



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15983.720634/2011-02
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2401-009.639 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 13 de julho de 2021
Recorrente ASSOCIAÇÃO AMPARO AOS PRAIANOS DO GUARUJA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

INÉPCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Diante da discriminação clara e precisa dos pressupostos de fato e de direito do lançamento de ofício, não há que se falar em inépcia do auto de infração.

NULIDADE. PROCEDIMENTO DE LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade do lançamento, uma vez observado o procedimento do art. 32, *caput* e § 2º, da Lei nº 12.101, de 2009.

INTIMAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 110.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

IMUNIDADE. ENTIDADES BENEFICENTES. RE-RG 566.622.

Por força do decidido pelo Supremo Tribunal Federal em relação ao tema nº 32 de repercussão geral, o art. 55 da Lei nº 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 nº 32, mas sem empreender a uma análise casuística dos incisos e parágrafos do art. 55 da Lei nº 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 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. Em face de embargos

de declaração opostos nos autos do RE nº 566.622, não há decisão definitiva em relação ao inciso II do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares. No mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o conselheiro Rayd Santana Ferreira que dava provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

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

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 426/459) interposto em face de decisão (e-fls. 400/420) que julgou improcedente impugnação contra o Auto de Infração - AI nº 37.329.653-3 (e-fls. 03/10), no valor total de R\$ 1.414.001,64, a envolver as rubricas “12 Empresa”, “13 Sat/rat” e “14. C.ind/adm/aut” (levantamentos: FP - FOLHA DE PAGAMENTO e CI - CONTRIBUINTE INDIVIDUAL) e competências 01/2007 a 12/2007, e o Auto de Infração AI nº 37.329.654-1 (e-fls. 11/18), no valor total de R\$ 299.702,66, a envolver a rubrica “15 Terceiros” (levantamento: FP - FOLHA DE PAGAMENTO) e competências 01/2007 a 12/2007, cientificados em 26/12/2011 (e-fls. 228). Do Relatório Fiscal (e-fls. 19/42), extrai-se:

(...) em 23 de outubro de 2008, -antes da publicação da MP- a Receita Federal do Brasil enviou o Ofício nº 2687 ao senhor diretor presidente da Associação Amparo aos Praianos do Guarujá, comunicando-lhe que não constavam nos sistemas da RFB recolhimentos das contribuições previdenciárias referentes aos segurados empregados (art.20 da Lei 8.212/91), a partir da competência 02/2007, alertando sobre a pena da perda da isenção da cota patronal, conforme dispõe o parágrafo 6º do art. 55 da Lei 8212/91, abaixo transcrito, se não comprovasse o recolhimento no prazo de 15 dias corridos a contar do recebimento do ofício.

(...) A empresa protocolizou resposta ao ofício, em 12.11.2008, informando que estava com as contribuições regularizadas até julho de 2007 e para saldar os demais débitos pediu dilação de prazo, alegando não haver possibilidade de efetuar o recolhimento naquele momento.

Analisado o conta-corrente da empresa, verificou-se o parcelamento das competências compreendidas entre 02/2007 e 07/2007 e a ausência de recolhimento entre 08.2007 a 01.2008 e 03.2008 a 08.2008, competências para as quais foram emitidos DCG's – Débitos Confessados em GFIP, inscritos na dívida ativa da União Federal.

11.3 Com fulcro nos elementos elencados, que infringiram o disposto no § 6º do art. 55 da Lei 8212/91, combinado com o art.206, §§12 e 13 do Regulamento da Previdência

Social, em face da existência de débitos exigíveis pela Previdência Social, foi emitido o Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais nº 01/2009, em 13.02.2009, para surtir efeitos a partir de 01/11/2007, que lhe causa a perda da isenção até 29.11.2009, data até a qual vigorou a Lei 8212/91. A partir desta data, há que ser analisada pelos dispositivos da lei 12101 de dezembro/09.

A empresa tomou conhecimento do cancelamento da isenção até 29.11.2009, por meio dos Ofícios 335/2009, de 11/03/2009 e 496/2009, de 14/04/2009 e, apresentou impugnação ao Ato Declaratório, tempestivamente, dando origem ao processo nº 15.983.000331/2009-70, em 13.04.2009.

(...) 13. Consoante os artigos 32, 44 e 45 da Lei 12101, o processo 15.983.000331/2009-15, após o julgamento pelo CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS – CARF (Segunda Seção de Julgamento) foi devolvido à Delegacia Federal de Santos para lavratura de auto de infração no período em que restasse demonstrado o descumprimento dos requisitos necessários ao gozo da isenção.

(...)16. O art. 51 do Título VII da Consolidação do Estatuto Social da Associação Amparo aos Praianos do Guarujá determina que composição da Diretoria Geral será formada por: Diretor Presidente, Diretor Vice-Presidente, Diretor Superintendente Geral, Diretor 1º Secretário, Diretor 2º Secretário, Diretor 1º Tesoureiro e Diretor 2º Tesoureiro. Complementando, o art. 102, caput do Título XV desse Estatuto preconiza que os Membros da Diretoria Geral exerçam cargos gratuitamente, sem qualquer tipo de remuneração, vantagens ou benefícios, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes são atribuídas, ressalvado o disposto no artigo 77. O artigo 77 estabelece que as demais atividades administrativas em geral se subordinam a prestação de serviços mediante contrato de trabalho.

17. A Assembléia Geral reuniu-se em 04.10.2006 para eleger nova Diretoria para o biênio 2006-2008. Dentre os presentes assinaram a ata dessa Assembleia os senhores Marcelo Mendes Passaes e senhor Fernando Mendes Passaes, qualificados como Diretor-Presidente e Diretor 1º Secretário, respectivamente, embora nas folhas de pagamento o senhor Marcelo Mendes Passaes encontra-se listado como Administrador Geral. Essa Assembleia deu posse à nova Diretoria Geral, com os cargos elencados no Quadro Resumo de Múltiplos Vínculos a seguir, sendo que os senhores Marcelo e Fernando Mendes Passaes percebem remuneração em folhas de pagamento decorrente desses cargos.

17.1 Resta constatado que a Associação desrespeita o art. 102 de seu Estatuto Social.

(...) Construimos o Quadro resumo de múltiplos vínculos, auxiliar na demonstração da discrepância entre as remunerações percebidas provenientes de funções de mandatos eletivos e as demais.

(...) CONCLUSÃO: Fernando Mendes Passaes - Membro recém eleito a cargo diretivo (01/08/2006), com remuneração de R\$ 7.449,62 e, contratado como empregado (02/08/2006) remunerado em R\$ 143,65, ambas as funções assumidas às vésperas da posse da nova diretoria da entidade – 04/10/2006, conforme cópia de Ata da Assembleia Geral anexa. Exalta-se que na folha de pagamento e no cadastro de funcionários da empresa, a admissão no cargo diretivo ocorreu um dia antes de sua admissão como empregado.

(...)MARCELO MENDES PASSAES (...) CONCLUSÃO: Membro eleito para cargo diretivo (01/08/2000),remunerado de pronto, com valor de R\$ 6.200,00 e, contratado como empregado (01/08/2002) remunerado com R\$ 359,35. Ressalta-se que a posse no cargo diretivo ocorreu dois anos antes de sua admissão como empregado.

(...) 19. Do exposto nos itens 17, 17.1, 18, 18.1, 18.1.1, 18.1.2, depreendemos a intenção da associação de remunerar seus dirigentes quer como membro da Diretoria Geral, quer

como empregado da instituição, e mais, a remuneração mais portentosa é a do cargo diretivo. Adicione-se à informação anterior que a data de admissão como membro da diretoria é fator imprescindível para análise de cada vínculo e sua inerente remuneração. Configurada, portanto, a violação ao disposto no inciso IV do art. 55 da Lei 8212/91. Tal dispositivo restringe a percepção de remuneração nas funções de dirigentes da entidade beneficente de assistência social.

(...) 20.1 O embasamento legal do Ato Cancelatório foi o art. 55 da Lei 8212/91, combinado com o art. 206, §§12 e 13 do Regulamento da Previdência Social, em face da existência de débitos exigíveis pela Previdência Social, diligentemente constatados pelo SEORT, os quais venho confirmar. Entretanto, há que se ater que a decisão deste procedimento fiscal exorbita a restrição temporal emanada do Ato Cancelatório de Isenção, 01/2009 pois dele independe. O lançamento atual é resultado do descumprimento, durante todo o período fiscalizado, ao requisito elencado no art. 55, inc. IV da lei 8212/91, legislação vigente à época do fato gerador.

20.2 Destarte, embora o Ato Cancelatório 01/2009 seja retroativo a 11/2007, estamos formalizando o presente processo de nº 15983.720634.2011-02, contendo dois autos de infração para apuração do valor das contribuições “patronais” devido ao INSS e Terceiros, contemplando as competências de janeiro a dezembro (e 13º salário) do ano de 2007. Os valores das contribuições devidas ao INSS, descontadas em folha de pagamento dos segurados empregados, do período compreendido entre 02 a 07/2007 e de 08 a 13/2007, encontram-se lançados em cobrança automática por DCG, razão pela qual não fazem parte deste autos de infração.

20.3 Há que se salientar que a ausência de lançamento não exclui o crime, em tese, de Apropriação Indébita Previdenciária, de acordo com o Decreto Lei 2.848/40 – Código Penal - “Art. 168- ensejando que se oficie o Ministério Público Federal, uma vez que não houve repasse ao INSS dos valores descontados dos segurados em folha de pagamento.

Na impugnação (e-fls. 238/277), em síntese, se alegou:

- (a) Incompreensão do Relatório Fiscal.
- (b) Desrespeito ao devido processo legal.
- (c) Decadência na revisão do ato administrativo.
- (d) Imunidade/Isenção. MP nº 446/08.
- (e) Remuneração de Diretores – atividade na instituição mantida.

A seguir, transcrevo do Acórdão de Impugnação (e-fls. 400/420):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01.01.2007 a 31 12 2007

AUTO DE INFRAÇÃO. RELATÓRIO. MOTIVAÇÃO. INOCORRÊNCIA DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Se do relatório fiscal do Auto de Infração consta a justificação de forma clara e objetiva a origem e os motivos da lavratura, assim como os documentos utilizados, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa e/ou nulidade.

REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTE. IMPEDIMENTO.

Não faz jus à manutenção do benefício fiscal a entidade que remunera seus dirigentes, por expressa vedação legal.

ENTIDADE BENEFICENTE. ISENÇÃO. REQUISITOS. NÃO ATENDIMENTO. PERDA DO DIREITO.

A entidade beneficente de assistência social que deixe de atender, cumulativamente, aos requisitos estabelecidos na legislação, perde o direito à isenção que lhe foi outorgada, passando a contribuir como as empresas em geral.

DECISÃO ADMINISTRATIVA E JUDICIAL. OUTRAS PARTES. EFEITOS. INAPLICABILIDADE.

Os efeitos da decisão administrativa ou judicial limitam-se às partes que integram o correspondente processo.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA.

Relativamente à obrigação acessória, conta-se o prazo de decadência a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o respectivo lançamento já podia ser efetuado.

O Acórdão de Impugnação foi cientificado em 26/07/2013 (e-fls. 423/424) e o recurso voluntário (e-fls. 426/459) interposto em 19/08/2013 (e-fls. 426), em síntese, alegando:

- (a) Incompreensão do Relatório Fiscal. A turma afirmar a discriminação clara e precisa dos fatos geradores, mas, lido e relido o Relatório Fiscal, verifica-se ser incompreensível e carecer de motivação por ser absolutamente impossível se compreender os motivos de fato ou fundamentos de direito que ensejaram o lançamento fiscal. A fiscalização não distinguiu aspectos mínimos da conceituação de entidades mantidas e mantenedoras, exigindo o cadastro de CNPJ para cada um das entidades mantidas. Em resumo, o Relatório Fiscal demonstra desconhecimento da matéria e apresenta uma confusão de argumentos, incapazes de se relacionar com a legislação pertinente e que, por si só, são suficientes à gerar a nulidade do lançamento, pois cerceia a defesa do contribuinte e viola os arts. 142 do CTN, 10, III e IV, do Decreto nº 70.235, de 1972, e art. 6º da IN SRF nº 185, de 2002. Além disso, a recorrente desconhece o cancelamento do certificado e desconhece o julgamento do recurso pendente em face do Ato Cancelatório nº 01/2009. A situação descrita retrata clara violação ao direito de defesa (Constituição, art. 5º, LV; Lei nº 9.784, de 1999, arts. 2º, parágrafo único, VIII, e 50, I e § 1º; e jurisprudência), impondo-se a declaração de nulidade por cerceamento ao direito de defesa (Lei nº 9.784, de 1999, art. 53; Decreto nº 70.235, de 1972, art. 59, II; e jurisprudência).
- (b) Desrespeito ao devido processo legal. Independentemente de vício do ato (falta de motivação), sendo a recorrente imune e isenta o lançamento não poderia ocorrer sem a instauração de processo administrativo com escopo específico de cancelar a imunidade e a isenção, na forma do art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996, combinado com o art. 32 da Lei nº 12.101, de 2009. Esse argumento não foi analisado no Acórdão de Impugnação, pois, ainda que fosse compreendido o Relatório Fiscal, não há qualquer decisão definitiva, mesmo em sede administrativa, acerca do procedimento atinente ao cancelamento da isenção, sendo que teve seu certificado e imunidade garantidos com a MP nº 446, de 2008. Assim, qualquer decisão de suspensão da imunidade ou isenção, sem a emissão do Ato Declaratório, torna-se nula de pleno direito, por infringir o devido processo legal.

(c) Referência à Jurisprudência sobre a Remuneração de Diretores e Decadência.

De fato, a jurisprudência invocada na impugnação não é vinculante, mas a intenção foi de demonstrar a interpretação predominante e não de apontar decisão vinculante, portanto, essa questão que compõe a ementa do Acórdão de Impugnação, bem como a questão da decadência sequer aventada, não tem qualquer relação com as questões discutidas no caso em tela, tendo a decisão recorrida, ao trata-la de forma simplista, evidenciado falta de consideração geral aos fundamentos da defesa, sendo urgente a correta análise dos fatos apurados.

(d) Imunidade/Isenção. MP nº 446/08. O lançamento imputa a inobservância do art. 55, IV, da Lei nº 8.212, de 1991, por terem sido remunerados os diretores Marcelo Mendes Passaes e Fernando Mendes Passaes. Para o Acórdão de Impugnação, é indiferente a condição de entidade mantenedora. Contudo, em nenhum momento os dirigentes da recorrente foram remunerados em razão dessa condição, uma vez que os cargos são das entidades mantidas (faculdade e centro esportivo, a exercer funções de professores ou atividades administrativas) e que não podem ser confundidas com a mantenedora, ainda que todas funcionem sob o mesmo CNPJ. O art. 55, IV, da Lei nº 8.212, de 1991, deve ser interpretado nesse contexto, ainda mais não existindo vedação expressa na norma legal. Logo, atividades docentes e/ou administrativas em favor da entidade mantida podem ser remunerados por salário (jurisprudência, em especial Acórdão nº 05-35.232 - 6º Turma DRJ/CPS). Além disso, somente a lei complementar pode regular limitações ao poder de tributar, sendo inequívoco que as condições para usufruir a imunidade do art. 150, VI, c, da Constituição são as previstas no art. 14 do CTN. Logo, o art. 55, IV, da Lei nº 8.212, de 1991, somente tem validade enquanto traduza o cumprimento do art. 14, I, do CTN, no sentido de impedir que os dirigentes das entidades beneficentes se utilizem arbitrariamente do seu poder de comando para auferir vantagens pessoais. Logo, é inconstitucional a interpretação que de ao art. 55, IV, da Lei nº 8.212, de 1991, o poder de criar condição nova e autônoma, sendo cabível ao julgador administrativo deixar de aplicar ato manifestamente ilegal, no caso uma lei inconstitucional. Os diretores em questão são funcionários qualificados, com contrato de trabalho a desenvolver atividades acadêmicas de professor ou de diretor financeiro distintas das funções de direção da entidade mantenedora. O fato de se assumir a função de diretor financeiro às vésperas da posse da nova diretoria mera coincidência infeliz entre o afastamento do então Diretor Financeiro, que exercia há muitos anos a função, e precisava se tratar, e a qualificação do eleito diretor para a vaga. Em face do Estatuto, a função administrativa de Diretor Financeira em nenhum momento se confunde com seu papel como Diretor Primeiro Secretário, apesar da semelhança na denominação. Por outro lado, o exercício da função na mantenedora da função de Diretor Presidente não se confunde com o exercício na mantida das funções de Diretor do Centro Acadêmico, professor e Administrador Geral, tendo contrato de trabalho por cada uma das funções separadamente. Tal como decidido no processo nº 15983.0004/2010-51, a Associação não remunera

seus diretores, ao passo que não há impedimento legal que eles exerçam outras funções, e sejam respectivamente remunerados por seu trabalho.

(e) Cancelamento da Isenção. No acórdão tratado foi expresso o entendimento de que a MP 446/2008 e a nota da Advocacia Geral da União citados na impugnação não têm qualquer relação com o procedimento fiscal em questão, na medida em que ele se iniciou antes da publicação do mencionado ato legislativo. Ocorre que é um tremendo equívoco desconsiderá-los com base nesses argumentos, pois embora a MP seja posterior ao procedimento, ela repercutiu diretamente sobre o objeto da ação fiscal em comento, ao gerar uma remissão nos processos que tramitavam no CNAS para efeito de renovação de certificado de entidade beneficente de assistência social (CEBAS), e acabou por abalizar todos os fundamentos que são objeto do lançamento fiscal em questão, sendo que os certificados compreendem o período de 01/2007 a 12/2009 (Resolução nº 3, de 2009). Assim, não há como conceber o fato de que sob o mesmo período haja qualquer lançamento fiscal, pois já existe ato normativo do Poder Público em sentido diametralmente oposto. Não há como compreender a ideia de que a Medida Provisória não teria o condão de gerar tais efeitos, pois a própria Advocacia Geral da União foi quem chegou a essa conclusão no bojo do Processo nº 00400.004229/2009-57, que aprovou despacho do Consultor-Geral da União nº 1.973/2009, na qual homologa a Nota DECOR/CGU/AGU nº 180/2009-JGAS. Reconheceu-se o direito adquirido, no sentido de as renovações de CEAS concedidas com base na referida norma e seus efeitos tributários se incorporarão ao patrimônio jurídico das beneficiárias, confirmando o êxito dessas instituições nos processos administrativos de renovação de CEAS e seus recursos, estando estes findos para todos os fins. Portanto, é incompatível com a realidade dos marcos temporais o lançamento fiscal em questão, pois recai sobre período coberto tanto por ato normativo interno do Poder Público, notadamente a mencionada Resolução n. 3 do CNAS, como pelos próprios efeitos da Medida Provisória n. 446/08.

Por força da Resolução de e-fls. 575/585, o julgamento foi convertido em diligência para que a auditoria fiscal, com base no que já apurado por ocasião dos lançamentos e no que venha a ser apurado mediante a intimação da recorrente para a apresentação documentação e de esclarecimentos, instrua os autos especificando, no período do débito, para cada um dos diretores apontados, a exata relação entre as atividades estatutárias e as remunerações percebidas por força de outros vínculos de trabalho, conforme quesitos.

Diante do Relatório de Diligência Fiscal (e-fls. 594/603), a recorrente apresentou a manifestação de e-fls. 841/847 sustentando, em síntese, que os esclarecimentos suscitados se confundem com o próprio objeto da autuação, o que reforça a nulidade do procedimento e vício do Relatório Fiscal, e que o próprio Relatório de Diligência Fiscal atesta que não houve remuneração disfarçada, inexistindo infringência ao art. 55, IV, da Lei nº 8.212, de 1991, sendo que a possibilidade de remuneração de diretores não estatutários com vínculo empregatício foi regulamentada pela Lei nº 12.868, de 2010, ao alterar o art. 29 da Lei nº 12.101, de 2009, bem como prevista a remuneração de diretores estatutários, a atrair o art. 106, II, c, do CTN. Intimações. Por fim, a recorrente pede a intimação pessoal do patrono em seu endereço profissional (e-fls. 846/847).

Em face de decisão do STF, o feito foi sobrestado (e-fls. 916). A tramitação foi retomada com sorteio de novo relator, por força do Despacho de e-fls. 917/918.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 26/07/2013 (e-fls. 423/424), o recurso interposto em 19/08/2013 (e-fls. 426) é tempestivo (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Incompreensão do Relatório Fiscal. Segundo a recorrente a motivação do lançamento é confusa, errônea e incompreensível, a revelar desconhecimento da matéria e alegações incapazes de se relacionar com a legislação pertinente e com os fatos conhecidos pela associação, uma vez que desconhece cancelamento de certificado e desconhece o julgamento do recurso pendente em face do Ato Cancelatório nº 01/2009.

Devemos ponderar, entretanto, que a leitura do Auto de Infração, a incluir o Relatório Fiscal, revela a discriminação clara e precisa dos pressupostos de fato e de direito do lançamento de ofício.

A circunstância de a recorrente considerar que a fundamentação não está amparada nos conceitos legais aplicáveis e nem pelos fatos efetivamente ocorridos diz respeito ao mérito, a ser oportunamente apreciado, não havendo que se falar em cerceamento ao direito de defesa (Constituição, art. 5º, LV; Lei nº 9.784, de 1999, arts. 2º, parágrafo único, VIII, e 50, I e § 1º; e jurisprudência) e nem em violação aos arts. 142 do CTN, 10, III e IV, do Decreto nº 70.235, de 1972.

No que toca à alegação de a fiscalização não ter observado o art. 6º da IN SRF nº 185, de 2002, o argumento não guarda pertinência para com o presente lançamento, uma vez que a IN em questão disciplinava procedimentos para revisão das declarações de ajuste anual do imposto de renda das pessoas físicas, tendo sido revogada pela IN SRF nº 570, de 2005, antes mesmo do advento da Receita Federal do Brasil.

Rejeita-se a preliminar.

Desrespeito ao devido processo legal. A autuada sustenta que a imunidade teria de ser cancelada mediante processo administrativo específico na forma do art. 32 da Lei nº 12.101, de 2009, combinado com o art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996, e que não haveria decisão definitiva quanto ao cancelamento da isenção, sendo que teria certificado e imunidade garantido com a MP nº 446, de 2008. Assim, desrespeitado o procedimento legal, o lançamento seria nulo.

O art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996, versa sobre a imunidade de tributos federais de que trata a alínea c do inciso VI do art. 150 da Constituição e não das contribuições para a

seguridade social das entidades beneficentes de assistência social de que trata o art. 195 da Constituição. O ordenamento jurídico não admite a incidência de norma processual por analogia, sendo o procedimento referente às contribuições previdenciárias regido pelo art. 32, *caput* e §2º, da Lei nº 12.101, de 2009.

A declaração de inconstitucionalidade material do § 1º do art. 32 da Lei nº 12.101, de 2009 (ADI nº 4480), não atingiu o *caput* do art. 32 da Lei nº 12.101, de 2009, que autoriza à fiscalização a simultaneamente no corpo do auto de infração imputar a suspensão da imunidade pelo relato dos fatos que demonstram o não atendimento dos requisitos para gozo da imunidade e efetuar o lançamento das contribuições, abrindo o § 2º do art. 12.101, de 2009, a faculdade de o autuado impugnar tanto a suspensão da imunidade como o lançamento de ofício, estando a eficácia e a validade do lançamento de ofício vinculados ao resultado da lide atinente à suspensão da imunidade, uma vez impugnada a suspensão da imunidade. Em outras palavras, o *caput* do art. 32 da Lei nº 12.101, de 2009, atribui à própria fiscalização efetuar a suspensão de que trata o art. 14, §1º, do CTN, bem como autoriza o simultâneo lançamento de ofício, garantindo o § 2º do art. 32 da Lei nº 12.101, de 2009, o exercício simultâneo do contraditório e da ampla defesa num mesmo processo administrativo fiscal para a suspensão e para o lançamento de ofício, conforme regulado pelo Decreto nº 70.235, de 1972.

Cientificado o Auto de Infração em 26/12/2011 (e-fls. 228), o procedimento de lançamento observou o regramento então vigente (CTN, art. 144, §1º), ou seja, o art. 32, *caput* e § 2º, da Lei nº 12.101, de 2009, restando afastadas todas as alegações da recorrente no sentido de o lançamento ser nulo por inobservância do procedimento legal.

Referência à Jurisprudência sobre a Remuneração de Diretores e Decadência. Não há incorreção em não se adotar jurisprudência não vinculante e nem em se afirmar a não ocorrência de decadência. O lançamento cientificado em 26/12/2011 e a envolver todas as competências do ano de 2007, observa a regra decadencial do art. 173, I, do CTN, aplicável em razão de o recorrente não ter demonstrado a antecipação de pagamento no que toca às contribuições objeto do presente lançamento (contribuições patronais e para terceiros), não se podendo tomar como tal recolhimentos atinentes às contribuições dos segurados por se tratar de contribuição diversa (Constituição, art. 195, II; e Lei nº 8.212, de 1991, art. 20), tendo a argumentação de defesa se desenvolvido no sentido de não ser cabível o recolhimento das contribuições patronais e para terceiros por ser imune.

Imunidade/Isenção. MP nº 446/08. Cancelamento da Isenção. Devo ressaltar algumas considerações sobre a abrangência do decidido acerca do tema nº 32 de repercussão geral.

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

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

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

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

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

Ante o quadro, adito o voto para, esclarecido quanto ao alcance da divergência verificada, manter a conclusão no sentido do provimento do extraordinário, assegurando o direito à imunidade de que trata o artigo 195, § 7º, da Carta Federal e, consequentemente, desconstituir o crédito tributário inscrito na Certidão de Dívida Ativa nº 32.725.284-7, com a extinção da respectiva execução fiscal.

(destaquei)

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

E a contradição entre as teses não se limita ao campo teórico, mas antes se traduz em incerteza que se espraia para o campo **normativo**. É que, a prevalecer a tese consignada no voto condutor do julgamento do **RE 566.622**, deve ser reconhecida a declaração **incidental** da **inconstitucionalidade de todo o art. 55 da Lei nº 8.212/1991**, inclusive em sua **redação originária**, cabendo ao **art. 14 do CTN** a regência da espécie.

A prevalecer, a seu turno, o voto condutor das ADIs, do Ministro Teori Zavascki, deve ser reconhecida a declaração de inconstitucionalidade apenas do **inciso III e dos §§ 3º, 4º e 5º do art. 55 da Lei nº 8.212/1991, acrescidos pela Lei nº 9.732/1998**, permanecendo constitucionalmente hígido o restante do dispositivo, em particular o seu **inciso II**, que, objeto das **ADIs 2228 e 2621**, teve a pecha de inconstitucional expressamente afastada, conforme o julgamento das ADIs, tanto em relação à sua **redação originária** quanto em relação às redações que lhe foram dadas pelo **art. 5º da Lei 9.429/1996** e pelo **art. 3º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001**.

Há que ora definir, pelo menos, qual é a norma incidente à espécie, à luz do enquadramento constitucional: se o **art. 14 do CTN** ou o **art. 55 da Lei nº 8.212/1991** (à exceção do seu **inciso III e dos §§ 3º, 4º e 5º, acrescidos pela Lei nº 9.732/1998**, declarados inconstitucionais nas ações objetivas). Num caso, o CEBAS (Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social) foi declarado constitucional e no outro foi declarado inconstitucional.

Outro aspecto a ser enfrentado é o fato de que, tal como redigida, a tese de repercussão geral aprovada nos autos do **RE 566.622** sugere a inexistência de qualquer espaço normativo que pudesse ser integrado por legislação ordinária, o que, na minha leitura, não é o que deflui do cômputo dos votos proferidos.

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

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

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

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

Conclusão

I. Embargos de declaração nas ADIs acolhidos em parte, sem efeito modificativo, para: (i) sanando erro material, excluir das ementas das ADIs 2028 e 2036 a expressão “ao inaugurar a divergência”, tendo em vista que o julgamento dessas duas ações se deu por unanimidade; e (ii) prestar esclarecimentos, nos termos da fundamentação.

II. Embargos de declaração no RE 566.622 acolhidos em parte para, sanando os vícios identificados:

(i) assentar a constitucionalidade do art. 55, **II, da Lei nº 8.212/1991, na redação original** e nas redações que lhe foram dadas pelo **art. 5º da Lei 9.429/1996** e pelo **art. 3º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001**; e

(ii) a fim de evitar ambiguidades, conferir à tese relativa ao **tema nº 32** da repercussão geral a seguinte formulação:

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

É como voto.

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

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

Até certo ponto, considero como corretas as conclusões extraídas pela Procuradoria da Fazenda Nacional ao analisar o julgamento conjunto do Recurso Extraordinário nº 566.622/RS (tema nº 32 de repercussão geral) e das ADIs nº 2.028, 2.036, 2.228 e 2.621 com o escopo de identificação do conteúdo e dos limites de aplicação da tese jurídica de repercussão geral acolhida pelo STF (*ratio decidendi*), tal como estampadas no item 62 da **Nota SEI nº 17/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME**¹:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

1.23. Imunidades

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

Resumo: O STF, no julgamento do tema 32 de repercussão geral, firmou a tese de que “A lei complementar é forma somente exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, §7º da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem observadas por elas”. Em razão disso, há espaço de conformação para o legislador ordinário disciplinar os aspectos procedimentais, consistentes na certificação, fiscalização e no controle administrativo, das entidades beneficentes de assistência social.

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

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

Precedentes: RE nº 566.622/RS (tema 32 de repercussão geral) e as ADIs nº 2.028, nº 2.036, nº 2.228 e nº 2.621, convertidas em ADPFs ao longo do julgamento.

A Nota SEI nº 17/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME foi aprovada pela Procuradora-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial e encaminhada à Secretaria da Receita Federal do Brasil e divulgada às unidades da PGFN. Consulta ao site do CARF na *internet* (PÁGINA INICIAL > JURISPRUDÊNCIA > TRIBUNAIS SUPERIORES > REPERCUSSÃO GERAL) revela as delimitações das matérias julgadas em sede de repercussão geral conforme Notas Explicativas da PGFN, dentre elas constando referência expressa à Nota SEI nº 17/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME².

Para uma melhor compreensão da tese adotada pelo Supremo Tribunal Federal, devemos levar em conta o posteriormente decidido na ADI nº 4480 em que se postulava a inconstitucionalidade dos arts. 1º; 13, parágrafos e incisos; 14, §§ 1º e 2º; 18, §§ 1º, 2º e 3º; 29 e seus incisos; 30; 31 e 32, § 1º, da Lei 12.101, de 2009, com a nova redação dada pela Lei 12.868, de 2013, mas se reconheceu apenas a inconstitucionalidade formal dos arts. 13, III, §1º, I e II, §§ 3º e 4º, I e II, §§ 5º, 6º e 7º; do art. 14, §§ 1º e 2º; do art. 18, caput; 29, VI, e do art. 31 da Lei 12.101, de 2009, com a redação dada pela Lei 12.868, de 2013, e a inconstitucionalidade material do art. 32, § 1º, da Lei 12.101, de 2009.

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

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

²https://carf.economia.gov.br/jurisprudencia/tribunais-superiores/20210617_materias_com_repercussao_geral_18-06-2021.pdf

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

“Aspectos meramente procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo continuam passíveis de definição em lei ordinária. A lei complementar é forma somente exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem observadas por elas”.

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

Com efeito, o entendimento firmado a partir desse julgamento é de que aspectos procedimentais relativos à comprovação do cumprimento dos requisitos exigidos pelo art. 14 do Código Tributário Nacional podem ser tratados por meio de lei ordinária. Desse modo, a lei complementar é forma somente exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem observadas por elas.

Assim, o Tribunal acolheu, por maioria, os embargos para assentar a constitucionalidade do art. 55, II, da Lei 8.212/1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei 9.429/1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória 2.187-13/2001, fixando a seguinte tese relativa ao tema 32, da repercussão geral:

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

(destaquei)

Assim, tendo por premissa o decidido nas ADIs 2.028, 2.036, 2.621 e 2.228 e RE-RG 566.622, o voto condutor do Ministro Gilmar Mendes passa a analisar os dispositivos questionados da Lei nº 12.101, de 2009, sendo que em relação aos arts. 29 e 30 assevera:

Quanto ao art. 29 e seus incisos e ao art. 30, reitero que só deverão ser considerados inconstitucionais na hipótese de estabelecerem condições inovadoras, não previstas expressamente pela legislação complementar, no caso, o art. 14 do Código Tributário Nacional, ou que dela não puderem ser identificadas como consequências lógicas. Eis o teor dos referidos dispositivos: (...)

Nesse contexto, entendo que os incisos I e V do artigo 29 se amoldam ao inciso I do artigo 14 do CTN (“*não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título*”); e o inciso II do artigo 29 ajusta-se ao inciso II do artigo 14 do CTN (“*aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais*”). E, como consequências dedutivas do inciso III do artigo 14 do CTN (“*manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão*”), tem-se os incisos III, IV, VII e VIII do artigo 29 da Lei 12.101/2009. Portanto, não vislumbro a alegada inconstitucionalidade formal do artigo 29 e incisos I, II, III, IV, V, VII e VIII.

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

Note-se que os incisos os incisos IV e V e que os parágrafos §§ 2º e 6º todos do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, guardam razoável correspondência para com incisos do art. 29 da Lei nº 12.101, de 2009:

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

Destarte, a leitura do voto condutor proferido na ADI nº 4480 corrobora o entendimento de que, por força da tese jurídica relativa ao tema 32 de repercussão geral, o art. 55 da Lei nº 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 nº 32, mas sem

empreender a uma análise casuística dos incisos e parágrafos do art. 55 da Lei nº 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 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.

No que toca ao inciso II do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, o Supremo Tribunal Federal o declarou constitucional no julgamento conjunto do RE nº 566.622/RS (tema nº 32 de repercussão geral) e das ADIs nº 2.028, 2.036, 2.228 e 2.621, mas a decisão não transitou em julgado pela apresentação de embargos de declaração nos autos do RE nº 566.622, a apontar os seguintes vícios³:

i) Primeira obscuridade, tendo em vista que não constou, expressamente, do acórdão embargado que somente as contrapartidas previstas no art. 14 do CTN podem ser exigidas como condição para a fruição da imunidade – inclusive para as entidades que não tinham pedido do Certificado protocolado perante a Administração, pois discutiam em Juízo o direito de acesso à imunidade observando somente as contrapartidas previstas no art. 14 do CTN;

ii) Segunda obscuridade, consistente na ausência de manifestação expressa quanto à natureza eminentemente declaratória das “certificações” (como o CEBAS – Certificação de Entidade Beneficente de Assistência Social) cuja instituição por lei ordinária foi autorizada, devendo a imunidade ser fruída desde quando cumpridas as contrapartidas trazidas por lei complementar (CTN, no caso);

iii) Terceira obscuridade, tendo em vista que não está claro, no acórdão, que as entidades que não possuíam CEBAS, mas cumpriam com os requisitos do art. 14 do CTN, tinham direito à imunidade tributária, uma vez que as condições exigidas para a expedição do CEBAS eram contrapartidas inconstitucionais, pois trazidas por lei ordinária. Neste sentir, é de rigor que se esclareça que as entidades que estão nessa situação possam, no bojo de seus procedimentos em curso – sejam judiciais ou administrativos – comprovar que cumpriam com os requisitos previstos no art. 14 do CTN, de modo a demonstrar que, materialmente, faziam jus à certificação – independentemente de terem formulado requerimentos administrativos.

Em face desse contexto, ainda não há decisão definitiva em relação ao inciso II do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, não sendo o presente colegiado competente para apreciar alegação de inconstitucionalidade do art. 55, II, da Lei nº 8.212, de 1991.

No caso concreto, considerando-se o período objeto do lançamento (competências do ano de 2007), não são pertinentes os argumentos referentes à MP nº 446, de 2008. Além disso, não são pertinentes argumentos atinentes à certificação, não tendo a fiscalização imputado qualquer inconsistência quanto ao CEAS/CEBAS.

³ Embargos de Declaração opostos pela ASSOCIAÇÃO BENEFICENTE DE PAROBÉ (atual denominação de Sociedade Beneficente de Parobé) em 19/05/2020.

No que toca à imputação de inobservância do requisito do art. 55 § 6º, da Lei nº 8.212, de 1991, ele não restou impugnado em sede de mérito, logo, de plano, é procedente o lançamento a partir da competência 11/2007.

Quanto à inobservância do art. 55, IV, da Lei nº 8.212, de 1991, a fiscalização imputou em relação aos Srs. Marcelo Mendes Passaes e Fernando Mendes Passaes:

18.1.1 FERNANDO MENDES PASSAES

1º Vínculo -> DIRETOR FINANCEIRO (na Folha de Pagamento)/ou/
DIRETOR PRIMEIRO SECRETÁRIO
Data Admissão: 01/08/2006 (...)

Ano Consulta : 2007

Remuneração Paga				13º Salário	
Detalhes					
Mês	Qtd.SM	Valor (\$)	Dcl.	Qtd.SM	Valor (\$)
Dcl.	Agente Nocivo	Múltipla Atividade	Parcelas		
Jan	0,00000	7.449,62		0,00000	0,00
Fev	0,00000	7.449,62		0,00000	0,00
Mar	0,00000	7.449,62		0,00000	0,00
Abr	0,00000	7.449,62		0,00000	0,00
Mai	0,00000	7.971,10		0,00000	0,00
Jun	0,00000	7.710,36		0,00000	0,00
Jul	0,00000	7.710,36		0,00000	0,00
Ago	0,00000	7.747,60		0,00000	0,00
Set	0,00000	7.747,60		0,00000	0,00
Out	0,00000	7.747,60		0,00000	0,00
Nov	0,00000	7.747,60		0,00000	3.873,80
Dez	0,00000	10.502,31		0,00000	3.873,80
Total:	0,00000	94.683,01		0,00000	7.747,60

2º Vínculo: Professor de Pedagogia

Data Admissão: 02/08/2006 (...)

Ano Consulta : 2007

Remuneração Paga				13º Salário	
Detalhes					
Mês	Qtd.SM	Valor (\$)	Dcl.	Qtd.SM	Valor (\$)
Jan	0,00000	153,13		0,00000	0,00
Fev	0,00000	989,62		0,00000	0,00
Mar	0,00000	814,14		0,00000	0,00
Abr	0,00000	933,81		0,00000	0,00
Mai	0,00000	999,12		0,00000	0,00
Jun	0,00000	966,44		0,00000	0,00
Jul	0,00000	966,44		0,00000	0,00
Ago	0,00000	1.765,22		0,00000	0,00
Set	0,00000	1.643,37		0,00000	0,00
Out	0,00000	1.643,37		0,00000	0,00
Nov	0,00000	1.643,37		0,00000	579,20
Dez	0,00000	2.042,97		0,00000	619,61
Total:	0,00000	14.561,00		0,00000	1.198,81

CONCLUSÃO: Fernando Mendes Passaes - Membro recém eleito a cargo diretivo (01/08/2006), com remuneração de R\$ 7.449,62 e, contratado como empregado (02/08/2006) remunerado em R\$ 143,65, ambas as funções assumidas às vésperas da posse da nova diretoria da entidade – 04/10/2006, conforme cópia de Ata da Assembleia Geral anexa. Exalta-se que na folha de pagamento e no cadastro de funcionários da empresa, a admissão no cargo diretivo ocorreu um dia antes de sua admissão como empregado.

18.1.2 MARCELO MENDES PASSAES

1º Vínculo: ADMINISTRADOR GERAL (na Folha de Pagamento), ou
DIRETOR PRESIDENTE (na Ata de Eleição de Diretoria)

Data Admissão: 01/08/2000 (...)

Ano Consulta : 2007					
Remuneração Paga			13º Salário		
Mês	Qtd. SM	Valor (\$)	Dcl.	Qtd. SM	Valor (\$)
Jan	0,00000	7.449,62		0,00000	0,00
Fev	0,00000	7.449,62		0,00000	0,00
Mar	0,00000	7.449,62		0,00000	0,00
Abr	0,00000	7.449,62		0,00000	0,00
Mai	0,00000	7.971,10		0,00000	3.724,81
Jun	0,00000	8.138,71		0,00000	0,00
Jul	0,00000	9.852,13		0,00000	0,00
Ago	0,00000	7.747,60		0,00000	2.195,89
Set	0,00000	7.747,60		0,00000	0,00
Out	0,00000	7.747,60		0,00000	0,00
Nov	0,00000	7.747,60		0,00000	0,00
Dez	0,00000	7.747,60		0,00000	1.970,57
Total:	0,00000	94.498,42		0,00000	7.891,27

2ºVínculo: Professor de educação Física

Data Admissão: 01/08/2002

Ano Consulta : 2007					
Remuneração Paga			13º Salário		
Mês	Qtd. SM	Valor (\$)	Dcl.	Qtd. SM	Valor (\$)
Jan	0,00000	964,20		0,00000	0,00
Fev	0,00000	574,61		0,00000	0,00
Mar	0,00000	574,61		0,00000	0,00
Abr	0,00000	574,61		0,00000	0,00
Mai	0,00000	614,79		0,00000	0,00
Jun	0,00000	594,68		0,00000	0,00
Jul	0,00000	594,68		0,00000	0,00
Ago	0,00000	597,55		0,00000	0,00
Set	0,00000	597,55		0,00000	0,00
Out	0,00000	597,55		0,00000	0,00
Nov	0,00000	597,55		0,00000	311,39
Dez	0,00000	804,42		0,00000	165,54
Total:	0,00000	7.686,80		0,00000	476,93

CONCLUSÃO: Membro eleito para cargo diretivo (01/08/2000),remunerado de pronto, com valor de R\$ 6.200,00 e, contratado como empregado (01/08/2002) remunerado com R\$ 359,35. Ressalta-se que a posse no cargo diretivo ocorreu dois anos antes de sua admissão como empregado.

18.2 Anexamos consultas (resumo) dos vínculos empregatícios dos dois diretores acima estudados demonstrando datas de admissões e demissões sucessivas na Associação, comprovando o interstício livre que lhes antecedeu às posses na Diretoria Geral.

19. Do exposto nos itens 17, 17.1, 18, 18.1, 18.1.1, 18.1.2, depreendemos a intenção da associação de remunerar seus dirigentes quer como membro da Diretoria Geral, quer como empregado da instituição, e mais, a remuneração mais portentosa é a do cargo diretivo. Adicione-se à informação anterior que a data de admissão como membro da diretoria é fator imprescindível para análise de cada vínculo e sua inerente remuneração.

Configurada, portanto, a violação ao disposto no inciso IV do art. 55 da Lei 8212/91. Tal dispositivo restringe a percepção de remuneração nas funções de dirigentes da entidade beneficente de assistência social.

Portanto, a fiscalização considerou que os Srs. Fernando e Marcelo possuíam dois vínculos e que eram remunerados não apenas pelo vínculo de emprego, mas também pelo estatutário. Assim, a função estatutária de Diretor Primeiro Secretário seria remunerada, constando da folha de pagamento sob o título de Diretor Financeiro, e a função estatutária de

Diretor Presidente seria remunerada, contando da folha de pagamento sob o título de Administrador Geral.

O julgamento foi convertido em diligência para o atendimento de quesitos tendentes a se apurar se as funções exercidas por Marcelo Mendes Passaes e Fernando Mendes Passaes enquanto empregados seriam coincidentes com suas atividades estatutárias. Em face do Relatório de Diligência Fiscal, temos:

Marcelo Mendes Passaes:

Conforme consta da CTPS:

-Admitido em 01/04/93 como Professor com salário de 127.029,00 hora/aula p/EPG e 230.359,00 hora/aula p/ faculdade e demitido em 03/04/2000.

-Admitido em 01/08/2000 como Administrador do Centro Esportivo com salário mensal de R\$ 6.180,65. Não consta data de demissão.

-Admitido em 01/08/2002 como Professor com salário de R\$ 21,73 hora/aula. Não consta data de demissão.

Fernando Mendes Passaes:

Conforme consta da CTPS:

-Admitido em 16/01/97 como Coordenador de Sistemas de Processamento de Dados com salário mensal de R\$ 4.525,00 e demitido em 07/05/99.

-Admitido em 05/08/99 como Gerente de Sistemas I com salário mensal de R\$ 5.769,83 e demitido em 25/10/2004.

-Admitido em 14/02/2000 como Professor com salário de R\$ 17,00 + 1/6 + 5% hora/aula e demitido em 18/12/2003.

-Admitido em 01/08/2006 como Diretor financeiro com salário mensal de R\$ 7.449,62. Não consta data de demissão.

(...) Com relação aos vínculos estatutários temos o seguinte: (...)

Marcelo Mendes Passaes:

21/01/2004 a 21/01/2008: Vice-Presidente. Passou a Diretor Presidente em 04/10/2006 em razão do falecimento de Anna Passaes em 27/09/2006

21/01/2008 a 20/01/2012: Diretor Presidente

21/01/2012 a 20/01/2016: Diretor Vice-Presidente

Fernando Mendes Passaes:

21/01/2000 a 20/01/2004: 1º. Secretário

04/10/2006 a 20/01/2008: assumiu o cargo de Diretor 1º. Secretário em razão do falecimento de Anna Juliana em 27/09/2006.

21/01/2008 a 20/01/2012: Diretor 1º Secretário

21/01/2012 a 20/01/2016: Diretor 1º Secretário

(...) Para o desempenho das funções estatutárias, conforme informações e documentos fornecidos pela Associação, não constam remunerações.

(...) Com base nos esclarecimentos e documentos fornecidos pela Associação às fls. 2 a 12 juntadas em anexo, temos o seguinte: (...)

- **MARCELO**: Admitido pela Associação em 01/04/93 e a partir de 01/08/2000 passou a ocupar o cargo de Administrador do Colégio, cargo que ocupa até a presente data (CLT).

Atividades desenvolvidas conforme documentos da Associação:

Administrador do Centro Esportivo - a partir de 01/08/2000 até 01/10/2006

Responsável pela gestão do Centro Esportivo Don Domênico, bem como todas as atividades esportivas do Colégio Don Domênico e da Faculdade Don Domênico.

Administrador Geral - a partir de 01/10/2006 até 01/07/2010

Responsável pela gestão e Integração da Mantenedora e suas Mantidas. Gestão direta sobre a Creche (mantida). Gestão direta sobre o Posto Médico (mantida). Gestão direta sobre o Centro Esportivo (mantida).

Gestão sobre os resultados e atividades desenvolvidas pelos gestores financeiro, administrativo, educacional de ensino superior e educacional da educação básica (infantil, fundamental e médio).

Administrador do Colégio - a partir de 01/07/2013 até atual

Responsável pela gestão do Colégio Don Domênico, compreendendo: Gestão das atividades acadêmicas dos docentes. Gestão da secretaria, Elaboração de horários.

Gestão das cursas em andamento, compreendendo todas as obrigações legais junto a Secretaria Estadual da Educação.

Assumiu cargo de Vice-Presidente em 21/01/2004 (estatutário), onde permaneceu até 03/10/2006. Em 04/10/2006 assumiu o cargo de Presidente em razão do falecimento de Anna Juliana, exercendo o cargo até 20/01/2012.

Conforme estabelece o art. 56 do Estatuto, compete ao Diretor Vice Presidente:

Vice Presidente:

I - substituir o Presidente em suas ausências ou impedimentos;

II - auxiliar o Presidente no desempenho de suas funções.

- **FERNANDO**: Admitido pela entidade em 16/01/97 e a partir de 01/08/2006 foi contratado como Diretor Financeiro, permanecendo na função até a presente data (CLT).

Atividades desenvolvidas conforme documentos da Associação:

Diretor Financeiro

Responsável pela gestão financeira da Mantenedora e suas Mantidas com as seguintes atividades:

Controle do fluxo financeiro (fluxo caixa, bancos).

Contabilidade (balancetes, balanço, fechamentos contábeis).

Gestão da filantropia.

Contas a pagar.

Contas a receber (em especial a geração de boletos, registros bancários, baixas de pagamentos referentes às mensalidades dos alunos do Colégio e da Faculdade),

Compras (logística, aquisição de suprimentos e materiais necessários à realização da atividade fim da Mantenedora e suas Mantidas, materiais para manutenção e obras).

Assumiu cargo de 1º. Secretário em 21/01/2000, permanecendo até 20/01/2004. Em razão do falecimento de Anna Juliana, em 04/10/2006 assumiu o cargo de 1º. Secretário, permanecendo até a presente data (estatutário).

Seguem abaixo as atribuições do 1º. Secretário conforme o Estatuto:

- I - fazer a expediente da correspondência, avisos, circulares e lavrar as atas da Assembléia Geral e das reuniões da Diretoria Geral;
- II - cuidar do Livro e/ou Fichas e/ou Listagem de Registro de Associados;
- III - manter em ordem todos os serviços próprios e peculiares da secretaria.

Consoante as descrições das atividades fornecidas pela Associação, observamos que as funções desenvolvidas em razão do vínculo celetista são distintas daquelas desempenhadas por determinação estatutária. Ressaltamos que a conclusão é feita com base em documentos apresentados. Se na prática as atividades eram realmente distintas não se pode afirmar. A Associação junta às fls. 2 a 12, pormenorizadamente, todas as descrições de cargos e atividades, assim como diferenças entre elas, salários comparativos nas situações em que isso era possível e períodos de permanência dos dirigentes e empregados nos respectivos cargos.

(...) Às fls. 9 e 10 dos documentos anexados, a Associação apresenta quadros comparativos contendo as remunerações passíveis de comparações. Observa-se que, para essas, existe equiparação com outros funcionários que desempenham a mesma atividade. Entretanto, para as atividades de Diretor Jurídico, Vice-Diretor da Faculdade, Coordenador Pedagógico, Administradores da Faculdade e Diretor Financeiro não existe na Associação outro funcionário registrado com a mesma Classificação Brasileira de Atividade.

Devo considerar, entretanto, que o Sr. Marcelo no ano de 2007 não era vice-presidente, mas presidente estatutário, sendo tal condição incompatível com o cargo de administrador geral da entidade. A recorrente alega fato impeditivo de ser administrador geral de mantida e não da mantenedora, porém não detecto nos autos prova nesse sentido. Não bastando para tanto a mera descrição das atividades empreendida pela própria recorrente. O contrato de trabalho apresentado se refere à atividade anterior de Administrador do Centro Esportivo (e-fls. 769) e não à de Administrador Geral.

Assim, independentemente da análise da situação do Sr. Fernando, resta a constatação de inobservância do art. 55, IV, da Lei nº 8.212, de 1991.

Logo, não há que se falar em insubsistência dos requisitos insculpido no inciso IV e no § 6º do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991.

Intimação. Indefere-se o requerimento de intimação de advogado, em face do disposto no art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, e da jurisprudência sumulada:

Súmula CARF nº 110

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

Isso posto, vencido, voto por REJEITAR AS PRELIMINARES e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro