



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16024.000245/2009-45
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-010.379 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de abril de 2023
Recorrente ESCOLA SUPERIOR DE EDUCAÇÃO CIÊNCIAS E LETRAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005, 2006

VEDAÇÃO DO CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE E DE ILEGALIDADE DE LEIS E DECRETOS NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SÚMULA CARF Nº 2.

As leis e decretos regularmente editados segundo o processo constitucional, gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário. A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou ilegalidade de dispositivos legais.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2005, 2006

INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO SEM FINS LUCRATIVO. BASE DE CÁLCULO DIFERENCIADA. CONDIÇÃO.

Nos termos do art. 46 do Decreto nº 4.524, de 2002, a posse do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social é condição para a fruição da isenção do PIS/Pasep sobre o faturamento para as instituições de educação sem fins lucrativos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Ano-calendário: 2005, 2006

INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO SEM FINS LUCRATIVO. ISENÇÃO. CONDIÇÃO.

Nos termos do art. 46 do Decreto nº 4.524, de 2002, a posse do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social é condição para a fruição da isenção de Cofins para as instituições de educação sem fins lucrativos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jorge Luís Cabral - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lazaro Antonio Souza Soares, Alexandre Freitas Costa, Jorge Luís Cabral, Marina Righi Rodrigues Lara, Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Mateus Soares de Oliveira (suplente convocado(a)), Cynthia Elena de Campos, Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Renata da Silveira Bilhim, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Mateus Soares de Oliveira.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 14-61.597, proferido pela 14ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, que por unanimidade julgou improcedente a Impugnação do Auto de Infração.

Em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 0811000-2009-00876-2, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Sorocaba/SP lavrou auto de infração pela falta/insuficiência de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e para o Programa de Integração Social – PIS, referente aos anos calendários de 2005 e 2006.

O Relatório Fiscal, de folhas 112 a 115, assim explica as motivações para o lançamento das diferenças apuradas, referente às contribuições já descritas.

“9 Analisamos os documentos apresentados pelo contribuinte e constatamos que:

- a) o contribuinte é uma instituição de ensino que oferece cursos de ensino médio e superior;*
 - b) relativamente às receitas provenientes dos cursos superiores, o contribuinte é isento dos impostos e das contribuições por aderir ao Programa Universidade para Todos (PROUNI) em 2005 (Portaria nº 2.248, de 24 de junho de 2005) e manter-se no programa em 2006, nos termos da IN SRF 456, de 05 de outubro de 2004.*
 - c) relativamente às receitas provenientes dos cursos de ensino médio, o contribuinte é imune de impostos, nos termos do artigo 150, VI, letra "c", da CF, desde que atenda os requisitos previstos na legislação. Em relação ao Pis-Faturamento e à Cofins sobre essas receitas, o contribuinte está sujeito ao recolhimento, por não possuir o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, requisito este necessário para isenção dessas contribuições, nos termos do parágrafo único do artigo 46, do Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002, Assim sendo, elaboramos as planilhas denominadas "Demonstrativo de Diferenças Apuradas pelo AFRFB" contendo as receitas do contribuinte, sujeitas ao Pis Faturamento e à Cofins, relativamente aos anos-calendários de 2005 e 2006, e calculamos os valores devidos dessas contribuições.*
- 12 Em atendimento à intimação acima, o contribuinte alegou, mediante carta protocolizada no dia 10 de novembro de 2009, que é uma associação sem fins lucrativos, constituída de acordo com as disposições do artigo 54, da Lei nº 10.406/2002, e, por esta razão, entende não ser contribuinte do Pis e da Cofins.*

13 Diante do acima exposto, CONCLUIMOS que o contribuinte está sujeito ao recolhimento de Pis e de Cofins sobre as receitas provenientes dos cursos de ensino médio, conforme descrito no item 9, letra "c", e não recolheu. Assim sendo, os valores devidos de Pis e de Cofins, relativamente aos anos-calendários de 2005 e 2006, calculados e demonstrados nas planilhas denominadas "Demonstrativo de Diferenças Apuradas pelo AFRFB", foram exigidos mediante auto de infração, Processo Administrativo nº 16024.000245/2009-45.”

Inconformada com a autuação, a Recorrente apresentou Impugnação ao Auto de Infração, onde alega que as instituições de educação sem fins lucrativos seriam isentas do

pagamento de PIS e da COFINS incidentes sobre a Receita Bruta, por força dos artigos 13, inciso III e artigo 14, inciso X, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

Cita também os §§ 2º e 3º, do artigo 12, da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, onde afirma estarem elencados os requisitos à fruição da norma de isenção do PIS/COFINS, que uma vez cumpridos seriam suficientes para garantir o benefício tributário à instituição de educação sem fins lucrativos.

Afirma que o Relatório Fiscal não aborda o descumprimento de nenhum dos requisitos do artigo 12, da Lei nº 9.532/1997, apenas limita-se a pontuar que a Recorrente não possui o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), chegando a Autoridade Tributária a reconhecer que a Recorrente seria imune, quanto às receitas decorrentes dos cursos do ensino médio.

A DRJ de Ribeirão Preto/SP, assim julgou a Impugnação ao Auto de Infração:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO SEM FINS LUCRATIVO. ISENÇÃO. CONDIÇÃO. CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL.

Nos termos do art. 46 do Decreto nº 4.524, de 2002, a posse do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social é condição para a fruição da isenção de Cofins para as instituições de educação sem fins lucrativos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO SEM FINS LUCRATIVO. ISENÇÃO. CONDIÇÃO. CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL.

Nos termos do art. 46 do Decreto nº 4.524, de 2002, a posse do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social é condição para a fruição da isenção do PIS/Pasep sobre o faturamento para as instituições de educação sem fins lucrativos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

A Recorrente tomou ciência da decisão de Primeira Instância em 27 de julho de 2016, e apresentou Recurso Voluntário ao CARF em 24 de agosto de 2016.

A Recorrente repete em seu Recurso Voluntário as mesmas argumentações presentes em sua Impugnação ao Auto de Infração e acrescenta o seguinte pedido:

“3. DO PEDIDO

Isto posto, requer o provimento ao presente recurso voluntário, a fim de cancelar os autos de infração lavrados contra a recorrente.

A recorrente protesta pela sustentação oral de suas razões, requerendo sua intimação pessoal para tanto.”

Este é o Relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Luís Cabral, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, de modo que dele tomo conhecimento.

Inicialmente, cabe um esclarecimento a respeito da diferenciação entre imunidade e isenção, discussão controversa que se desenrola nos autos do processo em epígrafe.

A imunidade tributária decorre do artigo 150, da Constituição Federal de 1988, onde encontramos o seguinte texto, em relação às entidades de educação e de assistência social:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

VI - instituir impostos sobre: [\(Vide Emenda Constitucional nº 3, de 1993\)](#)

(...)

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

(...)

§ 4º - As vedações expressas no inciso VI, alíneas "b" e "c", compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.

(...)

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g. [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993\)](#)

(...)”(grifo nosso)

Há uma diferença doutrinária entre a imunidade e a isenção, sendo que a primeira exclui da possibilidade de incidência tributária determinadas situações, e a segunda refere-se a ato discricionário de ente público que abre mão do seu poder de tributar por ato legal, conforme muito bem explicado por Paulo Henrique Pêgas, no seu livro “PIS e COFINS”, página 136:

“Portanto, a ISENÇÃO emana do ente tributante que, ao instituir um tributo no exercício de sua competência, decide abrir mão de exigí-lo de determinada pessoa ou em determinada situação. Diferencia-se da IMUNIDADE porque esta afasta qualquer pretensão impositiva pelo poder tributante. Na imunidade o negócio ou operação se mantém integralmente fora do alcance do poder legislador, quando há imunidade objetiva ou subjetiva. A imunidade proíbe sua inclusão no campo incidental. A isenção, por sua vez, é a favor do ente poderoso, que pode se despir do direito de exigir o imposto, taxa ou contribuição, como pode a qualquer momento retomar a exigência.”

O Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE 566.622/RS, em sede de repercussão geral, julgado pelo rito do artigo 543-C, do CPC/1973 (artigos 1.036, e seguintes do CPC/2015), que trata dos recursos repetitivos e cujo resultado vincula obrigatoriamente os atos da administração pública, nos termos do inciso VI, alínea a, do artigo 19, e § 1º e *caput* do artigo 19-A, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, estabeleceu que para fins de aplicação do artigo 146, da Constituição Federal de 1988, a isenção citada no §7º, do artigo 195, da Constituição Federal de 1988, reveste-se do caráter de imunidade tributária e sendo, portanto, sujeita a regulamentação apenas por Lei Complementar, tornando inconstitucional qualquer regulamentação que se faça por ato de hierarquia jurídica inferior, conforme podemos retirar do Voto do Ministro Relator Marco Aurélio Melo, como podemos ver a seguir:

“Em síntese conclusiva: o artigo 55 da Lei nº 8.212, de 1991, prevê requisitos para o exercício da imunidade tributária, versada no § 7º do artigo 195 da Carta da República, que revelam verdadeiras condições prévias ao aludido direito e, por isso, deve ser reconhecida a inconstitucionalidade formal desse dispositivo no que extrapola o definido no artigo 14 do Código Tributário Nacional, por violação ao artigo 146, inciso II, da Constituição Federal. Os requisitos

legais exigidos na parte final do mencionado § 7º, enquanto não editada nova lei complementar sobre a matéria, são somente aqueles do aludido artigo 14 do Código.

Chego à solução do caso concreto ante a inconstitucionalidade formal do artigo 55 da Lei nº 8.212, de 1991, e a moldura fática delineada no acórdão recorrido.

Atua-se em sede excepcional à luz da base fática delineada pelo Tribunal de origem, considerando-se as premissas constantes do acórdão impugnado. Há de se realizar o enquadramento jurídico-constitucional relativo ao teor do pronunciamento atacado.

O Juízo, ao julgar procedentes os pedidos formulados, assentou satisfazer a recorrente as condições estabelecidas no artigo 14 do Código Tributário Nacional, dispensando-a de cumprir os requisitos do artigo 55 da Lei nº 8.212, de 1991, por concluir pela inconstitucionalidade formal do preceito. Essa questão de fato não foi alvo de impugnação no Tribunal Regional, tendo a sentença sido reformada ante entendimento diverso quanto à validade da norma ordinária.

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

(RE 566622, Relator: Ministro MARCO AURÉLIO MELO, Tribunal Pleno, julgado em 23/02/2017, DJe186 DIVULGAÇÃO 22/08/2017 PUBLICAÇÃO 23/08/2017)

Definido então o escopo da imunidade tributária, precisamos estabelecer duas conclusões básicas: a primeira é que o previsto no artigo 150, da CF88, alcança tanto as instituições de Educação, quanto as de Assistência Social, mas restringe-se aos impostos; e a segunda é que o previsto no Artigo 195, alcança apenas e exclusivamente as instituições de Assistência Social e apenas no que diz respeito às Contribuições Sociais.

“Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: (Vide Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

(...)

§ 7º São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.”

Dito isto, alertamos ainda para a diferença de natureza jurídica entre impostos e contribuições sociais, que ficam evidentes pela leitura do artigo 145, da CF88, artigo 16 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, o CTN, e o artigo 195, da CF88.

“Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I - impostos;

(...)

§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.”(Constituição Federal de 1988)

(...)

Art. 16. Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.”(CTN)

Logo, por se constituírem tributos de natureza jurídica distinta, não se pode alegar que haja imunidade para o PIS/COFINS em relação ao previsto pelo artigo 150, da CF88, que está restrito apenas aos impostos. Resta saber se há equivalência entre as Instituições de Educação e as de Assistência Social, o que implicaria em reconhecer a imunidade prevista no artigo 195, da CF88, também às instituições de educação.

A Lei de Diretrizes e Bases da Educação Brasileira, Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, assim classifica as instituições de ensino:

“Art. 19. As instituições de ensino dos diferentes níveis classificam-se nas seguintes categorias administrativas:

I - públicas, assim entendidas as criadas ou incorporadas, mantidas e administradas pelo Poder Público;

II - privadas, assim entendidas as mantidas e administradas por pessoas físicas ou jurídicas de direito privado.

III - comunitárias, na forma da lei.

§ 1º As instituições de ensino a que se referem os incisos II e III do caput deste artigo podem qualificar-se como confessionais, atendidas a orientação confessional e a ideologia específicas.

§ 2º As instituições de ensino a que se referem os incisos II e III do caput deste artigo podem ser certificadas como filantrópicas, na forma da lei.”

Chamo a atenção para o § 2º, acima que trata da certificação de instituições de ensino como filantrópicas, como uma espécie do gênero “instituição de ensino”. Vemos também que a referência às instituições de educação e de assistência social, presente no artigo 150 da Constituição Federal de 1988, não leva a interpretação de que a instituição de ensino precise ser de assistência social, nem o contrário.

Há o caso em que uma instituição de ensino também possa ser considerada de assistência social, como vemos na Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009, em seu artigo 13, revogada pela Lei Complementar nº 187, de 16 de dezembro de 2021, que regula a imunidade tributária prevista na Constituição Federal em seu artigo 195.

Os artigos de 18 a 27, da Lei Complementar nº 187/2021, estabelecem as condições para que uma instituição de ensino possa ser beneficiada pela imunidade tributária do artigo 195, da Constituição Federal, ela precisa oferecer bolsas de estudos nos termos dos artigos supracitados da Lei Complementar.

Já o artigo 3º, da Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993, assim define uma entidade de assistência social:

“Art. 3º Consideram-se entidades e organizações de assistência social aquelas sem fins lucrativos que, isolada ou cumulativamente, prestam atendimento e assessoramento aos beneficiários abrangidos por esta Lei, bem como as que atuam na defesa e garantia de direitos.

§ 1º São de atendimento aquelas entidades que, de forma continuada, permanente e planejada, prestam serviços, executam programas ou projetos e concedem benefícios de prestação social básica ou especial, dirigidos às famílias e indivíduos em situações de vulnerabilidade ou risco social e pessoal, nos termos desta Lei, e respeitadas as deliberações do Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), de que tratam os incisos I e II do art. 18.

§ 2º São de assessoramento aquelas que, de forma continuada, permanente e planejada, prestam serviços e executam programas ou projetos voltados prioritariamente para o fortalecimento dos movimentos sociais e das organizações de usuários, formação e capacitação de lideranças, dirigidos ao público da política de assistência social, nos termos desta Lei, e respeitadas as deliberações do CNAS, de que tratam os incisos I e II do art. 18.

§ 3º São de defesa e garantia de direitos aquelas que, de forma continuada, permanente e planejada, prestam serviços e executam programas e projetos voltados prioritariamente para a defesa e efetivação dos direitos socioassistenciais, construção de novos direitos, promoção da cidadania, enfrentamento das desigualdades sociais, articulação com órgãos públicos de defesa de direitos, dirigidos ao público da política de assistência social, nos termos desta Lei, e respeitadas as deliberações do CNAS, de que tratam os incisos I e II do art. 18.”

Vemos pela análise do texto legal acima, que uma instituição educacional apenas pode se beneficiar da imunidade sobre as contribuições para o financiamento da seguridade

social, se ela se enquadrar nas condições previstas na Lei Complementar nº 187/2021, mas a própria Recorrente alega em seu Recurso Voluntário que não se trata de entidade de assistência social.

Na verdade, a Lei que regula a forma de certificação das entidades de assistência social não inclui as entidades educacionais. Já o regime de tributação para o PIS, em relação às entidades de educação, é um regime que não se deve confundir nem com a imunidade, nem com a isenção, na medida em que se trata de uma definição de base de cálculo diferenciada, não sobre o faturamento (receita bruta), mas sobre a folha salarial da instituição, e pela aplicação da alíquota de 1% (Hum por cento).

Isto está previsto no artigo 13, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001:

“Art. 13. A contribuição para o PIS/PASEP será determinada com base na folha de salários, à alíquota de um por cento, pelas seguintes entidades:

I - templos de qualquer culto;

II - partidos políticos;

III - instituições de educação e de assistência social a que se refere o art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997;

(...)”

O artigo 7º da Instrução Normativa nº 1.911, de 11 de outubro de 2019, confirma esta interpretação, como reproduzimos a seguir:

“Art. 7º Não são contribuintes da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a receita ou o faturamento as seguintes entidades (Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, art. 13):

I - templos de qualquer culto;

II - partidos políticos;

III - instituições de educação e de assistência social a que se refere o art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997;

(...)

Parágrafo único. As entidades relacionadas no caput são contribuintes da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários, na forma disciplinada pelos arts. 275 a 279.”

Já em relação à COFINS, o inciso X, do artigo 14, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, determina uma isenção sobre as receitas das atividades próprias das instituições educacionais, como podemos ver na reprodução abaixo:

“Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:

(...)

X - relativas às atividades próprias das entidades a que se refere o art. 13.

(...)”

A única norma que determina a exigência de emissão do CEBAS para as entidades de educação, tanto para o regime de incidência sobre o faturamento para o PIS, como para a isenção da COFINS, é o artigo 46, do Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002, como podemos constatar abaixo, fazendo a interpretação de que apenas as entidades educacionais certificadas como filantrópicas fariam jus ao que o Decreto classifica como benefício tributário.

“Art. 46. As entidades relacionadas no art. 9º deste Decreto (Constituição Federal, art. 195, § 7º, e Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 13, art. 14, inciso X, e art. 17):

I - não contribuem para o PIS/Pasep incidente sobre o faturamento; e

II - são isentas da Cofins com relação às receitas derivadas de suas atividades próprias.

Parágrafo único. Para efeito de fruição dos benefícios fiscais previstos neste artigo, as entidades de educação, assistência social e de caráter filantrópico devem possuir o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social expedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos, de acordo com o disposto no art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991.”

É incabível no cerne do processo administrativo a Autoridade Julgadora promover o controle da ilegalidade e da constitucionalidade de normas jurídicas em vigor. Assim é expressamente vedado pelo artigo 26-A, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, conforme podemos ler a seguir:

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)”

Também o artigo 62, da Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, o RICARF, reproduz o mesmo conceito e vedação.

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

E finalmente, a Súmula CARF nº 2 afasta da competência do CARF a análise da inconstitucionalidade de lei tributária.

“Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Também é inaplicável a decisão do STF proferida no RE 566.622/RS, julgado em repercussão geral, por tratar-se de fato diverso, tendo em vista que a mesma refere-se à inconstitucionalidade de norma de hierarquia inferior à Lei Complementar, regulamentar hipótese de imunidade tributária, que foram expressamente citadas no Recurso Especial, vinculadas aos dispositivos presentes nos artigos 150 e 195 da Constituição Federal, e no caso concreto, a situação da Recorrente não pode enquadrar-se em nenhum dos dois artigos, ora por referir-se a contribuição social, e não a imposto, e ora por referir-se a entidade de assistência social, condição na qual a Recorrente não se enquadra.

Sendo assim, na impossibilidade de afastar a exigência do CEBAS para o caso concreto, considero correta a aplicação do artigo 46, do Decreto nº 4.524/2002, e não vejo motivos para reformar a decisão de Primeira Instância.

Voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Jorge Luís Cabral