



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.720048/2011-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2401-010.421 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 08 de novembro de 2022
Recorrente ASSOCIAÇÃO SOCIEDADE BRASILEIRA DE INSTRUÇÃO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

ENDEREÇAMENTO DE INTIMAÇÕES DE ATOS PROCESSUAIS NA PESSOA DO PROCURADOR.

Não encontra respaldo legal nas normas do Processo Administrativo Fiscal a solicitação para que a Administração Tributária efetue as intimações de atos processuais administrativos na pessoa e no domicílio profissional do procurador (advogado) constituído pelo sujeito passivo da obrigação tributária. Neste sentido dispõe a Súmula CARF nº 110.

ENTIDADE IMUNE. OBRIGAÇÃO DE DESCONTO E RECOLHIMENTO DE CONTRIBUIÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

Independente da discussão acerca da condição de imunidade da entidade, deve existir o recolhimento de contribuição previdenciária acerca das parcelas dos segurados empregados e contribuintes individuais. O direito à isenção/imunidade, não alcança as contribuições descontadas, ou que deveriam ter sido descontadas.

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

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

IMUNIDADE. REQUERIMENTO. DESCUMPRIMENTO. AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO PELA FISCALIZAÇÃO DE DESCUMPRIMENTO DOS REQUISITOS.

A ausência de requerimento não é condição suficiente para ensejar a desconsideração da natureza imune da entidade quando não demonstrado, por parte da fiscalização, o descumprimento de quaisquer dos requisitos exigidos

no art. 55, da Lei n. 8.212/91. Não é possível transformar requisito meramente procedimental em requisito material, devendo a situação dos autos se ajustar aos ditames do decidido pelo STF.

AUTO DE INFRAÇÃO. CFL 68. ENTREGA DE GFIP COM OMISSÕES OU INCORREÇÕES.

Constitui infração à legislação previdenciária a entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com incorreções ou omissão de informações relativas a fatos geradores de contribuições previdenciárias.

AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA CORRELATA. MESMA DESTINAÇÃO DO AIOP.

A sorte de Autos de Infração relacionados a omissão em GFIP, está diretamente relacionado ao resultado dos autos de infração de obrigações principais AIOP lavradas sobre os mesmos fatos geradores.

MULTA DE OFÍCIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A fim de aplicar a retroatividade benigna, deve ser realizada comparação entre a multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91 e a multa que seria devida com base no art. 32-A da mesma Lei 8.212/91.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. NOTA SEI Nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME.

Conforme a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, é cabível a retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei 8212/91, com a redação da Lei 11.941/09, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A da Lei nº 8.212/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) reconhecer a improcedência do Auto de Infração DEBCAD nº 37.262.415-4; b) reconhecer a improcedência do Auto de Infração DEBCAD nº 37.318.086-1; c) para o Auto de Infração DEBCAD nº 37.311.129-0 (CFL 68) excluir da base de cálculo da multa lançada os valores correspondentes aos lançados no Auto de Infração DEBCAD nº 37.262.415-4 e determinar o recálculo da multa, comparando-a com a prevista no art. 32-A da Lei 8.212/91, se mais benéfico ao sujeito passivo; e d) para o auto de infração DEBCAD nº 37.262.416-2 (segurados empregados e contribuintes individuais), aplicar a retroação da multa da Lei 8.212/91, art. 35, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

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

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (e-fls. 1711 e ss).

Pois bem. O presente processo administrativo refere-se a contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais, pela empresa em epígrafe, no período de 01/2006 a 12/2007, apuradas nas folhas de pagamento e livros Diário, relativas a) a parte da empresa e financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT; b) a dos segurados empregados e contribuintes individuais, retidas e não recolhidas; e c) as devidas a outras entidades e fundos (Salário Educação, INCRA, SESC e SEBRAE), abrangendo ainda Auto de Infração de Obrigação Acessória, por ter a empresa apresentado GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme o art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei 8.212/91, na redação da Lei 9.528/97. A inclusão no presente procedimento de diversos Autos de Infração baseados nos mesmos elementos de prova obedece ao disposto no art. 1º da Portaria RFB nº 666, de 24/04/2008, alterado pela portaria RFB nº 2.324, de 03/12/2010.

De acordo com o Relatório fiscal, fls. 379 a 394, embora o contribuinte se auto-enquadre como entidade imune às contribuições para a seguridade social, declarando em GFIP o código 639, relativo a Entidades Filantrópicas e Entidades Beneficentes de Assistência Social, essa condição não foi confirmada pelo sistema Consulta a Entidades Filantrópicas – CONFILAN – INSS/CNAS, onde consta como “sem isenção”. Aduz o Auditor Fiscal atuante que o código correto seria o 574, correspondente a Estabelecimentos de Ensino.

Em observância ao princípio da retroatividade benigna, consubstanciado no art. 106, II, alínea “c” do CTN, foi procedida a comparação entre as penalidades previstas na Lei 8.212/91, para fatos geradores anteriores à vigência da MP 449, de 04/12/2008, posteriormente convertida na Lei 11.941/2009, conforme Tabela Comparativa constante do item 26 do Relatório Fiscal. Nesses termos, concluiu-se pela pertinência da multa de mora de 24% nos três autos de obrigação principal, e pelo cabimento da lavratura do auto de infração acessória pela omissão de fatos geradores em GFIP, conforme previsto na legislação vigente à época dos fatos geradores.

Às fls. 1614/1622, 1623/1631, 1632/1640 e 1641/1649, a empresa apresenta suas impugnações a cada um dos autos de infração lavrados, todos com as mesmas razões de inconformidade, em que não contesta os fatos constitutivos da exação, mas assevera gozar de imunidade tributária, em razão do disposto nos arts. 37 a 39 da MP 446, de 07/11/2008, tendo em vista terem sido deferidos seus pedidos de renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social. Anexa folha impressa do Diário Oficial da União de 06/12/2007, referente ao processo de renovação, bem como a Resolução nº 07, de 03/02/2009, relativo à publicação no DOU de 04/02/2009 do deferimento da renovação do indigitado certificado através da MP 446/2008. Adicionalmente, insurge-se contra a multa de 75% que supõe ter sido aplicada e

requer a redução dos juros de mora a 1% ao ano, conforme art. 59 da Lei 8.383/91 e entendimento jurisprudencial.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil**, por meio do Acórdão de e-fls. 1711 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. REFLEXOS DA MP 446/2009.

As entidades que obtiveram a renovação dos certificados com base nos artigos 37, 39 e 41 da MP 446/2009 não fazem jus à isenção de contribuições para a seguridade social de forma automática, devendo ser observadas, para o seu reconhecimento, as condições estabelecidas pela legislação vigente no período considerado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada e procurando demonstrar a improcedência do lançamento, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 1722 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos apresentados em sua impugnação, tendo insistido que desde 1970 possui certificado de filantropia e, portanto, teria direito à imunidade tributária. Apontou, ainda, fatos que foram descritos em uma ação judicial e que teriam levado ao respectivo juízo a concluir pela existência de isenção/imunidade desde 1971, o que garantiria a existência de direito adquirido.

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

Em sessão realizada no dia 19 de março de 2014, os membros do colegiado, por meio da **Resolução n.º 2301-000.434** (e-fls. 1806 e ss), decidiram converter o julgamento em diligência, nos seguintes termos, em síntese:

[...] Assim, propomos a **CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA** para que o órgão preparador:

1 – Requisite ao Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS) cópia dos processos 10.610/67, 106.942/69, 246.242/70, 205955/197500 e 206.977/75. Na impossibilidade de enviar cópia dos processos, solicitar sejam enviadas informações detalhadas sobre os mesmos, especialmente de modo que possamos averiguar o atendimento dos requisitos do Decreto-lei 1.572/77.

2 – Intimar a recorrente a juntar provas de que foi reconhecida como de utilidade pública pelo Governo Federal até a data da publicação do Decreto-Lei 1572/77 ou que obedeceu ao previsto no §2º do art. 1º do mesmo diploma normativo;

3 – Intime a recorrente a apresentar, se desejar, manifestação sobre os documentos obtidos por conta do item 01, no prazo de trinta dias, conforme art. 35, parágrafo único do Decreto 7.574/2011.

4 – Retorne os autos a este CARF para prosseguimento do julgamento.

Diante da determinação contida na **Resolução n.º 2301-000.434** (e-fls. 1806 e ss), foram juntados aos autos os documentos de e-fls. 1819 e ss.

Regularmente intimado acerca dos documentos juntados aos autos (e-fls. 1819 e ss), o sujeito passivo apresentou sua **Manifestação** de e-fls. 2631 e ss, requerendo, ao final, o que segue:

[...] II - DO PEDIDO

Diante do exposto e considerando o seu direito à imunidade tributária, a SBI demonstra a insubsistência e improcedência total do lançamento feito pelo Auto de Infração, bem como da decisão do acórdão proferido pela 12ª Turma da DR3/1231, requerendo que seja acolhido o presente recurso voluntário, já que conforme documentos juntados, a ora recorrente comprovou não só ser uma entidade filantrópica pelo próprio órgão da União Federal, assim como foi reconhecida e continua sendo até a presente data, entidade de ensino de utilidade pública pelo Governo Federal, anteriormente ao Decreto Lei 1527/77.

Outrossim, pugna a Recorrente pela posterior juntada de documentos adicionais, visando esclarecer quaisquer obscuridades.

Em seguida, considerando que o Relator não mais integra nenhum dos colegiados da Seção, os autos foram encaminhados para novo sorteio, tendo sido distribuídos a este Conselheiro para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário interposto.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72.

2. Do pedido de intimação pessoal dos patronos.

O contribuinte, em seu petítório recursal, protesta pela intimação pessoal de seus patronos. Para tanto, requer sejam as intimações e notificações referentes ao presente processo, expedidas em nome dos seus advogados.

Contudo, trata-se de pleito que não possui previsão legal no Decreto n.º 70.235/72, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal, nem mesmo no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria n.º 343/2015, por força do art. 37 do referido Decreto.

Ademais, o art. 23, incisos I a III do Decreto n.º 70.235/72, dispõe expressamente que as intimações, no decorrer do contencioso administrativo, serão realizadas pessoalmente ao sujeito passivo e não a seu patrono.

A propósito, neste sentido dispõe a Súmula CARF n.º 110, a seguir transcrita:

Súmula CARF n.º 110: No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

Por fim, cabe esclarecer que as pautas de julgamento dos Recursos submetidos à apreciação deste Conselho são publicadas no Diário Oficial da União, com a indicação da data, horário e local, o que possibilita o pleno exercício do contraditório, inclusive para fins de o patrono do sujeito passivo, querendo, estar presente para realização de sustentação oral na sessão de julgamento (parágrafo primeiro do art. 55 c/c art. 58, ambos do Anexo II, do RICARF).

3. Mérito.

Conforme narrado, o presente lançamento tem por exigência as contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais, pela empresa em epígrafe, no período de 01/2006 a 12/2007, apuradas nas folhas de pagamento e livros Diário, relativas a) a parte da empresa e financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT; b) a dos segurados empregados e contribuintes individuais, retidas e não recolhidas; e c) as devidas a outras entidades e fundos (Salário Educação, INCRA, SESC e SEBRAE), abrangendo ainda Auto de Infração de Obrigação Acessória, por ter a empresa apresentado GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme o art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei 8.212/91, na redação da Lei 9.528/97.

De acordo com o Relatório fiscal, fls. 379 a 394, embora o contribuinte tenha se auto enquadrado como entidade imune às contribuições para a seguridade social, declarando em GFIP o código 639, relativo a Entidades Filantrópicas e Entidades Beneficentes de Assistência Social, essa condição não teria sido confirmada pelo sistema Consulta a Entidades Filantrópicas – CONFILAN – INSS/CNAS, no qual constaria como “sem isenção”.

Entendeu o Auditor Fiscal autuante que o código correto seria o 574, correspondente a Estabelecimentos de Ensino, motivo pelo qual efetuou o lançamento exigindo as correspondentes contribuições devidas à Seguridade Social e não recolhidas pela empresa.

Em sua impugnação, o sujeito passivo alegou ser sociedade civil, sem fins lucrativos, reiteradamente reconhecida pelo Conselho Nacional de Serviço Social como entidade filantrópica desde 1971, como faz o Certificado outorgado em novembro de 1997, pelo Conselho Nacional de Assistência Social — CNAS, que explicitamente assegurou a validade do que vinha sendo concedido desde 1971, e *renovado* conforme Medida Provisória n.º 446, de 07/11/2008 (art. 37).

Afirmou, ainda, ser sociedade com mais de cem anos de serviços prestados ao ensino do Brasil, suas unidades escolares são mantidas sem objetivo de lucro, mediante equação financeira do serviço pelo curso, com o atendimento gratuito daqueles que demonstrarem carência de recursos, nos termos dos competentes Regimentos (Faculdade de Direito, art. 5º, c/c art. 121, Escola Técnica, art. 1º, Faculdade de Economia, art. 5º c/c art. 124).

Pontuou, ainda, que a sociedade não distribui lucros nem assegura quaisquer vantagens aos seus sócios, seus Diretores não percebem remuneração, aplica no país integralmente as suas rendas, no atendimento de suas finalidades; é reconhecida de utilidade pública (Decreto 1.339, de janeiro de 1905).

Nesse sentido, entendeu ser descabida a acusação fiscal, motivo pelo qual, requereu o reconhecimento da improcedência total do lançamento e, subsidiariamente, a redução da multa para 30% (trinta por cento), nos termos do entendimento do Supremo Tribunal Federal, bem como fosse adequada a taxa de juros de mora ao percentual estabelecido no art. 59 da Lei 8.383/91 (1% a. m.), taxa esta que, no seu entendimento, deveria incidir até a data do efetivo pagamento.

A DRJ, por sua vez, entendeu que, embora a empresa tenha comprovado o deferimento de pedido de renovação do CEBAS na forma do art. 37 da MP 446/2008, esse fato não seria suficiente para lhe conferir isenção de contribuições para a seguridade social de forma

automática, eis que a empresa não teria feito, em época própria, o requerimento do benefício e que seria requisito indispensável ao reconhecimento da entidade como imune.

Resumidamente, a decisão recorrida entendeu que: (i) Para o reconhecimento da existência de direito adquirido à isenção, não bastaria possuir o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEBAS, ainda que requerida a sua renovação na vigência da Medida Provisória 446/2009; (ii) Entre os requisitos indeclináveis está a posse de título de Utilidade Pública Federal; (iii) A isenção eventualmente concedida deve ser renovada, no mesmo prazo de renovação do CEBAS e mantido o atendimento dos demais requisitos para sua concessão, sob pena de cancelamento.

Partindo das premissas fixadas acima, a decisão recorrida negou provimento às impugnações, para manter integralmente os créditos tributários lançados, sob o fundamento de que a empresa não teria feito o protocolo do requerimento de isenção junto à Previdência Social ou na Receita Federal do Brasil, não havendo que se falar em cancelamento de isenção concedida sob a égide da Lei 8.212/91. Ademais, consignou que a empresa não comprovou ter sido declarada de Utilidade Pública Federal em data anterior a julho de 2005, o que excluiria a hipótese de direito adquirido à isenção referido no art. 313 da IN 03/2005.

Inconformado com a decisão recorrida, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 1722 e ss), reiterando os termos de sua impugnação, requerendo o reconhecimento da nulidade dos autos de infração, nos termos da Medida Provisória 446, de 7 de novembro de 2008 (art. 37), bem como da Resolução n.º 7 de 3 de fevereiro de 2009 e, subsidiariamente, o afastamento da multa aplicada nos períodos correspondentes ou mesmo sua redução ao patamar de 20%, nos termos do art. 61, da Lei n.º 9.430/96.

Em sessão realizada no dia 19 de março de 2014, os membros do colegiado, por meio da **Resolução n.º 2301-000.434** (e-fls. 1806 e ss), decidiram converter o julgamento em diligência, nos seguintes termos, em síntese:

[...] Assim, propomos a **CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA** para que o órgão preparador:

1 – Requisite ao Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS) cópia dos processos 10.610/67, 106.942/69, 246.242/70, 205955/197500 e 206.977/75. Na impossibilidade de enviar cópia dos processos, solicitar sejam enviadas informações detalhadas sobre os mesmos, especialmente de modo que possamos averiguar o atendimento dos requisitos do Decreto-lei 1.572/77.

2 – Intimar a recorrente a juntar provas de que foi reconhecida como de utilidade pública pelo Governo Federal até a data da publicação do Decreto-Lei 1572/77 ou que obedeceu ao previsto no §2º do art. 1º do mesmo diploma normativo;

3 – Intime a recorrente a apresentar, se desejar, manifestação sobre os documentos obtidos por conta do item 01, no prazo de trinta dias, conforme art. 35, parágrafo único do Decreto 7.574/2011.

4 – Retorne os autos a este CARF para prosseguimento do julgamento.

Diante da determinação contida na **Resolução n.º 2301-000.434** (e-fls. 1806 e ss), foram juntados aos autos os documentos de e-fls. 1819 e ss, dentre os quais, cabe destacar o documento “Pesquisa de Histórico (e-fls. 2193 e ss), emitido pelo Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), integrante do Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome, com o seguinte teor:

[...] PESQUISA DE HISTÓRICO

Após pesquisa nos arquivos deste Serviço Informações de Dados Processuais foram encontrados os seguintes registros referentes à entidade **SOCIEDADE BRASILEIRA DE INSTRUÇÃO**, com sede em **RIO DE JANEIRO - RJ**, inscrita no CNPJ sob o n. **33.646.001/0001-67**, conforme informações retiradas do Sistema de Informação do CNAS - SICNAS:

1. Foi Registrada pelo processo **00000.010610/1967-20**, em sessão realizada em **09/04/1970**;

2. Portadora dos seguintes **Certificados de Entidade Beneficente de Assistência Social — CEBAS (antigo Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos — CEFF)**:

2.1. 00000.246242/1970-00, deferido em sessão realizada em **25/03/1971**, com validade a partir **10/02/1971 a 10/02/1973**;

2.2. 00000.206977/1973-00, deferido em sessão realizada em **18/05/1973**, com validade a partir **11/02/1973 a 07/09/1975**;

2.3. 00000.205955/1975-00, deferido em sessão realizada em **08/09/1975**, com validade a partir **08/09/1975 a 31/12/1994**;

Certificados concedidos antes de 31/05/1992 são válidos até 31/12/1994, conforme determina o Artigo 11 da Lei 8.909, de 06/07/1994, publicada em 07/07/1994)

3. Requereu **recadastramento e Renovação do CEBAS** pelo processo **28990.014849/1994-37**, formalizado tempestivamente em **22/07/1994**, o qual obteve as seguintes decisões:

3.1. Deferido o Recadastramento do Registro e indeferida a Renovação do CEBAS, pela Resolução CNAS **058/1997**, de 30/04/1997, publicada no DOU de 05/05/1997;

3.2. Deferida a Renovação do CEBAS, em grau de Reconsideração, pela Resolução CNAS **189/1997**, de 18/11/1997, publicada no DOU de 26/11/1997, cuja validade está assegurada de **01/01/1995 até 31/12/1997**;

3.3. O Atestado de Registro deferido à entidade não mais produz efeito jurídico perante a Administração Pública após a publicação no Diário Oficial da União em 30 de novembro de 2009, da Lei 12.101, que alterou as redações dos incisos III e IV do art. 18 e revogou o § 30 do art. 90 da Lei 8.742, de 07 de dezembro de 1993 - Lei Orgânica de Assistência Social - LOAS;

4. Requereu 2a **Renovação do CEBAS** pelo Processo **44006.001459/1997-70**, formalizado tempestivamente em **30/12/1997**, o qual obteve as seguintes decisões:

4.1. Indeferido pela Resolução CNAS 051/20011 de 17/04/2001, publicada no DOU de 18/04/2001;

4.2. Requereu revisão pelo §20 do artigo 110 da Lei no 11.096/2005 - PROUNI com adesão ao **PROUNI**, pelo processo **71010.000378/2005-55**, o qual foi **Indeferido** pela **Resolução CNAS 050/2005**, de 17/03/2005, publicada em 30/03/2005;

4.3. Deferido, em grau de reconsideração, **processo n. 44006.001406/2001-14**, pela Resolução CNAS **198/2007**, de 22/11/2007, publicada em 06/12/2007, ficando a validade assegurada de **01/01/1998 a 31/12/2000**;

4.4. Processo encaminhado ao Ministério da Educação (Apenso processo de Reconsideração 44006.001406/2001-14) em 26/02/2003, pelo Ofício N.º 21/2013/SE/CN/CNAS/MDS;

4.5. Processo de Adesão ao PROUNI (71010.000378/2005-55) encaminhado ao Ministério da Educação em 23/07/2010 pelo Ofício N.º 430/2010 CN/SE/CNAS, Conforme deliberado na 180a Reunião Ordinária;

5. Recurso formalizado pelo processo **44000.004873/2007-41** em **21/12/2007**, o qual foi **Extinto** com base no ART. 38 DA MP 446/2008. Consubstanciada na nota **DECOR/CGU/AGU No 180/2009-JGAS**;

6. Requereu **3 a Renovação do CEBAS**, pelo Processo **71010.005654/2008-14**, formalizado **intempestivamente** em **04/04/2008**, o qual obteve as seguintes decisões:

6.1. Deferido pela **Resolução CNAS 003/2009**, de 23/01/2009, publicada em 26/01/2009, em conformidade com o artigo 37 da **Medida Provisória n.º 446**, de 07/11/2008, publicada em 10/11/2008, sendo o período de validade desta renovação **04/04/2008 a 03/04/2011**;

6.2. Processo encaminhado ao Ministério da Educação em **13/05/2011**, por meio do **Ofício n.º 88/2011 CN/SE/CNAS/M DS.//**

Observações:

1. *As Decisões constantes nesta Pesquisa de Histórico foram atualizadas até 30/11/2009. Apenas informações referentes ao encaminhamento de processos aos Ministérios foram acrescidas após esta data.*

2. *A partir do advento da nova sistemática implantada pela Lei n.º 12.101, de 2009, de 27/11/2009, publicada em 30/11/2009, o CNAS deixou de ter competência para análise e decisão dos requerimentos de concessão ou de renovação dos certificados. Esta competência cabe, agora, aos Ministérios da Saúde, Educação e Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome.*

3. De acordo com a Nota DECOR/CGU/AGU no 180/2009-JGAS, aprovada pelo Advogado- Geral da União, que estabelece o entendimento da Advocacia Geral da União sobre os efeitos da rejeição da Medida Provisória no 446/2008 pelo Congresso Nacional, não era necessário nenhum ato do CNAS:

"(...) Assim, a extinção dos recursos e representações, bem COMO a Concessão automática do CERAS, traçados pela MP n.º 446/2008, continuam, sim, válidos e jungidos à sua disciplina. Deveras, as normas que determinaram tais medidas constituíram relações jurídicas entre o Estado e os administrados interessados na concessão ou renovação do CEBAS. outorgando-lhes, independente de qualquer condição ou termo, o direito de verem seus pedidos (iniciais ou recursais) deferidos, os recursos extintos e as representações em trâmite no CNAS e propostas pelo Poder Executivo arquivadas".

Brasília, 24 de junho de 2014

Regularmente intimado acerca dos documentos juntados aos autos (e-fls. 1819 e ss), o sujeito passivo apresentou sua **Manifestação** de e-fls. 2631 e ss, requerendo, ao final, o que segue:

[...] II - DO PEDIDO

Diante do exposto e considerando o seu direito à imunidade tributária, a SBI demonstra a insubsistência e improcedência total do lançamento feito pelo Auto de Infração, bem como da decisão do acórdão proferido pela 12ª Turma da DR3/1231, requerendo que seja acolhido o presente recurso voluntário, já que conforme documentos juntados, a ora recorrente comprovou não só ser uma entidade filantrópica pelo próprio órgão da União Federal, assim como foi reconhecida e continua sendo até a presente data, entidade de ensino de utilidade pública pelo Governo Federal, anteriormente ao Decreto Lei 1527/77.

Outrossim, pugna a Recorrente pela posterior juntada de documentos adicionais, visando esclarecer quaisquer obscuridades.

Pois bem. Antes de adentrar ao exame de mérito da matéria posta nos autos, cumpre fazer considerações sobre a legislação de regência.

3.1. Imunidade tributária do art. 195, § 7º, da CF/88 e as contribuições sociais previstas na alínea "a" do inciso I do art. 30 da Lei n.º 8.212/91.

Inicialmente, cumpre observar que não obstante as questões suscitadas pela defesa, cabe ressaltar que a discussão acerca do direito ou não da defendente à imunidade tributária de que trata o art. 195 da Constituição Federal é despicienda para o deslinde da controvérsia afeta ao **Auto de Infração DEBCAD n.º 37.262.416-2** e que diz respeito às contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais, descontadas pela empresa.

Isso porque, a condição de entidade imune abrange tão-somente as obrigações principais relativas ao tributo que seria devido caso a empresa não ostentasse tal condição, e ainda, desde que esta estivesse obrigada ao cumprimento da prestação na qualidade de contribuinte, não havendo que se falar em exclusão do crédito tributário no caso de responsabilidade pelo recolhimento do tributo em função da responsabilidade tributária de que trata o art. 128 do CTN, transcrito abaixo:

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Tal conclusão decorre da própria redação do art. 55 da Lei n.º 8.212/91, que somente “isenta” as entidades beneficentes de assistência social das contribuições previstas nos seus artigos 22 e 23, isto é, nos casos em que a entidade figura na relação jurídico-tributária na condição de contribuinte e não de responsável, conforme se pode constatar:

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente: (Revogado pela Medida Provisória n.º 446, de 2008).(..)

Não foram abarcadas, portanto, pela redação do art. 55, da Lei n.º 8.212/91, as contribuições à seguridade social a cargo do empregado e do trabalhador avulso com alíquotas de 8%, 9% ou 11% (art. 20); e a cargo do contribuinte individual e facultativo com alíquota de 20% (art. 21) - ambas sobre o salário-de-contribuição.

Portanto, ainda que o sujeito passivo realmente gozasse da imunidade tributária, não estaria desobrigada de arrecadar as contribuições devidas por seus segurados e repassá-las à seguridade social em época própria, nos termos da alínea "a" do inciso I do art. 30 da Lei n.º 8.212/91, sob pena de se sujeitar à presunção absoluta de que os descontos foram oportunamente efetuados, nos termos do parágrafo 5º do art. 33 do mesmo diploma legal, hipótese em que passa a ser diretamente responsável pelo recolhimento do tributo não arrecadado e não repassado, senão vejamos:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas. (Redação dada pela Lei n.º 8.620, de 5.1.93)

I- a empresa é obrigada a:

a) arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração;

(...)

Art.33

(...)

§ 5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo

lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.

A propósito, o Supremo Tribunal Federal já consignou que o § 7º, do art. 195, da Constituição Federal não é autoaplicável, conforme se extrai do seguinte trecho do voto condutor do julgamento do MI n.º 232-1/RJ, de lavra do relator, Ministro Moreira Alves:

[...] o parágrafo 7º do art. 195 não concedeu direito de imunidade às entidades beneficentes de assistência social, direito esse que apenas não pudesse ser exercido por falta de regulamentação, mas somente lhes outorga a expectativa de, se vierem a atender as exigências a ser estabelecidas em lei, verão nascer, para si, o direito em causa. O que implica dizer que esse direito não nasce apenas do preenchimento da hipótese de incidência contida na norma constitucional, mas, depende, ainda, das exigências fixadas em lei ordinária, como resulta claramente do disposto no referido parágrafo 7º [...].

Sendo assim, a imunidade constitucional das entidades filantrópicas alberga o sujeito passivo na condição de contribuinte, jamais na condição de responsável tributário, quando a entidade funciona como fonte pagadora, efetuando os descontos das parcelas dos segurados empregados e contribuintes individuais e recolhendo-as aos cofres públicos.

Dessa forma, absolutamente desarrazoada a pretensão de se albergar na imunidade constitucional para afastar o recolhimento de contribuição previdenciária da parcela dos segurados empregados e contribuintes individuais, estes que são os contribuintes de fato e direito, que suportaram o ônus do imposto, e não a fonte pagadora.

Portanto, independente da discussão acerca da condição de imunidade da entidade, deve existir o recolhimento de contribuição previdenciária acerca das parcelas dos segurados empregados e contribuintes individuais, pois o direito à isenção/imunidade, não alcança as contribuições descontadas, ou que deveriam ter sido descontadas.

Assim, no tocante à alegação de que o recorrente seria entidade beneficente de assistência social, cumpre esclarecer que o crédito encartado no **Auto de Infração DEBCAD n.º 37.262.416-2** diz respeito às contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais, cuja entidade, imune ou não, está obrigada a reter da remuneração daqueles e recolhê-las aos cofres previdenciários.

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

Prosseguindo na análise dos pontos relevantes para a solução da controvérsia posta, cabe destacar que o crédito encartado no **Auto de Infração DEBCAD n.º 37.318.086-1** diz respeito às contribuições devidas a outras entidades e fundos (**Salário Educação, INCRA, SESC e SEBRAE**).

A esse respeito, cabe destacar que a redação do art. 195, § 7º, da Constituição Federal foi precisa, ao consignar expressamente que são “isentas” de **contribuição para a seguridade social** as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

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

Cumpra observar, inclusive, a existência de precedente no STF *no sentido de que a imunidade prevista pelo art. 195, § 7º, da Constituição Federal é restrita às contribuições para a seguridade social e, por isso, não abrange as contribuições destinadas a terceiros* (STF, ARE 744723 AgR/SC, PRIMEIRA TURMA, Rel. Min. Rosa Weber, 17/03/2017).

Em que pese a imunidade prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal não abarcar as contribuições destinadas a terceiros, já que tais contribuições não se constituem, essencialmente, em contribuições à seguridade social, verdade é que a Lei n.º 11.457/07, que entrou em vigor em maio de 2007, criou hipóteses de isenção no tocante a essas contribuições para aqueles sujeitos passivos que ostentarem a imunidade inculpada no art. 195, § 7º, da Carta Magna e disciplinada no art. 55 da Lei n.º 8.212/91. Aqui, releva destacar que a isenção prevista no art. 3º, § 5º, da Lei n. 11.457/2007 não se confunde com a imunidade a que se refere o art. 195, § 7º, da CF/1988, pois possuem naturezas distintas. Enquanto a isenção decorre de enunciados que informarão a norma (de conduta) tributária, a imunidade, por sua vez, integra a norma constitucional de competência¹. Nesse sentido, é de se ver a redação do art. 3º da Lei n. 11.457/2007, *in verbis*:

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

[...]

§5º Durante a vigência da isenção pela atendimento cumulativo aos requisitos constantes dos incisos I a V do caput do art. 55 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, deferida pela Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, pela Secretaria da Receita Previdenciária ou pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, não são devidas pela entidade beneficente de assistência social as contribuições sociais previstas em lei a outras entidades ou fundos.

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

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

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

Nesses termos, embora a imunidade não atinja as contribuições devidas a terceiros, o art. 3, §§ 5º e 6º, da Lei n 11.457/07 assegura o direito das entidades que atendem os requisitos previstos para a imunidade à isenção quanto às contribuições devidas a terceiros,

¹ LEITE, Matheus Soares. Teoria das Imunidades Tributárias. São Paulo. PerSe, 2016. p. 105.

inclusive de forma retroativa, fazendo referência à vigência da isenção pelo atendimento dos requisitos cumulativos constantes dos incisos I a V do *caput* do art. 55, da Lei nº 8.212/91.

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

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

Nesse sentido, cabe ressaltar que a discussão acerca do direito ou não da defendente à imunidade tributária de que trata o art. 195 da Constituição Federal é reflexa para o deslinde da controvérsia afeta ao caso dos autos, em relação ao **Auto de Infração - DEBCAD nº 37.318.086-1**, posto que diz respeito às contribuições devidas a outras entidades e fundos (**Salário Educação, INCRA, SESC e SEBRAE**).

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

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

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

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

Avançando na análise dos pontos relevantes para a solução da controvérsia posta, cabe destacar que o crédito encartado no **Auto de Infração DEBCAD nº 37.262.415-4** diz respeito à contribuição previdenciária (patronal) e do seguro de acidente do trabalho sobre remuneração dos segurados empregados, bem como a contribuição previdenciária (patronal) sobre a remuneração dos segurados contribuintes individuais.

Em relação ao lançamento em epígrafe, encartado no **Auto de Infração DEBCAD n.º 37.262.415-4**, cumpre consignar que a discussão sobre a imunidade tributária prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal, é de extrema relevância.

Dessa forma, a fim de solucionar a controvérsia posta, passo a discorrer sobre a legislação aplicável ao período de apuração em epígrafe, qual seja, 01/01/2006 a 31/12/2007, em consonância com as alegações do sujeito passivo, levando em consideração as decisões emanadas pelo Supremo Tribunal Federal (STF), concernentes à matéria dos autos.

Ao que se passa a analisar.

Inicialmente, cumpre destacar que o Supremo Tribunal Federal (STF) já se posicionou, conclusivamente, sobre a inexistência de direito adquirido a determinado tratamento tributário (ver, nesse sentido, os RMS 27.369 ED, Pleno, Rel.ª. Min.ª. Cármen Lúcia, DJe de 28/11/14; RMS 27.382 ED, 1ª Turma, Rel. Min. Dias Toffoli, DJe de 7/11/13; RMS 27.977, 1ª Turma, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, DJe de 26/5/11; AI 830.147, 2ª Turma, Rel. Min. Gilmar Mendes, DJe de 6/4/11; e RMS 26.932, 2ª Turma, Rel. Min. Joaquim Barbosa, DJe de 5/2/10).

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

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

Isso porque, que o artigo 55, da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, não convalidou a isenção mantida pelo Decreto-Lei n.º 1.572, de 1977, mas introduziu novos critérios para que as entidades beneficentes continuassem a usufruir a isenção fiscal.

Não há, portanto, direito adquirido a regime jurídico-tributário, ainda que a entidade tenha sido reconhecida como de caráter filantrópico na forma do Decreto-Lei n.º 1.572/1977, de modo que nada impede que a legislação superveniente estabeleça novos requisitos para o gozo da imunidade fiscal e obtenção do Certificado de Entidade beneficente de Assistência Social (CEBAS).

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

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

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

Dessa forma, as entidades que tinham direito adquirido à isenção das contribuições previdenciárias, nos ditames do Decreto-Lei n.º 1.572, 1 de setembro de 1977, devem observar as disposições do artigo 55 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, para continuarem a usufruir do reconhecimento da imunidade tributária.

Para além do exposto, no tocante aos requisitos para o gozo da imunidade tributária prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal, cumpre pontuar que o Supremo Tribunal Federal (STF), no ano-calendário de 2020, concluiu o julgamento das **Ações Diretas de Inconstitucionalidade n.ºs 2028, 2036, 2228 e 2621** e do **Recurso Extraordinário n.º 566.622**, com reconhecida repercussão geral, tendo fixado a Tese n.º 32, no sentido de que “a lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas”.

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

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

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

O Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento dos aclaratórios opostos nos autos do **Recurso Extraordinário 566.622/RS**, colocou um ponto final no debate, assentando o entendimento, segundo o qual, aspectos meramente procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo são passíveis de definição em lei ordinária, somente exigível a lei complementar para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas no art. 195, § 7º, da Lei Maior, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas (Plenário do STF em 18/12/2019).

Em outras palavras, ficou consignado que os aspectos meramente procedimentais referentes à certificação, à fiscalização e ao controle administrativo das entidades beneficentes de assistência social, passíveis de definição em lei ordinária, e a definição do modo de atuação das entidades contempladas no preceito, a exigir lei complementar.

De acordo com a Suprema Corte, a lei ordinária não pode, a pretexto de interferir com o funcionamento e estrutura das entidades beneficentes, impor uma limitação material ao gozo da imunidade. A propósito, consta no voto condutor do saudoso Ministro Teori Zavascki, proferido quando do julgamento do Recurso Extraordinário, vencido naquela oportunidade, mas posteriormente ratificado pela Ministra Rosa Weber que o utilizou como base em seu voto no julgamento dos aclaratórios, a afirmação no sentido de que a regulamentação da imunidade tributária prevista no art. 195, § 7º, da CF, limita-se à definição de contrapartidas a serem

observadas para garantir a finalidade beneficente dos serviços prestados pelas entidades de assistência social, o que não impede seja o procedimento de habilitação dessas entidades positivado em lei ordinária.

Sendo assim, o Supremo Tribunal Federal (STF) assentou a constitucionalidade do art. 55, II, da Lei n.º 8.212/1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei n.º 9.429/1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória n. 2.187-13/2001, fixando, ao final, a tese no sentido de que “a lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas” (Tema 32 da Repercussão Geral). Percebe-se, pois, que o Supremo Tribunal Federal manteve incólume o artigo 55, II, da Lei 8.212/1991, tendo em vista se tratar de mero procedimento a ser observado pelas entidades (Plenário do STF em 02/03/2017). Em outras palavras, o STF decidiu pela constitucionalidade do inciso II do artigo 55 da Lei 8.212/1991, que estabelece a obrigatoriedade de Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), eis que, tratando-se de norma meramente procedimental, pode ser objeto de lei ordinária.

No julgamento das **ADIs 2028 e 2036**, o Supremo Tribunal Federal (STF) declarou a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei 9.732/1998, na parte em que alterou a redação do art. 55, inciso III, da Lei 8.212/1991 e acrescentou-lhe os §§ 3º, 4º e 5º (“gratuitamente e em caráter exclusivo”), bem como dos arts. 4º, 5º e 7º da Lei 9.732/1998. Tais dispositivos “isentaram” das contribuições para a seguridade social apenas as entidades voltadas exclusivamente à assistência social beneficente (a) de pessoas carentes e (b) desde que prestada de modo gratuito; ou, no caso de serviços de saúde, (c) desde que garantida a oferta de 60% dos atendimentos ao Sistema Único de Saúde. Alternativamente, concediam às entidades sem fins lucrativos de saúde e de educação que não satisfizessem as condições anteriores, a possibilidade de desfrutar de “isenção parcial” das contribuições sociais, na proporção do valor das vagas ou atendimentos oferecidos gratuitamente a pessoas carentes.

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

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

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

juízo dos aclaratórios opostos nos autos do **Recurso Extraordinário 566.622/RS**, com o acréscimo da declaração de inconstitucionalidade do art. 1º da Lei 9.732/1998, na parte em que alterou a redação do art. 55, inciso III, da Lei 8.212/1991 e acrescentou-lhe os §§ 3º, 4º e 5º, bem como dos arts. 4º, 5º e 7º da Lei 9.732/1998.

No julgamento das **ADIs 2228 e 2621**, o Supremo Tribunal Federal (STF) declarou a inconstitucionalidade dos arts. 2º, IV; 3º, VI, §§ 1º e 4º, § único, todos do Decreto 2.536/98, assim como dos arts. 1º, IV; 2º, IV e §§ 1º e 3º; 7º, § 4º, do Decreto 752/93 (Plenário do STF em 02/03/2017).

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

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

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

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

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

O entendimento foi no sentido de que as exigências estabelecidas nesses dispositivos não tratariam de aspectos procedimentais, mas, sim, de condições para obtenção da certificação. Em relação ao art. 32, § 1º, da Lei 12.101/2009, o entendimento foi no sentido de que o dispositivo afrontaria o inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, uma vez que determinava a “suspensão automática” do direito à isenção, sem a garantia do contraditório e da ampla defesa, conforme assegurado no dispositivo constitucional. Foram mantidos, incólumes os artigos 1º; 13, incisos I e II, todos da Lei 12.101, de 27 de novembro de 2009, sob o fundamento de que apenas tratam sobre a certificação das entidades beneficentes. Em relação ao § 2º, do art. 13, da Lei 12.101/09, foi reconhecida a perda de objeto, tendo em vista sua alteração pela Lei

13.043/2014, a qual não teria sido impugnada na ação, nem na inicial e nem no seu aditamento. Também foi afastada a inconstitucionalidade dos §§ 1º e 2º, incisos I, II e III, do art. 18 da Lei 12.101/09; bem como do seu § 3º, sob o fundamento de que se limitam a ampliar a abrangência de entidades objeto da lei, não tratando de requisitos a serem observados para garantir a finalidade beneficente dos serviços por elas prestados. Quanto ao art. 29 e seus incisos e ao art. 30 da Lei 12.101/09, o entendimento foi no sentido de que somente poderiam ser considerados inconstitucionais na hipótese de estabelecerem condições inovadoras, não previstas expressamente pela legislação complementar, no caso, o art. 14 do Código Tributário Nacional, ou que dela não puderem ser identificadas como consequências lógicas. Como consequência, foi declarada a inconstitucionalidade do art. 29, VI, da Lei 12.101/2009, por estabelecer prazo de obrigação acessória tributária (dez anos), em discordância com o disposto no CTN. Por outro lado, foi reconhecida a constitucionalidade formal do art. 29, incisos I, II, III, IV, V, VII e VIII. O entendimento foi no sentido de que os incisos I e V do artigo 29 se amoldariam ao inciso I, do artigo 14, do CTN (“*não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título*”); e o inciso II, do artigo 29, ajustar-se-ia ao inciso II, do artigo 14, do CTN (“*aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais*”). E, como consequências dedutivas do inciso III, do artigo 14, do CTN (“*manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão*”), ter-se-iam os incisos III, IV, VII e VIII do artigo 29 da Lei 12.101/2009. Também foi afastada a inconstitucionalidade do art. 30, da Lei 12.101/2009, sob o fundamento de que seria uma consequência lógica do sistema, no sentido de que o reconhecimento da entidade como beneficente representa um ato individual, não se estendendo a outra pessoa com personalidade jurídica diferente, ainda que relacionada. Foi reconhecida, ainda, a constitucionalidade do *caput*, do artigo 32, da Lei 12.101/2009, sob o argumento de que apenas prevê penalidade a descumprimento dos requisitos do art. 29, incisos e parágrafos, considerados constitucionais por estabelecerem condições previstas expressamente pela legislação complementar, no caso, o art. 14 do Código Tributário Nacional.

Cabe destacar, ainda, que consta no voto proferido pelo Ministro Gilmar Mendes (Relator), importante afirmação sobre a natureza declaratória da imunidade tributária destinada às entidades beneficentes da assistência social, o qual foi feito citando o Professor Paulo de Barros Carvalho², quando este afirma que “*a regra constitucional da imunidade tributária é uma norma de eficácia contida e de aplicabilidade condicionada, porquanto se exige uma efetiva comprovação de atendimento a exigências infraconstitucionais*”. Ademais, a natureza declaratória do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) foi reconhecida, inclusive, pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), por meio da Súmula n.º 612, de modo que os efeitos retroagem à data em que demonstrado o cumprimento dos requisitos estabelecidos por lei complementar para a fruição da imunidade. Nessa toada, consta no voto proferido pelo Ministro Gilmar Mendes (Relator), ancorado em entendimento exarado pela Procuradoria-Geral da República, que o exercício da imunidade deve ter início assim que os requisitos exigidos pela lei complementar forem atendidos, de modo que, o estabelecimento de termo inicial para que as entidades possam exercer o direito à imunidade da contribuição para a seguridade social, trata de matéria submetida à reserva de lei complementar. Assim, foi reconhecida a inconstitucionalidade formal do art. 31, da Lei n.º 12.101/2009.

Consolidando o entendimento do Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento dos aclaratórios opostos nos autos do **Recurso Extraordinário 566.622/RS** e das **Ações Diretas**

² CARVALHO, Paulo de Barros, *Curso de Direito Tributário*, 17ª Edição, Ed. Saraiva, São Paulo, 2005, p. 192.

de Inconstitucionalidade n.ºs 2028, 2036, 2228, 2621 e 4480, é possível destacar as seguintes conclusões a respeito da imunidade prevista no art. 195, § 7º, da Lei Maior:

(i) Trata-se de verdadeira imunidade, autêntica limitação ao poder de tributar, e não “isenção”, sendo que o equívoco da redação já foi superado pelo Supremo na Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 2.028/DF, de relatoria do Ministro Moreira Alves.

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

(iii) No julgamento do **Recurso Extraordinário 566.622/RS**, o Supremo Tribunal Federal (STF) assentou a constitucionalidade do art. 55, II, da Lei n.º 8.212/1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei n.º 9.429/1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória n. 2.187-13/2001. A exigência do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) foi declarada constitucional, por se limitar a reger aspecto procedimental necessário ao atendimento das finalidades constitucionais da regra de imunidade. O Supremo Tribunal Federal (STF), portanto, não declarou a inconstitucionalidade da exigência do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), mas dos requisitos para sua exigência e que, por isso, devem estar previstos, necessariamente, em Lei Complementar, sendo que, quando do julgamento dessas ações, a previsão ficava por conta do art. 14, do Código Tributário Nacional (CTN), pois era o diploma normativo mais próximo e, atualmente, a matéria é regida pela Lei Complementar n.º 187, de 16 de dezembro de 2021 (publicação no Diário Oficial da União em 17/12/2021), que revogou a Lei n.º 12.101, de 27 de novembro de 2009 e que, por sua vez, revogou o art. 55, da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991.

(iv) No julgamento das **ADIs 2028 e 2036**, o Supremo Tribunal Federal (STF) declarou a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei 9.732/1998, na parte em que alterou a redação do art. 55, inciso III, da Lei 8.212/1991 e acrescentou-lhe os §§ 3º, 4º e 5º (“gratuitamente e em caráter exclusivo”), bem como dos arts. 4º, 5º e 7º da Lei 9.732/1998.

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

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

3.4. Análise do caso concreto.

No caso dos autos, cabe registrar que a motivação para o lançamento foi a ausência de requerimento de isenção, feito em época própria, junto à Previdência Social ou na Receita Federal do Brasil (RFB), para o reconhecimento da isenção a que se refere o art. 55, § 1º, da Lei n.º 8.212/1991.

A decisão recorrida entendeu que, embora a empresa tenha comprovado o deferimento de pedido de renovação do CEBAS na forma do art. 37 da MP 446/2008, esse fato

não seria suficiente para lhe conferir isenção de contribuições para a seguridade social de forma automática, eis que a empresa não teria feito, em época própria, o requerimento do benefício e que seria requisito indispensável ao reconhecimento da entidade como imune.

Resumidamente, a decisão recorrida entendeu que: (i) Para o reconhecimento da existência de direito adquirido à isenção, não bastaria possuir o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEBAS, ainda que requerida a sua renovação na vigência da Medida Provisória 446/2009; (ii) Entre os requisitos indeclináveis está a posse de título de Utilidade Pública Federal; (iii) A isenção eventualmente concedida deve ser renovada, no mesmo prazo de renovação do CEBAS e mantido o atendimento dos demais requisitos para sua concessão, sob pena de cancelamento.

Partindo das premissas fixadas acima, a decisão recorrida negou provimento às impugnações, para manter integralmente os créditos tributários lançados, sob o fundamento de que a empresa não teria feito o protocolo do requerimento de isenção junto à Previdência Social ou na Receita Federal do Brasil, não havendo que se falar em cancelamento de isenção concedida sob a égide da Lei 8.212/91. Ademais, consignou que a empresa não comprovou ter sido declarada de Utilidade Pública Federal em data anterior a julho de 2005, o que excluiria a hipótese de direito adquirido à isenção referido no art. 313 da IN 03/2005.

Pois bem. No caso dos autos, o presente lançamento foi consolidado em 24/01/2011, tendo o contribuinte tomado ciência em **27/01/2011** (e-fls. 1706 e ss), na vigência da Lei n.º 12.101/2009, quando não mais se exigia o Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais. Os fatos geradores (01/2006 a 12/2007), por sua vez, ocorreram quando se encontrava em vigência o art. 55, Lei n.º 8.212/1991, dispositivo revogado pela Lei n.º 12.101/2009.

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

No período da MP n.º 446/2008 e a partir da entrada em vigor a Lei n.º 12.101, de 30/11/2009, deixou de ser necessário o procedimento prévio para a emissão do “Ato Cancelatório de Isenção”, devendo a fiscalização, ao constatar que a entidade deixou de cumprir os requisitos exigidos para o gozo da imunidade, efetuar o lançamento dos créditos tributários com a respectiva indicação dos fundamentos legais relacionados aos requisitos não cumpridos, conforme legislação vigente à data da ocorrência do fato gerador, em obediência ao art. 144, do CTN.

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

Conforme visto anteriormente, no julgamento da **Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 4480**, o voto proferido pelo Ministro Gilmar Mendes (Relator), trouxe importante afirmação sobre a natureza declaratória da imunidade tributária destinada às entidades beneficentes da assistência social, citando, neste particular, o Professor Paulo de Barros Carvalho³, quando este afirma que “*a regra constitucional da imunidade tributária é uma*

³ CARVALHO, Paulo de Barros, *Curso de Direito Tributário*, 17ª Edição, Ed. Saraiva, São Paulo, 2005, p. 192.

norma de eficácia contida e de aplicabilidade condicionada, porquanto se exige uma efetiva comprovação de atendimento a exigências infraconstitucionais”.

A natureza declaratória do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) também foi reconhecida, inclusive, pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), por meio da Súmula n.º 612, de modo que os efeitos retroagem à data em que demonstrado o cumprimento dos requisitos estabelecidos por lei complementar para a fruição da imunidade.

Nessa toada, o voto proferido pelo Ministro Gilmar Mendes (Relator), ancorado em entendimento exarado pela Procuradoria-Geral da República, assentou que o exercício da imunidade deve ter início assim que os requisitos exigidos pela lei complementar forem atendidos, de modo que, o estabelecimento de termo inicial para que as entidades possam exercer o direito à imunidade da contribuição para a seguridade social, trata de matéria submetida à reserva de lei complementar. Assim, foi reconhecida a inconstitucionalidade formal do art. 31, da Lei n.º 12.101/2009.

Em que pese não haver pronunciamento expresso do Supremo Tribunal Federal (STF), afastando o § 1º, do art. 55, da Lei n.º 8.212/91, interpretando sistematicamente as decisões exaradas no âmbito das **Ações Diretas de Inconstitucionalidade n.ºs 2028, 2036, 2228, 2621 e 4480**, bem como do **Recurso Extraordinário 566.622/RS**, parece razoável concluir que a exigência de requerimento junto ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), nos termos do §1º, do art. 55, da Lei n.º 8.212/91, não é condição para o reconhecimento da imunidade tributária prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal, sobretudo considerando sua natureza declaratória.

Assim, na legislação anterior, a ausência de requerimento não é condição suficiente para ensejar a descon sideração da natureza imune da entidade quando não demonstrado, por parte da fiscalização, o descumprimento de quaisquer dos requisitos exigidos no art. 55, da Lei n. 8.212/91.

Cabe à fiscalização, portanto, demonstrar o descumprimento dos requisitos exigidos em lei, compatíveis com o art. 14, do CTN, sob pena de se transformar requisito meramente procedimental em requisito material e, portanto, limitador da imunidade.

No caso dos autos, conforme visto, o lançamento foi realizado tendo como supedâneo na falta de requerimento de isenção a que se refere o art. 55, § 1º, da Lei n.º 8.212, de 1991. A decisão recorrida entendeu, ainda, que o sujeito passivo não teria comprovado ter sido declarada de Utilidade Pública Federal em data anterior a julho de 2005.

Nesse sentido, interpretando sistematicamente as decisões do Supremo Tribunal Federal (STF) acerca da matéria posta, cabe consignar que o requerimento é um ato meramente formal para fins de controle pela fiscalização, mas não é ele que dá ou nega a imunidade, pois essa advém da Constituição, desde que observado os requisitos meramente formais estabelecidos em lei.

No presente caso, tendo sido asseverado pela decisão recorrida que a entidade era portadora do Certificado ou do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Serviço Social, renovado automaticamente por força da Medida Provisória n.º 446/2008, caberia à fiscalização a verificação dos requisitos do art. 55 da Lei n.º 8.212/91, não sendo possível lastrear a acusação fiscal simplesmente na ausência de requerimento junto ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), em suposto descumprimento ao art. 55, § 1º, da Lei n.º 8.212, de 1991.

Tem-se, portanto, que o requerimento é ato meramente declaratório, pois o que importa são os requisitos para o cumprimento da benesse. Entender que o requerimento é necessário, sem uma análise mais aprofundada dos requisitos estabelecidos em lei, significa compreender que ele (o requerimento) é quem concede a imunidade e não a Constituição. Em outras palavras, significaria atribuir ao parágrafo primeiro a natureza de requisito material, na contramão das decisões exaradas pelo Supremo Tribunal Federal (STF).

A ausência de requerimento para fins de reconhecimento, portanto, não é condição suficiente para ensejar a desconsideração da natureza imune da entidade quando não demonstrado, por parte da fiscalização, o descumprimento de quaisquer dos requisitos exigidos no art. 55, da Lei n. 8.212/91.

Cabe destacar que, no caso, a decisão recorrida expressamente consignou que a Entidade possuía certificação válida para o período, motivo pelo qual caberia a verificação, por parte da fiscalização, das condições materiais para o gozo do benefício fiscal, o que não foi observado pela acusação fiscal.

Nesse diapasão, não se sustenta o lançamento sob o fundamento de não se detectar registro de requerimento de isenção, por atribuir a esta condição a natureza de requisito material para gozo da imunidade, a ofender a tese jurídica fixada no Tema n.º 32 de Repercussão Geral.

Ademais, sobre a ausência do título de utilidade pública, **motivação introduzida pela decisão recorrida**, cabe consignar que o sujeito passivo, após a conversão do julgamento em diligência, trouxe aos autos a Certidão de e-fl. 2635 e que demonstra o reconhecimento da entidade, a instituição Associação Sociedade Brasileira de Instrução, inscrita no CNPJ/MF sob o n.º 33.646.001/0001-67, como de Utilidade Pública Federal, tendo sido convalidado o Decreto n.º 1.339, de 09 de janeiro de 1905. A propósito, vislumbro que a convalidação da declaração de Utilidade Pública Federal, do sujeito passivo, consta na **Portaria n.º 2.193 de 19 de dezembro de 2007**, publicada no Diário Oficial da União – Seção 1, n.º 244, quinta-feira, 20 de dezembro de 2007, cujo teor segue transcrito abaixo:

[...] O MINISTRO DE ESTADO DA JUSTIÇA, usando da competência que lhe foi delegada pelo art. 1º do Decreto n.º 3.415, de 19 de abril de 2000, e com base no disposto na Lei n.º 91, de 28 de agosto de 1935, regulamentada pelo Decreto n.º 50.517, de 2 de maio de 1961, e com base na faculdade estabelecida pelo art. 55 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, resolve:

N.º 2.193 - Art. 1º Convalidar a declaração de Utilidade Pública Federal da ASSOCIAÇÃO SOCIEDADE BRASILEIRA DE INSTRUÇÃO (anteriormente denominada Academia de Commercio do Rio de Janeiro), com sede na cidade do Rio de Janeiro, Estado do Rio de Janeiro, registrada sob o CNPJ n.º 33.646.001/0001-67, declarada de Utilidade Pública Federal pelo Decreto n.º 1.339, de 09 de janeiro de 1905.

Parágrafo Único. A emissão de certidão de regularidade, atestando a realização de atividades de utilidade pública nos termos da Lei n.º 91, de 28 de agosto de 1935, está condicionada à análise de prestação de contas anual.

Art. 2º Fica a entidade obrigada a se cadastrar no Cadastro Nacional de Entidades de Utilidade Pública CNEs/MJ e a apresentar ao Ministério da Justiça, até o dia 30 de abril de cada ano, relatório circunstanciado dos serviços que houver prestado à coletividade no ano anterior, devidamente acompanhado do demonstrativo de receitas e de despesas realizadas no período, ainda que não tenham sido subvencionadas, conforme preceituam os artigos 5º do Decreto n.º 50.517, de 1961, e 4º da Lei n.º 91, de 1935.

Art. 3º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.

A esse respeito, cabe consignar que o certificado que reconhece a entidade como filantrópica, de Utilidade Pública, tem efeito *ex tunc*, por se tratar de um ato declaratório, consoante orientação consagrada pelo Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento do Recurso Extraordinário n.º 115.510/RJ.

Dessa forma, o ato declaratório de Utilidade Pública, indispensável à “isenção” das contribuições previdenciárias, tem efeito retroativo à data em que a entidade reunia os pressupostos legais para o reconhecimento desta qualidade.

Ante o exposto, tendo em vista que não prospera a motivação adotada pela fiscalização, fundamentada em suposto descumprimento ao art. 55, § 1º, da Lei n.º 8.212, de 1991, em razão da ausência de requerimento para fins de fruição da imunidade tributária prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal, inexistindo nos autos elementos indicativos por parte da fiscalização que demonstrem efetivo descumprimento dos requisitos previstos no art. 55 e seus incisos, da Lei n.º 8.212/91, bem como a existência, nos autos, da demonstração do título de Utilidade Pública Federal, **Portaria n.º 2.193 de 19 de dezembro de 2007**, publicada no Diário Oficial da União – Seção 1, n.º 244, quinta-feira, 20 de dezembro de 2007, com efeito *ex tunc*, não há como prosperar a acusação fiscal lastreada no **Auto de Infração DEBCAD n.º 37.262.415-4** e que diz respeito à contribuição previdenciária (patronal) e do seguro de acidente do trabalho sobre remuneração dos segurados empregados, bem como a contribuição previdenciária (patronal) sobre a remuneração dos segurados contribuintes individuais.

Como consequência, em relação ao **Auto de Infração DEBCAD n.º 37.318.086-1** e que diz respeito às contribuições devidas a outras entidades e fundos (**Salário Educação, INCRA, SESC e SEBRAE**), deve ser afastada a exigência, integralmente, eis que, conforme visto, embora a imunidade não atinja as contribuições devidas a terceiros, o art. 3, §§ 5º e 6º, da Lei n.º 11.457/07 assegura o direito das entidades que atendem os requisitos previstos para a imunidade à isenção quanto às contribuições devidas a terceiros, inclusive de forma retroativa, fazendo referência à vigência da isenção pelo atendimento dos requisitos cumulativos constantes dos incisos I a V do caput do art. 55, da Lei n.º 8.212/91. Tem-se, portanto, que a isenção também possui natureza declaratória, não tendo, inclusive, a Lei n.º 11.457/07 vinculado o seu reconhecimento a qualquer requerimento de “isenção”.

Para além do exposto, cabe consignar que a exclusão de tais parcelas impacta, diretamente, no cálculo da multa, formalizada no **Auto de Infração DEBCAD n.º 37.311.129-0 (CFL 68)**, lavrado contra a empresa, pelo não cumprimento de obrigação acessória para com a seguridade social, que, na situação em questão, foi a não inclusão na GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (instituída pela Lei 9.528/97 e regulamentada pelo Decreto 3.048/99), de todos os fatos geradores de contribuição previdenciária das competências de janeiro de 2006 a dezembro de 2007.

Isso porque, a verificação da ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias não informadas em GFIP dá-se no momento da apreciação da obrigação principal, de modo que, declarando-se improcedentes as contribuições lançadas, deve o resultado refletir-se no lançamento decorrente de descumprimento da obrigação acessória de não declarar as contribuições excluídas na GFIP.

Dessa forma, devem ser excluídas da base de cálculo da multa lançada no **Auto de Infração DEBCAD n.º 37.311.129-0 (CFL 68)**, a totalidade das competências lançadas no **Auto de Infração DEBCAD n.º 37.262.415-4**.

Para além do exposto, em relação ao débito remanescente, cumpre consignar que, pela interpretação da Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME e PARECER SEI N.º 11315/2020/ME, deve ser determinando, por força do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional (CTN), o recálculo das multas lançadas.

Nesse sentido, em relação à multa lançada no **Auto de Infração remanescente, qual seja, DEBCAD n.º 37.262.416-2 (segurados empregados e contribuintes individuais)**, faz-se necessário determinar a retroatividade benigna do art. 35 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/09, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício.

Já em relação à multa lançada no **Auto de Infração DEBCAD n.º 37.311.129-0 (CFL 68)**, faz-se necessário determinar o recálculo da multa, mediante comparação entre a multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91 e a multa que seria devida com base no art. art. 32-A da mesma Lei 8.212/91.

Consolidando o raciocínio exposto, tem-se o seguinte:

- I. Procedência do **Auto de Infração DEBCAD n.º 37.262.416-2** que diz respeito às contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais, cuja entidade, imune ou não, está obrigada a reter da remuneração daqueles e recolhê-las aos cofres previdenciários.
- II. Improcedência total do **Auto de Infração DEBCAD n.º 37.262.415-4** e que diz respeito à contribuição previdenciária (patronal) e do seguro de acidente do trabalho sobre remuneração dos segurados empregados, bem como a contribuição previdenciária (patronal) sobre a remuneração dos segurados contribuintes individuais.
- III. Improcedência total do **Auto de Infração DEBCAD n.º 37.318.086-1**, com o reconhecimento da isenção das contribuições devidas a outras entidades e fundos (**Salário Educação, INCRA, SESC e SEBRAE**).
- IV. Como consequência, tem-se a exclusão da base de cálculo da multa lançada no **Auto de Infração DEBCAD n.º 37.311.129-0 (CFL 68)**, a totalidade das competências lançadas no **Autos de Infração DEBCAD n.º 37.262.415-4**.
- V. Em relação à multa lançada no **Auto de Infração remanescente, qual seja, DEBCAD n.º 37.262.416-2 (segurados empregados e contribuintes individuais)**, faz-se necessário determinar a retroatividade benigna do art. 35 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/09, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício.
- VI. Em relação à multa lançada no **Auto de Infração DEBCAD n.º 37.311.129-0 (CFL 68)**, faz-se necessário determinar o recálculo da multa, mediante comparação entre a multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91 e a multa que seria devida com base no art. art. 32-A da mesma Lei 8.212/91.

Sobre as demais alegações apresentadas pelo sujeito passivo, entendo não acrescentam e nem diminuem o lançamento fiscal, não havendo que se falar em proteção da

confiança legítima, em razão da ausência de direito adquirido a determinado tratamento tributário.

Por fim, em relação às questões afetas à inconstitucionalidade/ilegalidade da legislação tributária, cabe esclarecer que já está sumulado o entendimento segundo o qual falece competência a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade/ilegalidade da lei tributária:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Tem-se, pois, que não é da competência funcional do órgão julgador administrativo a apreciação de alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente. A declaração de inconstitucionalidade/ilegalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, outorgada pela própria Constituição Federal, falecendo competência a esta autoridade julgadora, salvo nas hipóteses expressamente excepcionadas no parágrafo primeiro do art. 62 do Anexo II, do RICARF, bem como no art. 26-A, do Decreto n.º 70.235/72, não sendo essa a situação em questão.

A exceção fica por conta das decisões exaradas pelo Supremo Tribunal Federal e o Superior Tribunal de Justiça, sob o rito da repercussão geral (art. 543-B do CPC) e dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), cuja interpretação adotada deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, o que foi devidamente observado no presente julgado.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de: a) reconhecer a improcedência do Auto de Infração DEBCAD n.º 37.262.415-4; b) reconhecer a improcedência do Auto de Infração DEBCAD n.º 37.318.086-1; c) para o Auto de Infração DEBCAD n.º 37.311.129-0 (CFL 68) excluir da base de cálculo da multa lançada os valores correspondentes aos lançados no Auto de Infração DEBCAD n.º 37.262.415-4 e determinar o recálculo da multa, comparando-a com a prevista no art. 32-A da Lei 8.212/91, se mais benéfico ao sujeito passivo; e d) para o auto de infração DEBCAD n.º 37.262.416-2 (segurados empregados e contribuintes individuais), aplicar a retroação da multa da Lei 8.212/91, art. 35, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite

