



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.720840/2018-38
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-009.928 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de setembro de 2022
Recorrente ASSOCIACAO SALGADO DE OLIVEIRA DE EDUCACÃO E CULTURA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2013

NULIDADE DO LANÇAMENTO. REQUISITOS. MOTIVAÇÃO. TIPIFICAÇÃO. DESCABIMENTO.

Não há que se cogitar de nulidade do lançamento lavrado por autoridade competente e com a observância do artigo 142 do Código Tributário Nacional e artigos 11 e 59 do Decreto nº 70.235/72, contendo a descrição dos fatos e enquadramentos legais, de modo a permitir ao contribuinte o pleno exercício do direito de defesa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2013

PRAZO DE DECADÊNCIA. COM ANTECIPAÇÃO PARCIAL DO PAGAMENTO. REsp 973733/SC.

Segundo entendimento do Superior Tribunal de Justiça, proferido em julgamento ao REsp 973733/SC, o *dies a quo* do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "*primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do *Codex* Tributário.

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

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2013

COFINS. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL E DE EDUCAÇÃO. IMUNIDADE. OBSERVÂNCIA AO ART. 14 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. ILEGITIMIDADE DA EXIGÊNCIA DO CEBAS.

Quanto à discussão acerca da legitimidade da exigência do CEBAS para as entidades de educação e de assistência social sem fins lucrativos, para fins de fruição da imunidade/isenção das contribuições de seguridade social, é se de

considerar que o STF, em sede de repercussão geral, quando da apreciação do RE 566.622/RS, firmou entendimento de que somente a Lei Complementar seria forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF/88, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas. Explicitou que tais contrapartidas para a emissão do CEBAS devem-se dar por Lei Complementar, e não através de Lei Ordinária - Lei 8.212/91 e Lei 12.101/09. Considerando que as Leis Ordinárias não trazem somente normas procedimentais para a emissão do Certificado, excedendo ao estabelecer o modo beneficente de atuação das entidades de assistência social, é de se considerar que as entidades beneficentes de assistência social, para fins de fruição da imunidade/isenção das contribuições de seguridade social, devem observar somente as contrapartidas previstas em Lei Complementar - estas definidas no art. 14 do CTN. O que, por conseguinte, devem ser considerados “como” concedidos o CEBAS de que trata o art. 55, inciso II, da Lei 8.212/91, ainda que não tenham sido de fato emitidos para tais entidades, para todas as entidades que observam os requisitos dispostos em Lei Complementar - CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento à prejudicial de mérito do Recurso Voluntário, para declarar a decadência sobre os fatos geradores ocorridos até 31/12/2012 e, no mérito, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antonio Souza Soares, Cynthia Elena de Campos, Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Muller Nonato Cavalcanti Silva (suplente convocado), Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta (suplente convocada) e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausentes o conselheiro Jorge Luis Cabral e a conselheira Renata da Silveira Bilhim.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão n.º 15-46.723 (e-fls. 400-432), proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Salvador/BA que, por unanimidade de votos, rejeitou a preliminar de nulidade, acatou parcialmente a preliminar de decadência e, no mérito, considerou improcedente a impugnação e manteve parcialmente o crédito tributário lançado de ofício.

A decisão recorrida foi proferida com a seguinte Ementa:**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2013

NULIDADE.

As arguições de nulidade só prevalecem se enquadradas nas hipóteses previstas na lei para a sua ocorrência e não há que se falar em nulidade quando a exigência fiscal sustenta-se em processo instruído com todas as peças indispensáveis, contendo o lançamento descrição dos fatos suficiente para o conhecimento da infração cometida e não se vislumbra nos autos que o sujeito passivo tenha sido tolhido no direito que a lei lhe confere para se defender.

IMPUGNAÇÃO. PROVAS.

A impugnação apresentada deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2013

ARBITRAMENTO DE RECEITAS.

Inexistindo a possibilidade de a fiscalização constatar o movimento real do faturamento a partir do exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, será apurada, por aferição indireta, a receita efetiva auferida, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

IMUNIDADE. ISENÇÃO. COMPROVAÇÃO DE REQUISITOS.

Para ter direito ao benefício fiscal, a entidade deve comprovar que atende aos diversos requisitos legais estabelecidos, não bastando possuir apenas o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2013

DECADÊNCIA.

A partir do trânsito em julgado da decisão proferida em ação judicial, o prazo decadencial resta suspenso, somente retomando seu curso, pelo prazo restante, com a decisão de procedência de ação rescisória que desconstitui o acórdão desfavorável à Fazenda Nacional.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS MORATÓRIOS.

Inexistindo condição suspensiva de exigibilidade do crédito, o lançamento de ofício é efetuado com acréscimo de multa de ofício e juros moratórios.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Por bem reproduzir os fatos ocorridos até aquele momento, transcrevo o relatório da decisão recorrida:

Trata o presente processo de auto de infração, lavrado contra a contribuinte acima identificada, que pretende a cobrança de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins relativa aos períodos de apuração de 01/01/2004 a 31/12/2013, por ter sido apurada insuficiência de declaração/recolhimento de tributos.

2. Em seu Termo de Verificação Fiscal (fls. 31 a 43), a autoridade fiscal descreve os procedimentos adotados no curso da fiscalização e os fatos que deram origem aos lançamentos efetuados de Cofins, relatando que:

I. Como já registrado, o ofício n.º 33/2013, encaminhado pela Procuradoria da Fazenda Nacional- PGFN, esclareceu que a ação rescisória n.º 2007.02.01.009978-7 foi julgada procedente por unanimidade pelo TRF 2ª Região. A dita ação foi ajuizada em face de Associação Salgado de Oliveira de Educação e Cultura, com base no artigo 485 do CPC, objetivando rescindir acórdão transitado em julgado no processo n.º 9600193711 (Apelação em Mandado de Segurança n.º 199.02.01.048257-2), de forma a afastar a imunidade da COFINS reconhecida na citada instituição de educação.

II. Em sua resposta a empresa informou que o período compreendido entre 01/2004 a 11/2011 já estava abarcado pela decadência e, portanto, inexistia a obrigação da entidade manter à disposição da RFB a escrituração contábil (anexo I).

III. No tocante a documentação referente ao ano-base de 2012, a contribuinte inicialmente informou que a entregaria, contudo não o fez até o momento.

IV. As fiscalizações realizadas no período são referentes as contribuições previdenciárias e o lançamento da COFINS no período foi sobre receitas não relacionadas com as finalidades essenciais da instituição, não amparadas pela isenção.

V. Compulsando os sistemas da RFB, verifica-se que não há débitos confessados nem recolhimentos relativos à Cofins do período de 2004 a 2013.

VI. Com o intuito de constituir tais importâncias, observando o que foi decidido pelo judiciário com o apoio do entendimento da procuradoria exarado no Parecer PGFN/CRJ/n.º 2740/2008 (anexo II), a Fiscalização intimou a empresa a fornecer a escrituração do período e as apurações mensais da Cofins.

VII. A contribuinte não informou em suas declarações receitas que pudessem servir de base para o arbitramento, salvo 2013 que foi apurada com base na contabilidade apresentada. Assim, a massa salarial foi adotada como base para aferição indireta da receita, pois sendo o sujeito passivo uma entidade prestadora de serviços, o dado mais representativo para aferição indireta da receita é justamente a sua massa salarial. A soma dos valores devidos em cada mês a empregados é comprovada nas Folhas de Pagamentos mensais, nas GFIP, todos com dados compatíveis e condizentes com os serviços prestados.

VIII. Considerando a falta de apresentação da contabilidade e todo o exposto, a receita foi aferida indiretamente calculando-se 40% da massa salarial, critério previsto na IN RFB 971/09, artigo 336, e no CTN, artigo 148.

IX. Por consequência, por intermédio de procedimento estabelecido na legislação, a fiscalização arbitrou a receita dos serviços prestados pelo contribuinte, com base no art. 8º da Lei n.º 8.846, de 1996, que autoriza a Fazenda a utilizar outros métodos de determinação da receita, quando resta frustrada a apuração da receita contabilizada, que é o caso do presente lançamento.

X. Desta feita, tendo em vista o resultado da ação judicial e o arbitramento das receitas, a ação fiscal realizada junto ao sujeito passivo resultou no lançamento de ofício da Cofins.

3. Por sua vez, a impugnante, irresignada com a autuação, alega (fls. 168 a 199), em síntese, que:

Nulidade

Do Lançamento Calcado tão somente em Ação Rescisória com Objeto Distinto do Lançamento – Ação Rescindenda tem por Objeto (Pedido) exclusivamente de Período que não é Abrangido pelo Lançamento

a. Portanto, ocorreu a utilização de fundamento fático e jurídico totalmente inexistente, uma vez que a fiscalização pretendeu dar à ação rescisória n.º 2007.02.01.009978-7 efeitos prospectivos que ela não possui, posto que os seus efeitos restringem-se ao período entre abril de 1992 e junho de 1996, jamais alcançando o período compreendido entre 01/2004 e 12/2013, o que implica na nulidade do lançamento, por vício material, conforme entendimento sedimentado no âmbito do CARF.

b. Conforme demonstrado, mesmo que a ação rescisória viesse a transitar em julgado, jamais haveria os efeitos prospectivos pretendidos pela autoridade fiscal, em virtude da delimitação do objeto da lide definida na inicial do mandado de segurança n.º 96.0019371-1.

c. Pelo exposto, pode-se concluir que mesmo que a ação rescisória n.º 2007.02.01.009978-7 venha a transitar em julgado com a decisão proferida no seu bojo, o que somente se admite por hipótese, em nada afetará o presente lançamento. A uma, porque a decisão que rescindiu a decisão judicial transitado em julgado da apelação em mandado de segurança 1999.02.01.048257-2, em novo julgamento decidiu por manter a sentença que denegou a segurança. A duas, porque a sentença proferida no âmbito do mandado de segurança n.º 96.0019371-1, não apreciou o mérito do pedido, que se refere ao período entre abril de 1992 e junho de 1996, e muito menos, períodos posteriores como o do presente lançamento, que dizem respeito ao período compreendido entre 01/2004 e 12/2013.

d. Destarte, mesmo com a procedência da ação rescisória, não há de se afastar a imunidade da COFINS da impugnante, muito menos para o período a que se refere o lançamento. Para que haja sujeição da Impugnante à exação do COFINS, deveria haver, necessariamente, a averiguação do cumprimento dos requisitos para sua fruição referente ao período do lançamento, o que não ocorreu. Assim sendo, **nulo é o lançamento**, vez que o fisco se limitou a pautar-se em ação rescisória, não transitada em julgado, sem fazer o exato cotejo da causa de seu objeto e, assim, constatar a inexistência de liame entre a ação judicial e o lançamento.

Nulidade do Lançamento por Violação da Coisa Julgada

e. Entretanto, caso se considere que há relação entre o presente lançamento e a referida ação rescisória, há de se levar em conta que, conforme relatado, o presente auto de infração tem toda sua fundamentação alicerçada no acórdão proferido no bojo da Ação Rescisória n.º 2007.02.01.009978-7, **NÃO TRANSITADA EM JULGADO**.

f. Destaque-se ainda, que a Ação Rescisória n.º 2007.02.01.009978-7 encontra-se, atualmente e desde 11/09/2018, com os autos conclusos ao Exmo. Sr. Desembargador Federal Luiz Antonio Soares.

g. Saliente-se ainda, tampouco houve a concessão de tutela provisória ou de medida cautelar que impedisse o cumprimento da decisão rescindenda.

h. Há de se concluir então, nos termos em que foi realizado, a completa nulidade do lançamento, por expressa violação ao art. 969 do CPC.

i. Observe-se que, ao contrário do que externou, indevidamente, a autoridade fiscal, o CARF tem aplicado o RE 566.622 em seus julgados que envolvem a COFINS.

j. Portanto, a conclusão a que se deve chegar é no sentido de que para que o presente lançamento fosse considerado válido, da forma como o lançamento foi realizado,

indispensável seria a existência de antecipação de tutela ou de medida de natureza cautelar.

k. Destarte, há de se concluir que o presente lançamento é nulo, por violar a coisa julgada, não estando sequer amparado em antecipação de tutela ou de medida de natureza cautelar que impeça o cumprimento da ação rescindenda.

Nulidade do Lançamento: Não Foi Realizado para Prevenir a Decadência (Há Ação Rescisória em Curso)

l. Ademais, tento em vista o fato de que não houve o desfecho da Ação Rescisória n.º 2007.02.01.009978-7 e, por hipótese, mesmo que se admita a possibilidade da lavratura do auto de infração antes do seu trânsito em julgado, o lançamento SOMENTE poderia ser realizado para prevenir a decadência, o que torna o presente lançamento nulo, vez que o fundamento utilizado foi a falta de pagamento/recolhimento.

m. Assim sendo, por mais esta razão, o presente lançamento é nulo. A uma, porque não se encontra motivado acerca da sua realização para prevenir a decadência. A duas, porque REALIZADO COM A INCLUSÃO DE MULTA DE OFÍCIO, o que comprova, também, que não foi realizado para prevenir a decadência, que seria a única hipótese legalmente admissível.

Nulidade do Lançamento: Inobservância do Procedimento para Suspensão da Imunidade/Isenção

n. É cediço que no julgamento do RE n.º 566.622, apreciando o tema 32 de repercussão geral, o Supremo Tribunal Federal fixou a tese de que “Os requisitos para o gozo de imunidade hão de estar previstos em lei complementar”, concluindo pela inconstitucionalidade do art. 55 da Lei n.º 8.212/91.

o. Portanto, atualmente, acerca da imunidade das contribuições sociais, prevista no § 7º do art. 195 da Constituição Federal, a Lei n.º 12.101/09, que revogou o art. 55 da Lei n.º 8.212/91, dispõe que: o direito ao gozo da imunidade poderá ser exercido a contar da data da publicação da concessão de sua certificação; constatado o descumprimento pela entidade dos requisitos, a fiscalização da RFB lavrará o auto de infração relativo ao período correspondente e relatará os fatos que demonstram o não atendimento dos requisitos; e a suspensão da imunidade das contribuições sociais somente ocorrerá durante o período em que constatar o descumprimento de requisito.

p. Há de se esclarecer, apesar de não contestado pela fiscalização, que a Impugnante à época dos fatos geradores era - e é atualmente - detentora de certificação de entidade beneficente de assistência social, referentes aos deferimentos dos pedidos de renovação n.º 44006.000049/2003-39 (validade de 29/04/2003 a 28/04/2003), n.º 71010.000068/2006-11 (com validade de 29/04/2006 a 28/04/2010 -prorrogado pela MP n.º 446/2010) e n.º 23000.013190/2011-91 (com validade de 29/04/2010 a 28/04/2013).

q. Ainda no que se refere a período abrangido pelo presente lançamento, a Impugnante realizou o protocolo tempestivo do pedido de renovação n.º 23000.010299/2012-58, com renovação pretendida entre 29/04/2013 a 28/04/2016, o que garante a certificação válida até a data da decisão do requerimento.

r. Portanto, indubitavelmente a Impugnante, por ser possuidora da certificação, conforme previsto no art. 31 da Lei n.º 12.101/09, é detentora da imunidade das contribuições sociais e, iniludivelmente, a fiscalização da RFB, violando o art. 32 da Lei n.º 12.101/09, ao lavrar o auto de infração, não se desincumbiu de seu dever de relatar os fatos que demonstrariam o não atendimento dos requisitos para o seu gozo, previstos no art. 29 da Lei n.º 12.101/09.

s. A bem da verdade, a fiscalização não apontou os fatos que demonstrariam o não atendimento dos requisitos para o gozo da imunidade, conforme exige o art. 32 da Lei n.º 12.101/09, por uma simples razão: OS FATOS INEXISTEM, A IMPUGNANTE CUMPRE TODOS OS REQUISITOS PARA O GOZO DA IMUNIDADE.

t. o descumprimento do contido art. 32, por não relatar os fatos que demonstrariam o não atendimento dos requisitos para o gozo da imunidade, acabou por afrontar o § 1º do art. 32 da Lei n.º 12.101/09, vez que ao invés de suspender a imunidade durante o período em que supostamente tenha constatado o descumprimento de requisito, na realidade, CANCELOU A IMUNIDADE da Impugnante.

u. na hipótese de se aplicar o art. 14 do CTN, chega-se a mesma conclusão, conforme será demonstrado, a de que o fisco não observou os procedimentos para a suspensão da imunidade.

v. O § 1º do art. 14 do CTN estabelece a possibilidade de a autoridade competente suspender a imunidade. Por sua vez, o art. 32 da Lei n.º 9.430/96 estabelece os procedimentos a serem observados para a suspensão da imunidade tributária.

w. O auto de infração somente poderia ter sido lavrado após a expedição do ato declaratório de suspensão da imunidade.

x. Por inobservância do procedimento de suspensão, tanto da imunidade, como da isenção, nulo é o auto de infração.

Nulidade do Lançamento por Ausência de Motivação para Revisão do Lançamento Decorrente de Refiscalização

y. É inconteste a homologação do lançamento, que foi realizada de ofício pelo fisco, que somente poderia ser revista caso houvesse motivação e comprovação de se tratar de uma das hipóteses do artigo 149 do CTN.

z. No presente lançamento, tanto o auto de infração como o Termo de Verificação Fiscal, não motivam a e muito menos comprovam a ocorrência de uma das hipóteses permissivas da revisão do lançamento, em verdade, sequer fazem menção ao referido artigo 149.

aa. Portanto, por falta de motivação para a revisão do lançamento, o auto de infração deve ser declarado improcedente.

Nulidade do Arbitramento

bb. A primeira ilegalidade do arbitramento decorre da afirmação, por parte do Auditor Fiscal, de que a Impugnante se recusou a apresentar a contabilidade. A verdade é que a Impugnante não estava obrigada a manter a guarda dos documentos requisitados, ante a ocorrência da decadência.

cc. A segunda ilegalidade é fruto da indevida utilização do procedimento previsto nos art. 6º c/c art. 8º da Lei n.º 8.846/94, que se trata de procedimento excepcional, que somente pode ser utilizado nas restritas hipóteses previstas nestes aludidos dispositivos legais, e mesmo assim observando-se a metodologia neles disciplinada.

dd. Como já apontado, o Auditor Fiscal se limitou a informar que a Impugnante se recusou a entrega da documentação contábil, diga-se, novamente, de período no qual estava desobrigada de sua guarda; descuidando-se, portanto, de apontar - até mesmo porque inexistente - a situação fática que poderia ensejar a aplicação da hipótese prevista no art. 6º da Lei n.º 8.846/94, qual seja, "os indícios de omissão de receita".

ee. Portanto, descabido e ilegal é o arbitramento, vez que **NÃO EXISTEM INDÍCIOS DE OMISSÃO DE RECEITA.**

ff. Ora, se sequer existem indícios de omissão de receita, por muito mais razão deve ser anulado o arbitramento, posto que, indubitavelmente, **NÃO HOUVE A CONSTATAÇÃO (até mesmo porque inexistiram) DE QUALQUER ARTIFÍCIO UTILIZADO PELA IMPUGNANTE PARA FRUSTRAR A APURAÇÃO DA RECEITA EFETIVA.**

gg. E a nulidade/ilegalidade do arbitramento não para por aí: a utilização dos critérios estabelecidos na IN RFB n.º 971/2009 para a apuração da base de cálculo.

hh. Em primeiro lugar, porque a IN RFB n.º 971/2009 destina-se exclusivamente à "Dispor sobre normas gerais de tributação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e das contribuições destinadas a outras entidades ou fundos; e estabelecer os procedimentos aplicáveis à arrecadação dessas contribuições pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB)". O que não é o caso do presente lançamento, que trata tão somente de COFINS.

ii. Em segundo lugar, porque é cediço a coexistência de contribuições sociais que incidem umas sobre a remuneração e outras sobre a receita/faturamento, outras ainda sobre o lucro. Ocorre que, o mencionado art. 336 da IN RFB n.º 971/2009 somente pode ser utilizado para arbitrar as contribuições incidentes sobre a remuneração.

jj. Em terceiro lugar, ninguém pode duvidar que a prestação de serviços educacionais envolve não só a mão-de-obra, há utilização de edificações, utilização de equipamentos e fornecimento de material, o que por si só inviabilizaria, mais uma vez a aplicação do percentual de 40% previsto no art. 336 da IN RFB n.º 971/2009, conforme preconiza o art. 337 da mesma Instrução Normativa.

kk. a quarta irregularidade da IN RFB n.º 971/2009 para a o arbitramento decorre da previsão contida em seu art. 508, no sentido de que, "Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação". Portanto, considerando que a publicação da Instrução Normativa se deu em 17/11/2009, por mais esta razão, são nulos os lançamentos de todos os fatos geradores ocorridos até 16/11/2009.

Da Decadência

ll. Tendo em vista o fato de que: a Impugnante tomou ciência do presente auto de infração em 17/10/2018; que a COFINS é tributo sujeito ao lançamento por homologação, sujeitando-se a decadência à regra prevista no § 4º do art. 150 do CTN, com marco inicial de sua contagem com a ocorrência do fato gerador; e que a COFINS possui fato gerador mensal. Há de se concluir que, por ocasião do lançamento, encontravam-se fulminados pela decadência todos os fatos geradores ocorridos até 30/09/2013.

mm. Ocorre que, a autoridade fiscal aplicou indevidamente o Parecer PGFN/CRJ/Nº 2740/2008, que em sua ementa dispõe explicitamente que a sua aplicação depende de **RESCISÃO DE DECISÃO JUDICIAL DECLARATÓRIA DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICA TRIBUTÁRIA**.

nn. Ademais, na remotíssima hipótese de se aplicar o malfadado entendimento do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2740/2008, o que somente se admite por hipótese, há de se considerar que o trânsito em julgado da decisão rescindenda ocorreu em 17/08/2005, conforme apontou a Fazenda Nacional na exordial da ação rescisória n.º 2007.02.01.009978-7.

oo. Consequentemente, como o trânsito em julgado da decisão rescindenda ocorreu em 17/08/2005, o período entre 01/2004 e 16/08/2005 sequer se encontra amparado pelo referido Parecer PGFN/CRJ/Nº 2740/2008, portanto, estão decadentes.

pp. Consequentemente, faz-se mister declarar a decadência todos os fatos geradores ocorridos até 30/09/2013, nos moldes da disciplina prevista no art. 150, § 4º do CTN.

Mérito

A Impugnante Goza da Imunidade Prevista no §7º do art.195 da CF

qq. Portanto, não há como se negar que a Impugnante é detentora da imunidade prevista no § 7º do art. 195 da CF, por cumprir todos os requisitos do art. 14 do CTN.

rr. A condição de imune da Impugnante é assegurada com sua certificação de entidade beneficente, inclusive com o cumprimento cumulativo das exigências do art. 14 do CTN, bem como de todos os requisitos, de acordo com o período de vigência, tanto os do art. 55 da Lei n.º 8.212/91, como os do art. 29 da Lei n.º 12.101/09. Sendo certo que o presente lançamento deve ser totalmente cancelado, vez que a autoridade fiscal não apontou e

tampouco apresentou qualquer elemento comprobatório que tivesse o condão de suspender esta imunidade, conforme tem decidido o CARF.

Mesmo que Não Fosse Imune as Receitas da Impugnante Estariam Isentas da Cofins

ss. Reprise-se que, para todo o período, a fiscalização utilizou-se da receita obtida em contraprestação de serviços educacionais da Impugnante para apurar a base de cálculo (receitas próprias), sendo que: para o ano calendário de 2013, apurou na contabilidade; e para o período de 01/2004 a 12/2012, utilizou-se do arbitramento.

tt. Ocorre que, as aludidas receitas são isentas, nos termos em que disciplina o art. 14, X c/c o art. 13, III da MP n.º 2.158-35/2001.

uu. Ou seja, a controvérsia acerca da isenção das receitas educacionais foi dirimida com a aprovação da Súmula CARF n.º 107, vinculante tanto para o CARF, como para a RFB, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, publicada no DOU de 08/06/2018.

Impossibilidade da Cobrança de Multa e Juros

vv. Caso não se decida pela improcedência total da exação, a multa de ofício há de ser cancelada. Vez que, conforme apontado, o CARF já possui posição firmada no sentido de que, no caso de a matéria estar sendo discutida nos autos de ação

rescisória ajuizada pela Fazenda Nacional: somente seria cabível lançamento para prevenir a decadência, mesmo assim sem a imposição de multa de ofício.

ww. Aliás, esta celeuma encontra-se superada, haja vista a aprovação da Súmula CARF n.º 17, vinculante tanto para o CARF, como para a RFB, conforme Portaria MF n.º 383, de 12/07/2010, publicada no DOU de 14/07/2010.

xx. Ademais, quanto aos juros moratórios, há de se considerar que a sua incidência somente pode ocorrer na eventualidade do trânsito em julgado da ação rescisória em desfavor da Impugnante.

yy. A pretensão de aplicar os juros antes do trânsito em julgado da ação rescisória, acarreta violação ao art. 156, X do CTN, bem como dos artigos 502, 503 e 969 do CPC, além da não observância da cláusula pétrea da coisa julgada, contida no art. 5º, XXXVI, da CF.

4. Ao finalizar, a contribuinte requer o julgamento de procedência da presente impugnação para o fim de que seja cancelado o auto de infração, para que preliminarmente: a) seja declarada a nulidade do auto de infração, por vício material; e b) deixe de pronunciar a nulidade, caso decida no mérito a favor da impugnante (cancelando totalmente o auto de infração), nos termos em que disciplina o art. 59, § 3º do Decreto n.º 70.235/72, em prejudicial de mérito, seja declarada a decadência dos fatos geradores ocorridos até 30/09/2013, e, no mérito, seja declarada a total improcedência do auto de infração.

A Contribuinte recebeu a Intimação n.º 539/2019 (fls. 433) em data de 13/06/2019 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fls. 440), apresentando o Recurso Voluntário de fls. 443-552 em data de 08/07/2019 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada de fls. 442), pelo qual pediu o provimento do recurso para que:

- i) **PRELIMINARMENTE**, que seja declarada a nulidade do auto de infração, por vício material.

- ii) **EM PREJUDICIAL DE MÉRITO**, que seja declarada:
- a) a extinção do crédito tributário pela decisão judicial passada em julgado; e
 - b) a decadência dos fatos geradores ocorridos até 30/09/2013.
- iii) **NO MÉRITO**, seja totalmente cancelado o auto de infração, e subsidiariamente, excluída a multa de ofício e os juros.

Inicialmente, o julgamento do recurso foi convertido em diligência através da Resolução n.º 3402-002.469 (e-fls. 619-630), proferida para sobrestar o julgamento do presente caso até o trânsito em julgado do RE 566.622, na forma do Ofício 594/R.

Através do Despacho de Devolução de fls. 639-640, foi informado nos autos que o Recurso Extraordinário n.º 566.622 teve seu julgamento final dos Embargos Declaratórios, decidido nos seguintes termos:

Decisão: O Tribunal, por maioria, acolheu parcialmente os embargos de declaração para, sanando os vícios identificados, i) assentar a constitucionalidade do art. 55, II, da Lei 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; e ii) a fim de evitar ambiguidades, conferir à tese relativa ao tema n. 32 da repercussão geral a seguinte formulação: "A lei complementar é forma exigível para a definição do modo benéfico de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas", nos termos do voto da Ministra Rosa Weber, Redatora para o acórdão, vencido o Ministro Marco Aurélio (Relator). Ausente, justificadamente, o Ministro Celso de Mello. Presidência do Ministro Dias Toffoli. Plenário, 18.12.2019.

Com isso, o processo foi encaminhado para julgamento através do Despacho de fls. 641.

É o relatório.

Voto

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora.

1. Pressupostos legais de admissibilidade

Nos termos do relatório e conforme já analisado através da Resolução n.º 3402-002.469, o Recurso Voluntário e tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

2. Objeto do litígio

Versa o presente processo sobre Auto de Infração lavrado em data de 24/09/2018 contra a Contribuinte para exigência da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, relativa aos períodos de apuração de 01/01/2004 a 31/12/2013, por ter sido apurada insuficiência de declaração/recolhimento de tributos.

A Recorrente é pessoa jurídica de direito privado, constituída sob a forma de associação civil, sem fins lucrativos, de natureza filantrópica, que tem por objeto social a manutenção e administração de estabelecimentos de ensino da Educação Básica, Profissional, de Educação Superior e Especial, com vistas a disseminar o ensino e a cultura e proporcionar a formação para o mercado de trabalho.

A autuação decorreu do Mandado de Procedimento Fiscal n.º 0718500.2017.00016, iniciado em data de 23/02/2017 (fls. 2 e 3).

Reproduzo considerações constantes do TVF de fls. 31-43, acerca da origem da Ação Fiscal:

2. Da Origem da Ação Fiscal

O procedimento determinado pelo Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) de n.º 07185.00.2017.00016-0 tem, dentre os seus objetivos, a constituição de Cofins decorrente de decisão judicial.

Por oportuno, esclareça-se que inicialmente a inferência tinha como objetivo verificar se a empresa estava cumprindo as condições para caracterização de imunidade e isenções previstas para as instituições de educação e assistência social no período de 01/2013 a 12/2013.

Entretanto, após análise do ofício n.º 33/2013, encaminhado pela Procuradoria da Fazenda Nacional- PGFN, informando que a ação rescisória n.º 2007.02.01.009978-7 foi julgada procedente por unanimidade pelo TRF 2ª Região, a A Divisão de Programação e Avaliação e Controle – DIPAC ampliou o procedimento fiscal para abarcar a tributação da COFINS no período de 01/2004 a 12/2012, tendo em vista o entendimento da PGFN sobre o assunto expresso no parecer PGFN/CRJ/N.º 2740/2008 (anexo I), parcialmente transcrito a seguir:

“Natureza declaratória e eficácia retroativa da decisão judicial que, em juízo rescisório, julga procedente ação rescisória. Consequências em relação à cobrança de créditos tributários. Necessidade de observância, em cada caso, do prazo decadencial incidente.

(...)

3 – A rescisão confere ao Fisco, ainda, o direito de constituir a totalidade dos créditos tributários relativos ao período compreendido entre a data do trânsito em julgado da decisão rescindenda e a data da prolação da decisão de procedência da ação rescisória. Apenas a partir desta última data é que passa a correr, por inteiro, o prazo decadencial para a constituição dos referidos créditos tributários’.

3. Dos Procedimentos de Auditoria

O procedimento de Auditoria foi iniciado, em 23/02/2017, com ciência à Fiscalizada do Termo de Início de Ação Fiscal (TIAF) e do TDPF. Neste momento, a contribuinte também foi intimada a: apresentar os arquivos digitais de folha de pagamento conforme MANAD – Manual Normativo de Arquivos Digitais; Estatuto; e Certificados de Entidade Beneficente de Assistência social.

Como já registrado, o ofício n.º 33/2013, encaminhado pela Procuradoria da Fazenda Nacional- PGFN, esclareceu que a ação rescisória n.º 2007.02.01.009978-7 foi julgada procedente por unanimidade pelo TRF 2ª Região. A dita ação foi ajuizada em face de Associação Salgado de Oliveira de Educação e Cultura, com base no artigo 485 do CPC, objetivando rescindir acórdão transitado em julgado no processo nº 9600193711 (Apelação em Mandado de Segurança nº 199.02.01.048257-2), de forma a afastar a imunidade da COFINS reconhecida na citada instituição de educação.

Desta feita, tendo em conta a ampliação da auditoria, foi elaborado Termo de Intimação Fiscal n.º I assinado em 24/03/2017, solicitando a entrega da Escrituração Contábil, balancetes mensais e apurações da Cofins do período compreendido entre 01/2004 e 12/2012.

Em sua resposta a empresa informou que o período compreendido entre 01/2004 a 11/2011 já estava abarcado pela decadência e, portanto, inexistia a obrigação da entidade manter à disposição da RFB a escrituração contábil (anexo I).

No tocante a documentação referente ao ano-base de 2012, a contribuinte inicialmente informou que a entregaria, contudo não o fez até o momento.

As fiscalizações realizadas no período são referentes as contribuições previdenciárias e o lançamento da COFINS no período foi sobre receitas não relacionadas com as finalidades essenciais da instituição, não amparadas pela isenção.

Em consequência da suspensão da imunidade e isenção tributárias da entidade, tratadas através do processo de ação rescisória n.º 2007.02.01.009978-7, e após a análise de todos os documentos apresentados no curso da ação fiscal, além de outros registros fiscais e contábeis ao alcance da fiscalização, como os dados constantes nos sistemas da Receita Federal, foi identificada a infração à legislação tributária a seguir especificada.

4. Infrações

4.1. Não recolhimento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Compulsando os sistemas da RFB, verifica-se que não há débitos confessados nem recolhimentos relativos à Cofins do período de 2004 a 2013.

Com isso, a constituição do crédito tributário decorreu da aplicação do Parecer PGFN/CRJ/n.º 2740/2008 (fls. 44-56).

Argumenta a Recorrente que faz *jus* à imunidade de COFINS, sob o argumento de ter a natureza de entidade beneficente de assistência social e cumpre com os respectivos requisitos legais. Seu pedido teve por fundamento principal os artigos 195, §7º, da CF/88 c/c art. 6º, III, da LC 70/91 c/c art. 55, da Lei 8.212/91.

Em suma, a controvérsia deste litígio se restringe a definição sobre quais são os requisitos legalmente exigidos para o gozo da imunidade destinada às entidades beneficentes, resultando na análise sobre a aplicação do art. 14 do Código Tributário Nacional ou do disposto no art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Através do Recurso Extraordinário n.º 566.622/RS, julgado na sistemática de repercussão geral¹, o Egrégio Supremo Tribunal Federal analisou a inconstitucionalidade formal do art. 55 da Lei n.º 8.212/1991.

Delimitado o objeto do presente processo, passo à análise da prejudicial de mérito invocada em peça recursal.

3. Preliminarmente. Nulidade do Auto de Infração

Inicialmente, pede a Recorrente que seja declarada a nulidade do auto de infração, por vício material.

Para tanto, justificou que:

- i)* O auto de Infração de COFINS abrange o período de 01/01/2004 a 31/12/2013, com ciência sobre o lançamento de ofício em 17/10/2018;
- ii)* O lançamento foi pautado exclusivamente na existência da Ação Rescisória n.º 2007.02.01.009978-7 (0009978-62.2007.4.02.000), a qual versa sobre período não abrangido na presente autuação.

Sem razão à defesa quanto a preliminar arguida.

A Ação Rescisória n.º 2007.02.01.009978-7 tem por objeto a rescisão da sentença proferida no Mandado de Segurança n.º 96.0019371-1, distribuído em 25/10/1996, que trata do auto de infração de COFINS referente ao período entre abril de 1992 e junho de 1996.

Realmente, consta às fls. 308-336 que o auto de infração objeto daquele Mandado de Segurança tem como fatos geradores o período de **30/04/1992 a 30/06/1996**.

Por sua vez, os fatos geradores objeto do lançamento objeto de contestação neste litígio tem como fatos gerador o período de **01/01/2004 a 01/12/2013**.

Ocorre que a petição inicial do Mandado de Segurança n.º 96.0019371-1 (e-fls. 270 a 279), traça o seguinte objeto daquela ação:

¹ REPERCUSSÃO GERAL - ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL - IMUNIDADE - CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - ARTIGO 195, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. Admissão pelo Colegiado Maior.
(RE 566622 RG, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, julgado em 21/02/2008, DJe-074 DIVULG 24-04-2008 PUBLIC 25-04-2008 EMENT VOL-02316-09 PP-01919)

DO PEDIDO

Ex positis, exora Impetrante a V.Exa.:

- a) a suspensão por medida liminar *inaudita altera parte* da exigibilidade dos Autos de Infração lavrados pela Autoridade Coatora, já identificadas no corpo desta exordial, com fulcro na certeza e na liquidez do direito já amplamente explanado;
 - b) a notificação da autoridade coatora para, no prazo legal, fornecer as informações;
 - c) a oitiva do Ministério Público;
 - d) a concessão da segurança definitiva, com a anulação dos Autos lavrados em desrespeito ao direito explanado, constituindo, de forma incontestada, o direito da Impetrante à isenção da contribuição em questão, conforme art. 195, parágrafo 7o. da Constituição Federal, art. 6º, III da Lei Complementar 70 de 30/12/91 e art. 55 da Lei 8.212/91, por ser medida de absoluta JUSTIÇA.
- Dá à causa valor inestimável.

E, como esclarecido pela Recorrente, o objeto da lide é confirmado na peça exordial da ação rescisória interposta pela Fazenda Nacional, como sendo o auto de infração constante no anexo II do mandado de segurança (fls. 285/307), conforme pedido abaixo:

V – DO PEDIDO

Diante de todo o exposto, requer a UNIÃO que seja julgado procedente o presente pedido de rescisão do v. acórdão proferido nos autos do mandado de segurança nº 96.0019371-1 (TRF/2ª Região nº 1999.02.01.048257-2), promovendo-se

nova decisão, no sentido de julgar improcedente o pedido formulado na ação rescisória, com o reconhecimento da inexistência de direito de a parte ré beneficiar-se da isenção da COFINS referente às entidades educacionais portadoras de Certificados de Entidades de Fins Filantrópicos que promovam a assistência social beneficente dirigida a menores idosos, excepcionais ou pessoas carentes.

Às fls. 337-338, a Contribuinte trouxe aos autos o Acórdão proferido na Ação Rescisória, cuja Ementa abaixo colaciono:

II - AÇÃO RESCISÓRIA

2007.02.01.009978-7

Nº CNJ : 0009978-62.2007.4.02.0000
RELATOR : DESEMBARGADOR FEDERAL LUIZ ANTONIO SOARES
AUTOR : UNIAO FEDERAL / FAZENDA NACIONAL
REU : ASSOCIACAO SALGADO DE OLIVEIRA DE EDUCACAO E CULTURA
ADVOGADO : WALLACE SALGADO DE OLIVEIRA E OUTRO
ORIGEM : TERCEIRA VARA FEDERAL DE NITERÓI (9600193711)

EMENTA

AÇÃO RESCISÓRIA. CONSTITUCIONAL. IMUNIDADE. COFINS. CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. ART. 195, § 7º, DA CF/88. ART. 55 DA LEI 8.212/91.

1- Por versar o objeto do acórdão rescindendo tema de índole nitidamente constitucional, não se aplica à espécie a restrição enunciada pela Súmula nº 343, do excelso Supremo Tribunal Federal. Precedente do STF.

2- O parágrafo sétimo do art. 195 da Constituição de 1988, ao declarar isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei, instituiu verdadeira imunidade; não mera isenção. 2. Consistindo as imunidades em limitações ao poder de tributar, sua regulamentação, em princípio, caberia à lei complementar (art. 146, II, CF/88). No entanto, tendo o constituinte denominado aquele benefício de isenção e atribuído sua regulamentação à lei, sem qualificá-la de complementar, deu azo a conflito hermenêutico ainda hoje em aberto no Supremo Tribunal Federal (v.g., ADIN nº 2.028-5).

3- No entanto, a Suprema Corte já vem definindo que, nessa matéria, é reservada à lei ordinária apenas "a fixação de normas sobre a constituição e o funcionamento da entidade educacional ou assistencial imune; não, o que diga respeito aos lindes da imunidade, que, quando susceptíveis de disciplina infraconstitucional, ficou reservado à lei complementar" (Pleno, unânime, AD 1802 MC/DF), tendo suspenso, por inconstitucionalidade (ADIN nº 2028-5), o inciso III da Lei 8.212/91, e seus parágrafos 3º, 4º e 5º, na redação dada pela Lei nº 9.732/98, por desvirtuarem "o próprio conceito

constitucional de entidade beneficente de assistência social" e limitarem "a própria extensão da imunidade".

4- Seguindo o entendimento da Suprema Corte, tem-se que a ré subsume-se no conceito de entidade beneficente de assistência social, fazendo jus à imunidade acaso preencha os requisitos legais - art. 55 da Lei nº 8.212/91. Desse modo, não faz jus à referida imunidade, uma vez não haver demonstração do atendimento dos requisitos do citado dispositivo legal.

5- Pedido formulado na ação rescisória procedente, para rescindir o acórdão prolatado na Apelação em Mandado de Segurança n 1999.02.01.048257-2 e, em novo julgamento, negar provimento à apelação, mantendo a sentença que denegou a segurança.

Entende a Recorrente que Fiscalização pretendeu dar à ação rescisória n.º 2007.02.01.009978-7 efeitos prospectivos que ela não possui, posto que os seus efeitos restringem-se ao período entre abril de 1992 e junho de 1996, jamais alcançando o período compreendido entre 01/2004 e 12/2013.

Com isso, o pedido de nulidade por vício material foi motivado pela conclusão de que o lançamento em referência viola a coisa julgada, não estando sequer amparado em antecipação de tutela ou de medida de natureza cautelar que impeça o cumprimento da ação rescindenda.

Todavia, deve ser ponderado que a Súmula 239 do STF dispõe sobre a possibilidade de lançamento sobre os fatos geradores futuros ao auto de infração questionado. Vejamos:

Súmula 239/STF: Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores.

Ademais, em julgamento ao REsp 1118893/MG, o Superior Tribunal Federal concluiu que, nos termos da Súmula 239/STF, *“a parte não pode invocar a existência de coisa julgada no tocante a exercícios posteriores quando, por exemplo, a tutela jurisdicional obtida houver anulado débito fiscal.”*

Observo, ainda, que o Parecer PGFN/CRJ/N.º 492/2011, anexado aos autos pela Recorrente às fls. 350-385, é taxativo ao esclarecer o seguinte em seu Item 97:

97. No que tange à segunda providência acima referida, vale salientar, apenas, que como a cessação da eficácia vinculante da decisão tributária transitada em julgado já ocorreu, e de forma automática, a cobrança administrativa (lançamento) do tributo relativo aos fatos geradores ocorridos após a cessação da eficácia, ou após a publicação deste Parecer, não precisa aguardar o desfecho da ação rescisória para que, só então, seja efetivada. Não precisa e não deve: é que, como a cobrança administrativa em relação aos novos fatos geradores não encontra óbice na coisa julgada anterior, a sua realização se impõe, até porque o prazo de decadência para tanto já estará em curso.

Considerando as razões acima, seja em relação ao período da autuação objeto do Mandado de Segurança e o período objeto do lançamento ora contestado, seja em razão das conclusões trazidas pela Súmula 239/STF, bem como pelo Parecer PGFN/CRJ/N.º 492/2011, entendo que não há nulidade no lançamento de ofício lavrado sobre fatos geradores posteriores ao período objeto de questionamento judicial, especialmente por não ter sido apreciado o mérito daquela ação.

É possível, ainda, verificar que o auto de infração apontou e descreveu claramente o fato e apuração que deu ensejo ao lançamento, bem como a capitulação e valores que compõem a base de cálculo do crédito tributário exigido.

Verifica-se, pois, que a nulidade do lançamento somente poderia ser declarada no caso de não constar, ou constar de modo errôneo e/ou insuficiente, a descrição dos fatos ou o enquadramento legal, de modo a consubstanciar preterição do direito à defesa.

Por sua vez, o rito processual do Decreto n.º 70.235/1972 foi devidamente respeitado no litígio em análise, sendo a contribuinte devidamente cientificada, instaurando-se a fase litigiosa do procedimento com a apresentação tempestiva da defesa, pela qual foram apontados, detalhadamente, todas as matérias objeto de irresignação, demonstrando conhecimento pormenorizado do ato administrativo.

Cumpra igualmente observar que a Contribuinte teve todos os seus direitos de defesa devidamente garantidos, sendo oportunizadas as razões modificativas ou extintivas da autuação, nos termos previstos pelo artigo 373, inciso II do Código de Processo Civil.

Portanto, resta claro que inexistente nulidade a ser sanada, e não estão configuradas as hipóteses do artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72, segundo o qual são nulos somente os atos e termos lavrados por pessoa incompetente, os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Por tais razões, afasto a nulidade pleiteada pela Recorrente.

4. Prejudicial de Mérito. Decadência

Em razões de Recurso Voluntário a Recorrente argumentou que:

i) Tendo em vista o fato de que tomou ciência do presente auto de infração em 17/10/2018 e, o fato de a COFINS ser tributo sujeito ao lançamento por homologação, sujeitando-se a decadência à regra prevista no § 4º do art. 150 do CTN, com marco inicial de sua contagem com a ocorrência do fato gerador mensal, conclui-se que, por ocasião do lançamento, **encontravam-se fulminados pela decadência todos os fatos geradores ocorridos até 30/09/2013.**

ii) O Parecer PGFN/CRJ/Nº 2740/2008, dispõe explicitamente que a sua aplicação depende de rescisão de decisão judicial declaratória de inexistência de relação jurídica tributária, devendo ser considerado que o trânsito em julgado da decisão rescindenda, ou seja, proferida no Mandado de Segurança, ocorreu em 17/08/2005, conforme apontou a Fazenda Nacional na exordial da ação rescisória n.º 2007.02.01.009978-7.

iv) Consequentemente, como o trânsito em julgado da decisão rescindenda ocorreu em 17/08/2005, **o período entre 01/2004 e 16/08/2005 sequer se encontra amparado pelo referido Parecer PGFN/CRJ/Nº 2740/2008, portanto, estão decadentes.**

v) Consequentemente, faz-se mister declarar a **decadência todos os fatos geradores ocorridos até 30/09/2013**, nos moldes da disciplina prevista no art. 150, § 4º do CTN.

A decisão recorrida afastou a arguição de decadência com a seguinte motivação:

48. De pronto, cabe esclarecer que aplica-se ao caso em exame o Parecer, pois ainda que analise uma rescisão de decisão judicial declaratória de inexistência de relação jurídica tributária, é cristalino que se estende às hipóteses em que há impedimento de lançamento de tributos pelo Fisco causado por qualquer decisão judicial transitada em julgado.

49. O próprio parecer exemplifica seus argumentos para a hipótese de uma decisão que expressamente proíba o Fisco de efetuar lançamentos de ofício.

50. A questão que se impõe é verificar qual o prazo decadencial aplicável no caso dos autos. E a esse questionamento também nos socorre o parecer, nos seguintes excertos:

23. Ora, não está inerte quem, por fatores externos, impositivos, que não se acham à sua disposição, está impedido de exercer o direito. É por isso que se diz que, embora o prazo decadencial não se sujeite às regras usuais de suspensão e de interrupção da prescrição, esse mesmo prazo deixará de fluir – restará verdadeiramente suspenso - se sobrevier fator impeditivo ao exercício do direito, e isso simplesmente por que, nesse caso, não haverá a inércia, indispensável à configuração da decadência.

[...]35. O advento do trânsito em julgado de eventual decisão declaratória de inexistência da relação jurídica tributária acarreta três conseqüências que, por interessarem ao tema ora sob enfoque, merecem ser elencadas: (i) a extinção dos créditos tributários já constituídos mediante lançamentos efetuados no curso da ação (art. 156, inc. X do CTN); (ii) suspensão do prazo decadencial para o exercício do direito de lançar nascido durante o curso da ação (a suspensão, obviamente, atinge apenas os prazos decadenciais que, no momento do trânsito em julgado, ainda não tenham se esgotado); (iii) a impossibilidade de, a partir do trânsito em julgado, o Fisco constituir os créditos tributários relacionados à relação jurídica tributária discutida na ação já finalizada em favor do contribuinte. Ora, se a relação jurídica tributária é tida como inexistente, por decisão judicial irreformável, então não surge, para o Fisco, o direito de lançar (relembre-se: o direito de lançar surge com a ocorrência da relação jurídica tributária), não correndo, conseqüentemente, o prazo decadencial correspondente. Em suma: após o trânsito em julgado de decisão declaratória de inexistência de relação jurídica tributária, não há mais sentido em se falar em fluência de prazo decadencial.

36. Diante de todo esse panorama, a primeira conclusão que se pode extrair é a de que, havendo a desconstituição, em sede de ação rescisória, da decisão judicial declaratória de inexistência da relação jurídica tributária, e sendo proferida outra, em seu lugar, agora julgando existente tal relação jurídica tributária, o Fisco recobra o direito de lançar os créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos no curso da ação originária, desde que esse direito já não tenha sido fulminado pela decadência (ou seja, desde que, no curso da ação originária, não tenha se consumado o prazo decadencial). Relembre-se que o prazo decadencial, com o trânsito em julgado da decisão rescindenda, restou suspenso, retomando o seu curso apenas a partir da prolação da decisão de procedência da ação rescisória. A partir desse momento, recomeça a correr o prazo decadencial para a constituição dos créditos tributários relativos a fatos geradores ocorridos no curso da ação rescindenda, computado nesse prazo, obviamente, o tempo já transcorrido anteriormente, antes da suspensão.

[...]40. A terceira e última conclusão a que se chega diante de todo o exposto é a de que, com a rescisão da decisão judicial que havia declarado a inexistência da relação jurídica tributária, o Fisco passa a ter o direito de constituir os créditos tributários correspondentes ao período compreendido entre a data do trânsito em julgado da decisão rescindenda e a data da prolação da decisão de procedência da ação rescisória. É que, nesse período, como visto, não corria prazo decadencial algum, já que, ante a vigência da decisão definitiva de inexistência de relação jurídica tributária, não havia direito de lançar. Apenas com a prolação da decisão de procedência da rescisória é que o Fisco, dada a eficácia ex tunc dessa decisão, passa a ter o direito de lançar os créditos

correspondentes a esse período pretérito. E apenas a partir daí é que começa a correr o respectivo prazo decadencial.

51. À luz dos argumentos acima obtidos, e aplicando-as ao caso dos autos, obtém-se as conclusões a seguir apresentadas.

52. Assim, se o trânsito em julgado da decisão proferida nos autos do MS nº 96.00193711 ocorreu em 17/08/2005, isso significa que, entre janeiro de 2004 e agosto de 2005, era possível, ao Fisco, efetuar o lançamento tributário em relação aos fatos geradores ocorridos nesse período. Isso significa, ainda, que entre janeiro de 2004 e agosto de 2005, correu parcialmente o prazo decadencial para efetuar o lançamento tributário relativo aos fatos geradores compreendidos nesse período.

53. Entretanto, a partir do trânsito em julgado da decisão proferida nos autos do MS nº 96.00193711, o prazo decadencial relativo aos fatos geradores compreendidos no período antes referido (entre janeiro de 2004 e agosto de 2005) restou suspenso, somente retomando seu curso, pelo prazo restante, com a decisão de procedência da Ação Rescisória nº 2007.02.01.009978-7, publicada em janeiro de 2014.

54. Sendo assim, para que se saiba o prazo decadencial aplicável aos créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos entre janeiro de 2004 e agosto de 2005, deve-se calcular o quanto desse prazo já transcorreu até agosto de 2005, e somar o resultado com o tempo transcorrido entre janeiro de 2014 e a data da ciência do auto de infração.

55. No caso dos autos, de janeiro de 2014 ao mês de lançamento, outubro de 2018, transcorreu o período de 4 anos e 10 meses e, por este motivo, consumou-se a decadência para o período entre janeiro de 2004 e junho de 2005 (total do tempo superior a 5 anos), mas não para os períodos de julho e agosto de 2005.

56. Por outro lado, os valores relativos à Cofins não paga desde o trânsito em julgado da decisão proferida nos autos do MS nº 96.00193711, agosto de 2005, até a prolação da decisão de procedência da AR nº 2007.02.01.009978-7, em janeiro de 2014, podem ser objeto de lançamento tributário no auto de infração em exame. E o prazo decadencial para a realização desse lançamento iniciou seu curso em janeiro de 2014, não tendo se esgotado uma vez que o lançamento foi efetuado em outubro de 2018 (dentro do prazo de 5 anos).

57. Concluindo, apenas foram atingidos pela decadência os lançamentos relativos ao período compreendido entre 01/2004 e 06/2005.

Consta no Termo de Verificação Fiscal que o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) de n.º 07185.00.2017.00016-0 tem, dentre os seus objetivos, a constituição de Cofins decorrente de decisão judicial, considerando o teor do Ofício n.º 33/2013, encaminhado pela Procuradoria da Fazenda Nacional- PGFN, informando que a ação rescisória nº 2007.02.01.009978-7 foi julgada procedente por unanimidade pelo TRF 2ª Região.

Todavia, em aplicação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2740/2008, a Divisão de Programação e Avaliação e Controle – DIPAC ampliou o procedimento fiscal para abarcar a tributação da COFINS no **período de 01/2004 a 12/2013**, uma vez que inicialmente abarcava apenas o período de 01/2013 a 12/2013.

Com isso, em consequência da suspensão da imunidade e isenção tributárias da entidade, tratadas através do processo de ação rescisória n.º 2007.02.01.009978-7, e após a análise de todos os documentos apresentados no curso da ação fiscal, além de outros registros fiscais e contábeis ao alcance da fiscalização, como os dados constantes nos sistemas da Receita

Federal, foi identificado que não há débitos confessados nem recolhimentos relativos à Cofins do período de 2004 a 2013.

Como já mencionado acima, a constituição do crédito tributário objeto deste litígio decorreu da aplicação do Parecer PGFN/CRJ/n.º 2740/2008 (fls. 44-56), assim ementado:

PARECER
PGFN/CRJ/Nº 2740/2008

Natureza declaratória e eficácia retroativa da decisão judicial que, em juízo rescisório, julga procedente ação rescisória. Conseqüências em relação à cobrança de créditos tributários. Necessidade de observância, **em cada caso**, do prazo decadencial incidente.

1. Ocorrendo a rescisão de decisão judicial declaratória de inexistência de relação jurídica tributária, e sendo proferida outra decisão, em seu lugar, agora julgando existente tal relação, **o Fisco recobra o direito de lançar os créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos no curso da ação originária, desde que esse direito ainda não tenha sido fulminado pela decadência.** O fluxo do prazo decadencial, que havia sido **suspenso** a partir do trânsito em julgado da decisão judicial declaratória de inexistência da relação jurídica tributária, com a rescisão desta, volta a correr, pelo seu restante.

2. Com a rescisão, serão automática e plenamente **restabelecidos os lançamentos tributários já efetivados, para prevenir a decadência, no curso da ação originária**, que haviam sido cancelados em razão do advento da decisão final nela proferida, desfavorável ao Fisco.

3. A rescisão confere ao Fisco, ainda, **o direito de constituir a totalidade dos créditos tributários relativos ao período compreendido entre a data do trânsito em julgado da decisão rescindenda e a data da prolação da decisão de procedência da ação rescisória.** Apenas a partir desta última data é que passa a correr, por inteiro, o prazo decadencial para a constituição dos referidos créditos tributários.

Reitero, ainda, que o Parecer PGFN/CRJ/Nº 492/2011, anexado aos autos pela Recorrente às fls. 350-385, é taxativo ao esclarecer o seguinte em seu Item 97:

97. No que tange à segunda providência acima referida, vale salientar, apenas, que como a cessação da eficácia vinculante da decisão tributária transitada em julgado já ocorreu, e de forma automática, a cobrança administrativa (lançamento) do tributo relativo aos fatos geradores ocorridos após a cessação da eficácia, ou após a publicação deste Parecer, não precisa aguardar o desfecho da ação rescisória para que, só então, seja efetivada. Não precisa e não deve: é que, como a cobrança administrativa em relação aos novos fatos geradores não encontra óbice na coisa julgada anterior, a sua realização se impõe, até porque o prazo de decadência para tanto já estará em curso.

Pois bem, resta elucidado que a decisão proferida no Mandado de Segurando em sede de julgamento ao Recurso de Apelação, relativo a período de apuração anterior ao fiscalizado, ou, ainda, o ajuizamento da Ação Rescisória em 09/08/2007, posteriormente julgada procedente, não impedia a Autoridade Fazendária em proceder ao lançamento de ofício, especialmente para o fim de prevenção de decadência, cujo prazo estava em curso.

Considerando que a Recorrente tomou ciência do auto de infração em 17/10/2018, assiste razão à defesa ao invocar o instituto da decadência.

Porém, ressalto que no caso em tela não incide a previsão do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, como sustenta a defesa.

Ocorre que o Superior Tribunal de Justiça, em julgamento ao REsp 973.733/SC, sob a sistemática do art. 543, “c”, do Código de Processo Civil, pacificou o entendimento de que em se tratando de tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inoocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito. Vejamos a Ementa abaixo colacionada:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. **O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inoocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito** (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. **É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado** (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. **O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário,** ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. *In casu*, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação *ex lege* de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos

imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. **(sem destaque no texto original)**

Tal decisão deve ser aplicada ao presente caso, por força do art. 62, §2º do Regimento Interno do CARF².

Com isso, aplicando a regra do artigo 173, I, do Código Tributário Nacional e, considerando que a Recorrente foi intimada do auto de infração em 17/10/2018 e, ainda, tendo em vista que o lançamento de ofício abrange o período de 01/01/2004 a 01/12/2013, entendo que incide o instituto da decadência sobre os fatos geradores objeto deste litígio ocorridos até 31/12/2012.

5. Mérito

Com relação ao mérito, a controvérsia em análise se restringe a definição sobre quais são os requisitos legalmente exigidos para o gozo da imunidade destinada às entidades beneficentes, resultando na análise sobre a aplicação do art. 14 do Código Tributário Nacional ou do disposto no art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Como já mencionado, em síntese, argumenta a Recorrente que faz *jus* à imunidade de COFINS, sob o fundamento de ter a natureza de entidade beneficente de assistência social. Seu pedido fundamentou-se expressamente nos artigos 195, §7º, da CF/88 c/c art. 6º, III, da LC 70/91 c/c art. 55, da Lei 8212/91 e alega pelo cumprimento dos respectivos requisitos legais.

A questão foi decidida pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento das Ações Diretas de Inconstitucionalidade (ADIs) 2028, 2036, 2228, 2621 e 44804 e do Recurso Extraordinário (RE) 566.622, com repercussão geral reconhecida, conforme Ementa abaixo:

REPERCUSSÃO GERAL - ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL - IMUNIDADE - CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - ARTIGO 195, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. Admissão pelo Colegiado Maior.

(RE 566622 RG, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, julgado em 21/02/2008, DJe-074 DIVULG 24-04-2008 PUBLIC 25-04-2008 EMENT VOL-02316-09 PP-01919)

Em julgamento realizado em 23/02/2017, o Supremo Tribunal Federal, por maioria e nos termos do voto do Relator Ministro Marco Aurélio, deu provimento ao RE nº 566.622 e declarou a inconstitucionalidade de todo o artigo 55 da Lei nº 8.212/91, concluindo

² § 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

que os requisitos a serem cumpridos pela entidade beneficente para gozarem dos benefícios da imunidade tributária são aqueles dispostos no art. 14 do Código Tributário Nacional.

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

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

- a) É exigível lei complementar para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas no art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas (Tema nº 32);
- b) Lei ordinária pode regular aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo;
- c) É constitucional o art. 55, II, da Lei nº 8.212/1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei 9.429/1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001.

Recentemente foi publicado r. voto proferido pelo TRF2 na Ação Rescisória em referência de relatoria do Eminente Desembargador Federal Luiz Antonio Soares, cujo voto irretocável reproduzo abaixo:

VOTO

Consoante relatado, a Vice-Presidência deste Tribunal determinou o retorno dos autos a esta 2ª Seção Especializada, tendo em vista o julgamento pelo Supremo Tribunal Federal do **RE n. 566.622 (Tema 32 - "Os requisitos para o gozo da imunidade hão de estar previstos em lei complementar"** - em 23.02.2017), representativo da matéria versada nos presentes autos, conforme prevê o artigo 1.040, II, do CPC, para que, se assim for entendido, haja a devida adequação do acórdão recorrido ao paradigma citado.

Trata-se de Ação Rescisória proposta pela **UNIÃO FEDERAL** em face da ASSOCIAÇÃO SALDAGO DE OLIVEIRA DE EDUCAÇÃO E CULTURA, com supedâneo no art. 485, V, do CPC/73, visando à rescisão do acórdão lavrado na apelação em mandado de segurança n. 96.0019371-1 (1999.02.01.048257-2) e a novo julgamento, para confirmar a denegação da segurança, reconhecendo-se inexistir o direito de a demandada fruir a imunidade sobre a COFINS, com base no art. 195, § 7º, da CRFB/88.

Em sessão de julgamento concluída em **12.12.2013**, esta 2ª Seção Especializada decidiu, por unanimidade, julgar procedente o pedido formulado na Ação Rescisória, para rescindir o acórdão prolatado na Apelação em Mandado de Segurança n. 1999.02.01.048257-2 e, em novo julgamento, negou provimento à apelação, mantendo a sentença que denegou a segurança, sob o fundamento de que não houve a comprovação do preenchimento dos requisitos previstos no art. 55 da Lei 8.212/91, para fazer jus a imunidade de COFINS, nos termos da ementa que segue (fl. 847):

AÇÃO RESCISÓRIA. CONSTITUCIONAL. IMUNIDADE. COFINS. CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. ART. 195, § 7º, DA CF/88. ART. 55 DA LEI 8.212/91.

1- Por versar o objeto do acórdão rescindendo tema de índole nitidamente constitucional, não se aplica à espécie a restrição enunciada pela Súmula nº 343, do excelso Supremo Tribunal Federal. Precedente do STF.

2- O parágrafo sétimo do art. 195 da Constituição de 1988, ao declarar isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei, instituiu verdadeira imunidade; não mera isenção. 2. Consistindo as imunidades em limitações ao poder de tributar, sua regulamentação, em princípio, caberia à lei complementar (art. 146, II, CF/88). No entanto, tendo o constituinte denominado aquele benefício de isenção e atribuído sua regulamentação à lei, sem qualificá-la de complementar, deu azo a conflito hermenêutico ainda hoje em aberto no Supremo Tribunal Federal (v.g., ADIN nº 2.028-5).

3- No entanto, a Suprema Corte já vem definindo que, nessa matéria, é reservada à lei ordinária apenas "a fixação de normas sobre a constituição e o funcionamento da entidade educacional ou assistencial imune; não, o que diga respeito aos lindes da imunidade, que, quando susceptíveis de disciplina infraconstitucional, ficou reservado à lei complementar" (Pleno, unânime, AD 1802 MC/DF), tendo suspenso, por inconstitucionalidade (ADIN nº 2028-5), o inciso III da Lei 8.212/91, e seus parágrafos 3º, 4º e 5º, na redação dada pela Lei nº 9.732/98, por desvirtuarem "o próprio conceito constitucional de entidade beneficente de assistência social" e limitarem "a própria extensão da imunidade".

4- Seguindo o entendimento da Suprema Corte, tem-se que a ré subsume-se no conceito de entidade beneficente de assistência social, fazendo jus à imunidade acaso preencha os requisitos legais - art. 55 da Lei nº 8.212/91. Desse modo, não faz jus à referida imunidade, uma vez não haver demonstração do atendimento dos requisitos do citado dispositivo legal.

5- Pedido formulado na ação rescisória procedente, para rescindir o acórdão prolatado na Apelação em Mandado de Segurança n 1999.02.01.048257-2 e, em novo julgamento, negar provimento à apelação, mantendo a sentença que denegou a segurança.

No voto condutor do acórdão recorrido, esta 2ª Seção Especializada registrou, em síntese, que, de acordo com o entendimento do excelso Supremo Tribunal Federal, para fins da imunidade prevista no artigo 195, § 7º, da CRFB/88, as entidades beneficentes de assistência social deverão atender aos requisitos do art. 55 da Lei nº 8. 212/91, em sua redação original. Afinal, concluiu que, na hipótese, não houve comprovação de que a instituição demandada/impetrante seja: 1) reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal; 2) portadora do Certificado ou do Registro de Entidades de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Serviço Social, renovado a cada três anos; 3) prestadora de serviços relativos à assistência social, de forma gratuita às pessoas carentes.

Verifica-se, ainda, que, no acórdão que julgou os embargos de declaração opostos em face da aludida decisão, restou consignado que, além dos requisitos supracitados, também não foi comprovado pela instituição Salgado de Oliveira (embargante) o cumprimento do requisito do inciso V e do § 6º do art. 55 da Lei nº 8.212/91, conforme explanado no voto-vista. Assim, rejeitou os embargos de declaração e concluiu que não foram atendidos os requisitos do artigo 55 da Lei nº 8.212/91, razão pela qual não poderia a instituição se beneficiar da imunidade, confirmando o acórdão que julgou procedente a ação rescisória.

Com efeito, no julgamento do **RE nº 566.622-RS**, publicado em 23.08.2017, o Plenário do E. Supremo Tribunal Federal, por maioria e nos termos do voto do Relator Ministro Marco Aurélio, apreciando o Tema 32 da repercussão geral, firmou a seguinte tese: "**Os requisitos para o gozo de imunidade não de estar previstos em lei complementar**", conforme a ementa a seguir transcrita:

"IMUNIDADE - DISCIPLINA - LEI COMPLEMENTAR.

Ante a Constituição Federal, que a todos indistintamente submete, a regência de imunidade faz-se mediante lei complementar."

(RE 566.622, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-186 PUBLIC 23-08-2017)

Nos termos do referido julgado, entidade beneficente seria aquela sem finalidade lucrativa, que não vise a interesse próprio, mas alheio, realizando trabalho em benefício de outros, no campo da assistência social, em auxílio ao Estado na busca pela melhoria de vida da população e realização das necessidades básicas em favor dos hipossuficientes.

Assim, por considerar que o motivo da imunidade do § 7º do art. 195 da CRFB/88 seria a garantia de realização de direitos fundamentais sociais, o STF concluiu que a norma constitucional deve ser interpretada e aplicada em consonância com o art. 146, II, também da Constituição Federal, ou seja, **as condições para o exercício desse direito somente poderão ser estabelecidas através de legislação complementar.**

Sucedeu que a *ratio decidendi* assentada no RE nº 566.622-RS parecia haver declarado a inconstitucionalidade de todo o art. 55 da Lei nº 8.212/91 e contrariado a decisão prolatada na ADI 2.028/DF (apenas às ADIs 2.036/DF, 2.621/DF e 2.228/DF).

Desse modo, considerando a aparente contradição entre o entendimento firmado no RE nº 566.622 e os julgados nas ADIs nºs 2.028/DF, 2.036/DF, 2.621/DF e 2.228/DF, foram opostos embargos de declaração nos autos do citado precedente, que foram analisados em conjunto com os embargos opostos nas aludidas ADIs.

Assim, o aparente vício foi sanado nos termos do voto da Ministra Rosa Weber, que deu parcial provimento aos embargos de declaração, com efeito modificativo:

Portanto, as entidades beneficentes de assistência social para fins de fruição da "isenção" das Contribuições de Seguridade Social devem observar as contrapartidas previstas no art. 14 do Código Tributário Nacional. Por consequência, devem ser considerados como

concedidos o CEBAS de que trata o art. 55, inciso II, da Lei 8.212/91 para todas as entidades que observam os requisitos dispostos em Lei Complementar (CTN).

Em análise dos autos, é possível constatar que a Recorrente cumpriu com tais requisitos, uma vez que trouxe a este processo a comprovação da concessão do CEBAS, inclusive no período abrangido neste litígio. Vejamos os documentos abaixo colacionados:

✓ **Fls. 612:**

The screenshot shows the SICNAS (Sistema de Informações do Conselho Nacional de Assistência Social) interface. It displays a table with 7 records found, showing process numbers, subjects, decisions, decision dates, and validity periods. All decisions listed are 'DEFERIDO' (granted).

Nº do Processo	Assunto	Decisão	Data da Decisão	Período de Validade
28990.018318/1994-51	*CERTIFICADO	*DEFERIDO	29/04/1997	29/04/1997 a 28/04/2000
28990.018318/1994-51	*REGADASTRAMENTO	*DEFERIDO	29/04/1997	29/04/1997 a 28/04/2000
00000.225849/1976-00	*REGISTRO DE ENTIDADE	*DEFERIDO	13/09/1976	
99999.955342/1994-49	*REGISTRO DE ENTIDADE	*DEFERIDO	13/09/1976	
44006.000773/2000-76	*RENOVAÇÃO DO CERTIFICADO	*DEFERIDO	07/12/2000	29/04/2000 a 28/04/2003
44006.000049/2003-39	*RENOVAÇÃO DO CERTIFICADO	*DEFERIDO	26/10/2006	29/04/2003 a 28/04/2006
71010.000068/2006-11	*RENOVAÇÃO DO CERTIFICADO	*DEFERIDO	26/02/2007	29/04/2006 a 28/04/2009

✓ **Fls. 585 e 617:**

CERTIDÃO

Processo nº 23000.015302/2019-04

Interessado: Associação Salgado de Oliveira de Educação e Cultura - ASOEC

1. Declaro, para os devidos fins, que a entidade **Associação Salgado de Oliveira de Educação e Cultura - ASOEC**, inscrita no CNPJ sob nº **28.638.393/0001-82**, teve seu último certificado CEBAS concedido pela Secretaria de Regulação e Supervisão da Educação Superior - SERES, por meio da Despacho nº 1151122017, de 14/12/2017, exarada nos autos do processo nº 23000.013190/2011-91, que certificou a entidade pelo período de **29/04/2010 a 28/04/2013**.
2. Consta registro neste Ministério de que a entidade requereu a renovação de Cebas-Educação, por meio do processo protocolado tempestivamente sob nº 23000.010299/2012-58, em 23/07/2012, o qual encontra-se com análise suspensa em razão de supervisão. Consta ainda registro dos processos protocolados sob nºs 23000.019244/2016-37 e 23000.012501/2019-52, os quais encontram-se com análise suspensa em razão de supervisão.
3. Desta forma, nos termos da legislação vigente, a referida instituição **possui** certificado ativo.
4. Cabe esclarecer que a análise dos requerimentos de concessão e renovação do CEBAS apresentados aos Ministérios responsáveis pela certificação, em meio físico ou eletrônico, devem observar a ordem cronológica de tramitação e julgamento, conforme §2º, do art. 21, da Lei nº 12.101/2009.
5. Os termos desta declaração têm **validade até a conclusão do processo nº 23000.010299/2012-58**.
6. As informações prestadas nesta certidão podem ser consultadas no endereço eletrônico <http://siscebas.mec.gov.br/visao-publica>.

Por tais razões, estando comprovada nos autos a concessão do CEBAS, entendo que deve ser dado provimento ao Recurso Voluntário.

6. Dispositivo

Ante o exposto, conheço e dou parcial provimento à prejudicial de mérito do Recurso Voluntário, para declarar a decadência sobre os fatos geradores ocorridos até 31/12/2012 e, no mérito, dou provimento ao recurso.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos