, §1º, I e II, §§ 3º e 4º, I e II, §§ 5º, 6º e 7º; do art. 14, §§ 1º e 2º; do art. 18, *caput*; do art. 29, VI, e do art. 31 da Lei 12.101/2009, com a redação dada pela Lei 12.868/2013, e a inconstitucionalidade material do art. 32, § 1º, da Lei 12.101/2009.

O entendimento foi no sentido de que as exigências estabelecidas nesses dispositivos não tratariam de aspectos procedimentais, mas, sim, de condições para obtenção da certificação. Em relação ao art. 32, § 1º, da Lei 12.101/2009, o entendimento foi no sentido de que o dispositivo afrontaria o inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, uma vez que determinava a “suspensão automática” do direito à isenção, sem a garantia do contraditório e da ampla defesa, conforme assegurado no dispositivo constitucional. Foram mantidos, incólumes os artigos 1º; 13, incisos I e II, todos da Lei 12.101, de 27 de novembro de 2009, sob o fundamento de que apenas tratam sobre a certificação das entidades beneficentes. Em relação ao § 2º, do art. 13, da Lei 12.101/09, foi reconhecida a perda de objeto, tendo em vista sua alteração pela Lei 13.043/2014, a qual não teria sido impugnada na ação, nem na inicial e nem no seu aditamento. Também foi afastada a inconstitucionalidade dos §§ 1º e 2º, incisos I, II e III, do art. 18 da Lei 12.101/09; bem como do seu § 3º, sob o fundamento de que se limitam a ampliar a abrangência de entidades objeto da lei, não tratando de requisitos a serem observados para garantir a finalidade beneficente dos serviços por elas prestados. Quanto ao art. 29 e seus incisos e ao art. 30 da Lei 12.101/09, o entendimento foi no sentido de que somente poderiam ser considerados inconstitucionais na hipótese de estabelecerem condições inovadoras, não previstas

expressamente pela legislação complementar, no caso, o art. 14 do Código Tributário Nacional, ou que dela não puderem ser identificadas como consequências lógicas. Como consequência, foi declarada a inconstitucionalidade do art. 29, VI, da Lei 12.101/2009, por estabelecer prazo de obrigação acessória tributária (dez anos), em discordância com o disposto no CTN. Por outro lado, foi reconhecida a constitucionalidade formal do art. 29, incisos I, II, III, IV, V, VII e VIII. O entendimento foi no sentido de que os incisos I e V do artigo 29 se amoldariam ao inciso I, do artigo 14, do CTN (*“não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título”*); e o inciso II, do artigo 29, ajustar-se-ia ao inciso II, do artigo 14, do CTN (*“aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais”*). E, como consequências dedutivas do inciso III, do artigo 14, do CTN (*“manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão”*), ter-se-iam os incisos III, IV, VII e VIII do artigo 29 da Lei 12.101/2009. Também foi afastada a inconstitucionalidade do art. 30, da Lei 12.101/2009, sob o fundamento de que seria uma consequência lógica do sistema, no sentido de que o reconhecimento da entidade como beneficente representa um ato individual, não se estendendo a outra pessoa com personalidade jurídica diferente, ainda que relacionada. Foi reconhecida, ainda, a constitucionalidade do *caput*, do artigo 32, da Lei 12.101/2009, sob o argumento de que apenas prevê penalidade a descumprimento dos requisitos do art. 29, incisos e parágrafos, considerados constitucionais por estabelecerem condições previstas expressamente pela legislação complementar, no caso, o art. 14 do Código Tributário Nacional.

Cabe destacar, ainda, que consta no voto proferido pelo Ministro Gilmar Mendes (Relator), importante afirmação sobre a natureza declaratória da imunidade tributária destinada às entidades beneficentes da assistência social, o qual foi feito citando o Professor Paulo de Barros Carvalho¹, quando este afirma que *“a regra constitucional da imunidade tributária é uma norma de eficácia contida e de aplicabilidade condicionada, porquanto se exige uma efetiva comprovação de atendimento a exigências infraconstitucionais”*. Ademais, a natureza declaratória do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) foi reconhecida, inclusive, pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), por meio da Súmula nº 612, de modo que os efeitos retroagem à data em que demonstrado o cumprimento dos requisitos estabelecidos por lei complementar para a fruição da imunidade. Nessa toada, consta no voto proferido pelo Ministro Gilmar Mendes (Relator), ancorado em entendimento exarado pela Procuradoria-Geral da República, que o exercício da imunidade deve ter início assim que os requisitos exigidos pela lei complementar forem atendidos, de modo que, o estabelecimento de termo inicial para que as entidades possam exercer o direito à imunidade da contribuição para a seguridade social, trata de matéria submetida à reserva de lei complementar. Assim, foi reconhecida a inconstitucionalidade formal do art. 31, da Lei nº 12.101/2009.

Consolidando o entendimento do Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento dos aclaratórios opostos nos autos do **Recurso Extraordinário 566.622/RS** e das **Ações Diretas de Inconstitucionalidade nºs 2028, 2036, 2228, 2621 e 4480**, é possível destacar as seguintes conclusões a respeito da imunidade prevista no art. 195, § 7º, da Lei Maior:

(i) Trata-se de verdadeira imunidade, autêntica limitação ao poder de tributar, e não “isenção”, sendo que o equívoco da redação já foi superado pelo Supremo na Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.028/DF, de relatoria do Ministro Moreira Alves.

¹ CARVALHO, Paulo de Barros, Curso de Direito Tributário, 17ª Edição, Ed. Saraiva, São Paulo, 2005, p. 192.

(ii) A reserva de lei complementar aplicada à regulamentação da imunidade tributária prevista no art. 195, § 7º, da CF está limitada 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.

(iii) No julgamento do **Recurso Extraordinário 566.622/RS**, o Supremo Tribunal Federal (STF) assentou 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. A exigência do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) foi declarada constitucional, por se limitar a reger aspecto procedimental necessário ao atendimento das finalidades constitucionais da regra de imunidade. O Supremo Tribunal Federal (STF), portanto, não declarou a inconstitucionalidade da exigência do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), mas dos requisitos para sua exigência e que, por isso, devem estar previstos, necessariamente, em Lei Complementar, sendo que, quando do julgamento dessas ações, a previsão ficava por conta do art. 14, do Código Tributário Nacional (CTN), pois era o diploma normativo mais próximo e, atualmente, a matéria é regida pela Lei Complementar nº 187, de 16 de dezembro de 2021 (publicação no Diário Oficial da União em 17/12/2021), que revogou a Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009 e que, por sua vez, revogou o art. 55, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

(iv) No julgamento das **ADIs 2028 e 2036**, o Supremo Tribunal Federal (STF) declarou 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 (“gratuitamente e em caráter exclusivo”), bem como dos arts. 4º, 5º e 7º da Lei 9.732/1998.

(v) No julgamento das **ADIs 2228 e 2621**, o Supremo Tribunal Federal (STF) declarou a inconstitucionalidade dos arts. 2º, IV; 3º, VI, §§ 1º e 4º, § único, todos do Decreto 2.536/98, assim como dos arts. 1º, IV; 2º, IV e §§ 1º e 3º; 7º, § 4º, do Decreto 752/93.

(vi) No julgamento da **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4480**, o Supremo Tribunal Federal (STF) reconheceu a inconstitucionalidade formal do art. 13, III, §1º, I e II, §§ 3º e 4º, I e II, §§ 5º, 6º e 7º; do art. 14, §§ 1º e 2º; do art. 18, *caput*; do art. 29, VI, e do art. 31 da Lei 12.101/2009, com a redação dada pela Lei 12.868/2013, e a inconstitucionalidade material do art. 32, § 1º, da Lei 12.101/2009.

3.3. Imunidade tributária do art. 195, § 7º, da CF/88 e as contribuições sociais previstas em lei a outras entidades ou fundos.

Prosseguindo na análise dos pontos relevantes para a solução da presente controvérsia, cabe destacar que a redação do art. 195, § 7º, da Constituição Federal foi precisa, ao consignar expressamente que são “isentas” de **contribuição para a seguridade social** as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

Tem-se, portanto, que a imunidade prevista no art. 195, §7º, da Constituição foi destinada às entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei, apenas no tocante às **contribuições para a seguridade social**, nesse rol enquadradas as contribuições previdenciárias a cargo do empregador (quota patronal e RAT, previstas nos incisos I e II do artigo 22 da Lei 8.212/1991; e COFINS e CSLL, previstas nos incisos I e II do artigo 23 da referida lei), não abrangendo as contribuições destinadas a terceiros.

Cumprе observar, inclusive, a existência de precedente no STF *no sentido de que a imunidade prevista pelo art. 195, § 7º, da Constituição Federal é restrita às contribuições*

para a seguridade social e, por isso, não abrange as contribuições destinadas a terceiros (STF, ARE 744723 AgR/SC, PRIMEIRA TURMA, Rel. Min. Rosa Weber, 17/03/2017).

Em que pese a imunidade prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal não abarcar as contribuições destinadas a terceiros, já que tais contribuições não se constituem, essencialmente, em contribuições à seguridade social, verdade é que a Lei n.º 11.457/07, que entrou em vigor em maio de 2007, criou hipóteses de isenção no tocante a essas contribuições para aqueles sujeitos passivos que ostentarem a imunidade insculpida no art. 195, § 7º, da Carta Magna e disciplinada no art. 55 da Lei n.º 8.212/91. Aqui, releva destacar que a isenção prevista no art. 3º, § 5º, da Lei n. 11.457/2007 não se confunde com a imunidade a que se refere o art. 195, § 7º, da CF/1988, pois possuem naturezas distintas. Enquanto a isenção decorre de enunciados que informarão a norma (de conduta) tributária, a imunidade, por sua vez, integra a norma constitucional de competência². Nesse sentido, é de se ver a redação do art. 3º da Lei n. 11.457/2007, *in verbis*:

Art. 3º As atribuições de que trata o art. 2 desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei.

[...]

§5º Durante a vigência da isenção pela 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 1991, deferida pela 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.

§6º Equiparam-se a contribuições de terceiros, para fins desta Lei, as destinadas ao Fundo Aeroviário - FA, à Diretoria de Portos e Costas do Comando da Marinha - DPC e ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA e a do salário-educação.

Tem-se, pois, que o art. 3º, §§ 5º e 6º, da Lei n. 11.457/2007, expressamente previu isenção em relação às contribuições destinadas a terceiros – e ao INCRA, a ela equiparada, para as entidades que gozam de imunidade quanto às contribuições previdenciárias. O mesmo dispositivo também fez referência expressa às contribuições para o **salário-educação**.

Em outras palavras, malgrado não se cuide propriamente da imunidade prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal, já que as contribuições a terceiros não se constituem, essencialmente, em contribuições à seguridade social, pois que a sua classificação específica dependa da respectiva finalidade, a Lei nº 11.457/07 criou hipótese de isenção no tocante a essas contribuições, inclusive ao INCRA, a ela equiparada, para os sujeitos passivos que ostentem a imunidade insculpida no art. 195, §7º, da Constituição Federal e disciplinada no art. 55, da Lei nº 8.212/91.

Nesses termos, embora a imunidade não atinja as contribuições devidas a terceiros, o art. 3, §§ 5º e 6º, da Lei n 11.457/07 assegura o direito das entidades que atendem os requisitos previstos para a imunidade à isenção quanto às contribuições devidas a terceiros, inclusive de forma retroativa, fazendo referência à vigência da isenção pelo atendimento dos requisitos cumulativos constantes dos incisos I a V do *caput* do art. 55, da Lei nº 8.212/91.

² LEITE, Matheus Soares. Teoria das Imunidades Tributárias. São Paulo. PerSe, 2016. p. 105.

Verifica-se, portanto, que há, em favor das entidades beneficentes de assistência social, previsão legal de isenção de contribuições sociais, enquadrando-se nesse rol o salário-educação e as contribuições para o SESI, SENAI, SESC, SENAC, SEBRAE e INCRA, desde que atendam, cumulativamente, aos requisitos estabelecidos nos incisos I a V do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991.

Dessa forma, o reconhecimento da imunidade prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal, implica no reconhecimento do direito à isenção para as outras contribuições sociais, incluindo-se, assim, as contribuições sociais para o Salário Educação, SESI, SENAI, SESC, SENAC, SEBRAE e INCRA.

Nesse sentido, cabe ressaltar que a discussão acerca do direito ou não da defendente à imunidade tributária de que trata o art. 195 da Constituição Federal é reflexa para o deslinde da controvérsia afeta ao caso dos autos, em relação ao **Auto de Infração - DEBCAD nº 37.331.908-8**, posto que diz respeito às contribuições devidas a outras entidades e fundos (**Salário Educação, SEBRAE, INCRA e SESC**).

Isso porque, a análise da isenção, em relação à contribuição social para o **Salário Educação** e as contribuições sociais para o **SESI, SENAI, SESC, SENAC, SEBRAE e INCRA**, fazem referência à observância aos requisitos estabelecidos nos incisos I a V do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991 e que, inclusive, foram analisados pelo Supremo Tribunal Federal (STF).

Nesse sentido, uma vez que os requisitos para o gozo da imunidade estão relacionados com os requisitos estipulados nas isenções da contribuição social para o **Salário Educação** e das contribuições sociais para o **SESI, SENAI, SESC, SENAC, SEBRAE e INCRA**, o reconhecimento do preenchimento dos requisitos da imunidade tem o condão de levar, necessariamente, ao reconhecimento do preenchimento dos requisitos da isenção. Da mesma forma, a ausência do preenchimento dos requisitos para a imunidade tributária prevista no § 7º, do art. 195, da Constituição Federal, tem o condão de afastar a isenção.

Conforme explicado, isso ocorre pelo fato de o legislador, ao atender o comando previsto no § 7º, do art. 195, da Constituição Federal, com o objetivo de estipular os requisitos para a imunidade tributária, utilizou o art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, sendo que tais requisitos também foram utilizados pelo legislador ordinário para estipular as isenções da contribuição social para o **Salário Educação** e das contribuições sociais para o **SESI, SENAI, SESC, SENAC, SEBRAE e INCRA**, posto que mencionam, expressamente, os incisos I a V do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991.

3.4. Análise do caso concreto.

Inicialmente, sobre a possibilidade de aplicação retroativa da Lei nº 12.101/2009, nos termos do art. 144, do CTN, em relação ao preenchimento dos requisitos para a fruição da benesse fiscal, cabe pontuar que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada, não sendo possível afirmar que o fundamento legal utilizado para o lançamento em debate teria deixado de existir no ordenamento jurídico, impactando o presente crédito tributário.

Assim, são inaplicáveis as disposições contidas na Lei nº 12.101/2009, em relação aos requisitos exigidos para a fruição da benesse fiscal, ao caso dos autos, eis que o lançamento se reporta aos fatos geradores do ano-calendário de 2008, ou seja, período anterior à modificação introduzida pela lei nova. Apenas em relação aos aspectos procedimentais é que se vislumbra

possível a aplicação das disposições contidas na Lei nº 12.101/2009, o que foi devidamente observado pela fiscalização.

Isso porque, no caso dos autos, o presente lançamento foi lavrado em 15/01/2013, tendo o contribuinte tomado ciência em **19/01/2013**, ou seja, na vigência da Lei nº 12.101/2009, quando não mais se exigia o Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais para a lavratura do Auto de Infração. Os fatos geradores (03/2008 a 12/2008), por sua vez, ocorreram quando se encontrava em vigência o art. 55, Lei nº 8.212/1991, dispositivo revogado pela Lei nº 12.101/2009, devendo, portanto, serem observados tais requisitos para a fruição da benesse fiscal.

A propósito, vejamos a cronologia legislação de regência, a partir da Lei nº 8.212/91: a) Lei nº 8.212, de 24/07/91, art. 55- vigência até 09/11/2008; b) Medida Provisória nº 446, de 07/11/2008 - vigência de 10/11/2008 a 11/02/2009 (rejeitada); c) Lei nº 8.212, de 24/07/91, art. 55 - vigência restabelecida de 12/02/2009 a 29/11/2009; d) Lei nº 12.101, de 27/11/2009 - vigência a partir de 30/11/2009.

Na vigência do art. 55 da Lei nº 8.212/91, a constituição dos créditos previdenciários, dependia do prévio cancelamento da isenção, precedido da emissão de Informação Fiscal, de acordo com o rito estabelecido no artigo 206 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/99.

No período da MP nº 446/2008 e a partir da entrada em vigor a Lei nº 12.101, de 30/11/2009, deixou de ser necessário formalizar um processo para tratar do cancelamento do benefício fiscal, por não ser mais necessário emitir o “Ato Cancelatório de Isenção”. Assim, ficou a cargo da fiscalização, ao constatar que a entidade deixou de cumprir os requisitos exigidos para o gozo da imunidade, constituir os créditos tributários com a respectiva indicação dos fundamentos legais relacionados aos requisitos não cumpridos, tendo em vista o disposto no art. 144 do CTN. Também não se exige mais que a entidade apresente o “Ato Declaratório de Isenção”, basta ter o certificado válido e cumprir os requisitos legais, podendo, no entanto, a RFB suspender a isenção/imunidade, desde a data da constatação do descumprimento cumulativo dos requisitos legais, lavrando de imediato os respectivos créditos tributários.

Atualmente, a matéria é regida pela Lei Complementar nº 187, de 16 de dezembro de 2021 (publicação no Diário Oficial da União em 17/12/2021), que revogou a Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009 e que, por sua vez, revogou o art. 55, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

No caso dos autos, cabe registrar que o lançamento foi realizado, eis que, regularmente intimado a apresentar os documentos necessários para a fruição da “isenção”, o contribuinte deixou de apresentá-los, exceto o Título de Utilidade Pública Municipal.

Conforme visto, na vigência da Lei nº 12.101/2009 não mais se exigia o Ato Cancelatório de Isenção como condição para o lançamento das Contribuições Sociais e destinadas aos terceiros.

Em relação ao preenchimento dos requisitos para a fruição da benesse fiscal, levando em consideração que os fatos geradores (03/2008 a 12/2008) ocorreram quando se encontrava em vigência o art. 55, Lei nº 8.212/1991, dispositivo revogado pela Lei nº 12.101/2009, deve-se observar a legislação vigente à época.

Vislumbro, portanto, que a fiscalização observou corretamente as disposições legais aplicáveis à hipótese dos autos, eis que o **lançamento** foi realizado na vigência da Lei nº

12.101/2009, sendo que os **atos geradores** ocorreram quando da vigência do art. 55, Lei n.º 8.212/1991.

No tocante ao preenchimento dos requisitos para fruição da benesse fiscal, em que pese a insatisfação do recorrente, tenho posicionamento coincidente com o adotado pela decisão recorrida, eis que o sujeito passivo não se desincumbiu do ônus de demonstrar o preenchimento da totalidade dos requisitos para a fruição da imunidade prevista no art. 195, § 7º, da CF/88.

Cabe destacar que, no caso dos autos, o direito à imunidade de que trata o parágrafo 7º do art. 195, da CF/88, foi a tese de defesa levantada pelo sujeito passivo, o que atrai para si, o ônus de comprovar o alegado, sobretudo considerando que, durante o procedimento de fiscalização, foi intimado a apresentar os documentos necessários para a fruição da “isenção”, tendo deixado de apresentá-los, exceto o Título de Utilidade Pública Municipal.

Entendo, pois, que as alegações do sujeito passivo ficaram apenas no campo da suposição, não tendo instruído os autos com elementos de convicção suficientes à comprovação do preenchimento dos requisitos para a fruição da imunidade, nos termos em que decidido pelo Supremo Tribunal Federal (STF).

Cabe consignar, ainda, que a posse do Título de Utilidade Pública Municipal, por si só, isto é, desacompanhado dos demais documentos de que trata o art. 55 da Lei nº 8.212/1991, não é suficiente para garantir ao sujeito passivo o direito à “isenção” das contribuições sociais/previdenciárias.

Cabia ao contribuinte a apresentação de prova de suas alegações, não sendo possível entender pela imunidade tributária, ao caso dos autos, por presunção. Assim, não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pela contribuinte, com fundamento no artigo 373 do CPC e artigo 36 da Lei nº 9.784/99, não deve ser dado provimento recurso ora em análise. Ocorre que no processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, do contribuinte ora recorrente.

Em outras palavras, cabe consignar que compete ao sujeito passivo o ônus de prova, no caso do preenchimento dos requisitos para a fruição da imunidade prevista no art. 195, § 7º, da CF/88. No caso dos autos, não cabe ao Fisco, obter provas do preenchimento dos referidos requisitos, já que se trata de tese levantada pela defesa (sobretudo considerando que, durante o procedimento fiscal, não apresentou documentação comprobatória), mas sim, ao recorrente, apresentar os documentos comprobatórios que dão suporte a suas alegações.

O ônus da prova existe, portanto, afetando ambas as partes litigantes. Não cabe a qualquer delas manter-se passiva, apenas alegando fatos que a favorecem, sem carrear provas que os sustentem. Assim, cabe ao Fisco produzir provas que sustentem os lançamentos efetuados, como, ao contribuinte as provas que se contraponham à ação fiscal.

A propósito, o princípio da verdade material, que rege o Processo Administrativo Fiscal, não afasta a necessidade de prova das alegações de defesa contrárias ao lançamento fiscal. Comprovado que o procedimento fiscal levado a efeito atende às normas regulamentares, não há que se falar em falta de atendimento à verdade material.

Dessa forma, uma vez que o sujeito passivo não comprovou o preenchimento dos requisitos estipulados no art. 55, da Lei nº 8.212/91 e cuja constitucionalidade não fora afastada pelo Supremo Tribunal Federal (STF) para a fruição da imunidade prevista no art. 195, § 7º, da CF/88, não há qualquer reparo a ser feito na decisão recorrida. Consequentemente, não há que se falar na isenção da contribuição para o **Salário Educação** e das demais contribuições devidas a

terceiros, para o **SESI, SENAI, SESC, SENAC, SEBRAE e INCRA**, posto que exigem, expressamente, o cumprimento dos incisos I a V do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991.

Em relação aos demais argumentos trazidos pela recorrente, estes escapam à competência legal da autoridade julgadora de instância administrativa, sobretudo por não ter competência para se manifestar acerca da legalidade das normas legais regularmente editadas segundo o processo legislativo estabelecido, tarefa essa reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário, podendo apenas reconhecer inconstitucionalidades já declaradas pelo Supremo Tribunal Federal, e nos estritos termos do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997.

De toda sorte, cabe pontuar que o Plenário do Supremo Tribunal Federal, na ocasião do julgamento do RE nº 343.446/SC, Relator o Ministro Carlos Velloso, DJ de 4/4/03, declarou constitucional a instituição, mediante lei ordinária, da contribuição ao **Seguro Acidente de Trabalho (SAT)**, afastando as alegações de ofensa aos princípios da isonomia e da legalidade.

Naquela oportunidade, entendeu o STF, sobre o poder regulamentar de que trata o art. 84, IV, da CF/88, que “o fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos riscos de ‘atividade preponderante’ e ‘grau de risco leve, médio e grave’, não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I”.

Ademais, cabe mencionar que o Supremo Tribunal Federal, apreciando o tema 554 da repercussão geral, fixou a tese no sentido de que “o **Fator Acidentário de Prevenção (FAP)**, previsto no art. 10 da Lei nº 10.666/2003, nos moldes do regulamento promovido pelo Decreto 3.048/99 (RPS) atende ao princípio da legalidade tributária (art. 150, I, CRFB/88)” (Tema 554 da repercussão geral).

E sobre a aplicação do **Fator Acidentário de Prevenção (FAP)**, não há qualquer impacto ao lançamento em questão, posto que se refere a fatos geradores ocorridos no período de 03/2008 a 12/2008, antes mesmo do seu início de vigência. A propósito, cabe destacar que foi incorporado ao Decreto nº 3.048, de 1999, tão somente a partir do advento do Decreto nº 6.042, de 2007, que acrescentou o art. 202-A e determinou a aplicação desse multiplicador variável apenas a partir do ano de 2010, por força de seu art. 5º, III, na redação do Decreto nº 6.577, de 2008, o que foi corretamente observado pela fiscalização.

Sobre a constitucionalidade da cobrança da **contribuição para o salário-educação**, cabe destacar que a mesma se reveste de total legitimidade, ratificada na declaração de constitucionalidade da Lei nº 9.424, de 24/12/96, pelo Supremo Tribunal Federal, ao julgar procedente a Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 10, por meio da decisão publicada no Diário Oficial da União de 13/12/99, aduzindo decisão do STF, no mesmo sentido, que considerou recepcionados pela Carta Magna de 1988, o Decreto-Lei n.º 1.422/75 e o Decreto nº 87.043/82, ao julgar, em 17/10/2001, o Recurso Extraordinário n.º 290/079-6, ratificando assim, a exigibilidade da cobrança da Contribuição do Salário- Educação, desde o seu nascedouro, até o advento da Lei nº 9.424/96. Ademais, o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula nº 732, pacificando entendimento sobre a constitucionalidade da cobrança do salário educação, nos seguintes termos:

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 9.424/96.

Já no que concerne à cobrança das contribuições ao sistema “S”, **SESC, SENAC e SEBRAE**, importante destacar que dizem respeito a contribuições sociais devidas ao INSS, com finalidades assistenciais, que tem por objetivo patrocinar as iniciativas do Poder Público

previstas no art. 203, da Constituição Federal, motivo pelo qual são devidas por todas as empresas, com base no princípio da solidariedade social, sendo, portanto, irrelevante se a empresa desenvolve atividade comercial ou empresarial, devendo ser mantido o lançamento em sua integralidade.

E, ainda, em relação às contribuições para o **SESC e SENAC**, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, consolidada na Súmula nº 499, assentou expressamente serem devidas pelas empresas prestadoras de serviço, eis que enquadradas no plano sindical da Confederação Nacional do Comércio, conforme a classificação do art. 577, da CLT e seu anexo:

STJ - Súmula nº 499: As empresas prestadoras de serviços estão sujeitas às contribuições aos Sesc e Senac, salvo se integradas noutro serviço social.

Ademais, é igualmente devida a contribuição para o **SEBRAE**, pelas empresas prestadoras de serviço, considerando que é prescindível a contraprestação direta em favor do contribuinte, conforme decisão do Supremo Tribunal Federal (STF), nos autos do RE 635.682/RJ, com repercussão geral reconhecida (Tema 227 da repercussão geral):

Recurso extraordinário. 2. Tributário. 3. Contribuição para o SEBRAE. Desnecessidade de lei complementar. 4. Contribuição para o SEBRAE. Tributo destinado a viabilizar a promoção do desenvolvimento das micro e pequenas empresas. Natureza jurídica: contribuição de intervenção no domínio econômico. 5. Desnecessidade de instituição por lei complementar. Inexistência de vício formal na instituição da contribuição para o SEBRAE mediante lei ordinária. 6. Intervenção no domínio econômico. É válida a cobrança do tributo independentemente de contraprestação direta em favor do contribuinte. 7. Recurso extraordinário não provido. 8. Acórdão recorrido mantido quanto aos honorários fixados.

(RE 635682, Relator(a): GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 25/04/2013, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-098 DIVULG 23-05-2013 PUBLIC 24-05-2013)

Em relação à contribuição destinada ao **INCRA**, o Supremo Tribunal Federal, apreciando o tema 495 da repercussão geral, fixou a tese no sentido de que “é constitucional a contribuição de intervenção no domínio econômico destinada ao INCRA devida pelas empresas urbanas e rurais, inclusive após o advento da EC nº 33/2001” (Tema 495 da repercussão geral).

Para além do exposto, sobre a suposta nulidade do Auto de Infração nº 37.331.904-5, sob a alegação de incompatibilidade de valores dos anexos, bem como em razão da ausência de indicação do artigo aplicado da Portaria MPS/MF nº 15, de 10/01/2013, tendo em vista que o recorrente repete a argumentação trazida em sua impugnação, endosso as razões adotadas pela decisão recorrida e que enfrentaram, minuciosamente, as alegações trazidas pelo sujeito passivo. É de se ver:

[...] **Do Auto de Infração nº 37.331.9045**

Diz a Autuada que é indubitável a nulidade do Auto de Infração nº 37.331.904-5, a uma porque há incompatibilidade de valores dos anexos, conforme se denota do item 21 do relatório fiscal, e a duas porque não se indicou o artigo aplicado (cerceamento de defesa), da Portaria MPS/MF nº 15, de 10/01/2013, além do que a mesma entrou em vigor na data de sua publicação, com efeitos a partir de 01/01/2013.

O item referido do relatório fiscal trata dos anexos integrantes dos Autos de Infração lavrados. Que, relativamente à multa aplicada, temos o “*SAFIS Comparação de Multas*” (fls. 41 a 43), elaborado pela fiscalização em decorrência do advento da Medida Provisória nº 449, convertida na Lei nº 11.941, de 27-05-2009, que alterou a regra de imposição das multas de mora por lançamento de ofício, submetendo-o à capitulação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que versa sobre a multa de 75%, nos casos de falta de recolhimento, de falta de declaração ou de declaração inexata, e de

seu agravamento, quando couber. Pelo que, para as infrações com fato gerador anterior a 04/12/2008 – data da entrada em vigor daquela MP –, na aplicação da multa deve ser observado o princípio da retroatividade benigna (CTN, art. 106, inc. II, alínea “c”), comparando-se as multas impostas pela legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador (aí incluída a multa pelo descumprimento de obrigação acessória) e a imposta pela legislação superveniente.

Ressalte-se que a não indicação do artigo da Portaria MPS/MF nº 15, de 10/01/2013, não lhe trouxe qualquer prejuízo, ou seja, não lhe causou o alegado cerceamento do direito de defesa, isto porque os valores utilizados pela fiscalização, na mencionada comparação, foram informados/demonstrados. Os quais, diga-se de passagem, correspondem exatamente aos previstos no inciso IV do art. 8º dessa Portaria.

A propósito, o reajustamento dos valores de multa por descumprimento de obrigações acessórias é feito mediante edição de Portarias Ministeriais, publicadas em Diário Oficial, na estrita observância dos limites e parâmetros impostos pela Lei nº 8.212/91. O regulamento ou a Portaria não estão cominando penalidades por infração à legislação, ou seja, não estão inovando a legislação; tão somente atualizam-se valores de penalidades cuja cominação já estava prevista na lei, em sentido estrito.

Nesse sentido, aplica-se a multa por infração a dispositivo da legislação previdenciária de acordo com a legislação da época dos fatos geradores, porém, o seu valor-base, reajustado na forma prevista na legislação, será o vigente na data da lavratura do auto de infração.

Ademais, destaco que não vislumbro qualquer nulidade na hipótese dos autos, seja do lançamento tributário a que se combate ou mesmo da decisão proferida, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa.

Ante o exposto, tendo em vista que o recorrente repete, em grande parte, os argumentos de defesa tecidos em sua impugnação, não apresentado fato novo relevante, ou qualquer elemento novo de prova, ainda que documental, capaz de modificar o entendimento exarado pelo acórdão recorrido, reputo correto o lançamento levado a cabo, por falta de comprovação.

Por fim, em que pese os limites da lide colocados à apreciação deste Colegiado, deixo consignado que a Unidade da Receita Federal do Brasil (RFB), responsável pela execução do presente acórdão, deverá observar o decidido pelo Supremo Tribunal Federal no RE 595.838/SP, que fixou a seguinte Tese de Repercussão Geral 166: “É inconstitucional a contribuição previdenciária prevista no art. 22, IV, da Lei 8.212/1991, com redação dada pela Lei 9.876/1999, que incide sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura referente a serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho”.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite

Fl. 24 do Acórdão n.º 2401-010.701 - 2ª Seção/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15983.720011/2013-93