MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**19515.720784/2018-51**
ACÓRDÃO	2401-012.287 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SOCIEDADE BENEF ISRAELITABRAS HOSPITAL ALBERTEINSTEIN
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

AÇÃO JUDICIAL. MESMO OBJETO. RENÚNCIA À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. SÚMULA CARF Nº 1.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

STF. RE nº 566.622 e ADI nº 2.028. INCONSTITUCIONALIDADE.

Foi declarada a inconstitucionalidade material do inciso III e dos §§ 3º, 4º e 5º do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, acrescidos pela Lei nº 9.732, de 1998, permanecendo hígido, sob o enfoque da constitucionalidade formal, o restante do dispositivo.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

A base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias e para Terceiros é a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados e contribuintes individuais que prestam serviços à empresa.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, exceto quanto aos elementos levados ao Poder Judiciário

DOCUMENTO VALIDADO

Original

sobre os requisitos relacionados à perda da imunidade, para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Miriam Denise Xavier – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os julgadores José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Márcio Henrique Sales Parada, Elisa Santos Coelho Sarto, Leonardo Nuñez Campos e Miriam Denise Xavier (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Autos de Infração - AI lavrados contra a entidade em epígrafe, nas competências 01/2007 a 12/2007, com lançamento de: a) contribuição social previdenciária da empresa, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados e a contribuintes individuais; b) contribuições sociais para outras entidades e fundos – Terceiros, incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados; e c) multa pelo descumprimento de obrigação acessória, por ter a empresa apresentado as GFIPs, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (Código de Fundamentação Legal – CFL 68).

Conforme Relatório Fiscal, fls. 113/125, o presente lançamento destina-se a constituir crédito tributário em substituição aos contidos nos seguintes processos administrativos:

Processo n°19515.002430/2010-74 com lançamento de contribuição previdenciária patronal, que foi **anulado por vício formal** pelo Acórdão do CARF n° 2402-004 .213, de 12/8/2014.

Processo n°19515.002429/2010-40 com lançamento de contribuição social para Terceiros, que foi **anulado por vício formal** pelo Acórdão do CARF n° 2402-004 .210, de 12/8/2014.

Processo n°19515.002428/2010-03 com lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória – CFL 68, que foi **anulado por vício formal** pelo Acórdão do CARF n° 2402-004 .211, de 12/8/2014.

Concluiu a fiscalização que **foram descumpridos os requisitos da Lei 8.212/91, art. 55, III, IV e V**, colacionando os elementos relatados no Ato Cancelatório de Isenção nº 05/2006, conforme processo 44023.000017/2007-59, relativo a fatos ocorridos no período de 01/1996 a 05/2006.

Em impugnação de fls. 149/172, o contribuinte alega que:

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Os autos de infração são nulos, por não ter sido observado os acórdãos CARF que anularam os autos de infração anteriores, pois não foi apontado os fatos relativos ao período de apuração (2007).

Alega que que há nulidade material por alteração do critério jurídico, já que os autos de infração anteriores foram baseados no Ato Cancelatório de Isenção n.° 05/2006 e o atual relacionou os fatos ocorridos entre 1996 e 2005.

Informa que possui imunidade tributária, pois o ato cancelatório de isenção foi anulado por decisão judicial Ação pelo Rito Comum n.° 0056782-22.2015.4.01.3400, em trâmite perante a 6a Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal, por meio de sentença proferida em 04/05/2018. Que o STF, no julgamento das ADIs 2028, 2036, 2228 e 2621 e do RE 566.622 (com repercussão geral), foi sedimentado o entendimento de que os requisitos para o gozo de imunidade hão de estar previstos em lei complementar, por força do art. 146, II da Constituição Federal, pois as normas de imunidade configuram limitação ao poder de tributar.

Entende que a base de cálculo do lançamento está errada, porque não poderia considerar os valores empregados nas atividades assistenciais.

Aduz que por conexão é inexigível a multa por descumprimento de obrigação acessória.

Foi proferido o Acórdão 04-47.671 - 3ª Turma da DRJ/CGE, fls. 468/494, de 30/1/2019, que julgou improcedente a impugnação.

Cientificada do Acórdão em 4/2/2019 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fl. 498), a entidade apresentou recurso voluntário em 1/3/2016, fls. 1.656/1.679, que contém, em síntese:

Repisa os argumentos apresentados na impugnação.

Alega que a fiscalização e a DRJ ignoraram a existência da ação judicial que anulou o Ato Cancelatório de Isenção, bem como reconheceu o cumprimento dos artigos 9º e 14 do CTN.

Requer seja dado provimento ao recurso voluntário para cancelar os autos de infração pelas nulidades apontadas e/ou improcedência do lançamento.

Em petição juntada às fls. 895/897 foi requerida a aplicação do art. 41 da LC 187/2021 e extinção dos créditos tributários exigidos no presente auto de infração.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

ADMISSIBILIDADE

DOCUMENTO VALIDADO

Original

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal.

Alega o recorrente que a fiscalização e a DRJ ignoraram a existência da ação judicial que anulou o Ato Cancelatório de Isenção, bem como reconheceu o cumprimento dos artigos 9º e 14 do CTN – Processo 0056782-22.2015.4.01.3400.

Conforme sentença juntada às fls. 434/451, o objeto de referida ação é o Ato Cancelatório de Isenção nº 05/2006, processo 44023.000017/2007-59, que, de fato, foi anulado por sentença de 5/5/2018, sendo desconstituídos os autos de infração lançados em 2008 (**o presente processo é substitutivo dos autos de infração lançados em 2010**).

Com o recurso, foram juntadas peças de apelação e contrarrazões, sem informação de acórdão proferido pelo TRF1 ou eventual trânsito em julgado.

Como se vê, os elementos de fato descritos pela fiscalização que determinaram a sua conclusão pela perda da imunidade, conforme Ato Cancelatório de Isenção, foram submetidos ao Poder Judiciário. Os mesmos elementos constam do presente processo, o que implica na necessidade de observação da decisão judicial.

A Súmula CARF nº 1 dispõe:

> Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Desta forma, somente poderia ser apreciada administrativamente a matéria diferenciada, não levada ao conhecimento do Poder Judiciário.

Sendo assim, conheço parcialmente do recurso, exceto quanto aos elementos levados ao Poder Judiciário sobre os requisitos relacionados à perda da imunidade.

MÉRITO

PROCEDIMENTO FISCAL

Inicialmente, cumpre citar a decisão anterior do CARF que anulou os processos originários, tomando por referência o Acórdão 2402-04.213, de 12/8/2014, assim ementado:

> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
>
> Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007
>
> LANÇAMENTO PREVENTIVO DA DECADÊNCIA. POSSIBILIDADE. NÃO OBSERVÂNCIA À REGRA PROCEDIMENTAL.
>
> Poderá ser realizado o lançamento das diferenças de contribuições previdenciárias destinado a prevenir a decadência, mesmo que haja discussão judicial ou administrativa da matéria, desde que seja observada à regra processual e procedimental para a constituição do crédito tributário.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> APLICAÇÃO DAS REGRAS PREVISTAS NA LEI 12.101/2009 E NO DECRETO 7.237/2010. POSSIBILIDADE. REGRAS PROCEDIMENTAIS.
>
> A nova Lei 12.101/2009, apesar de revogar o art. 55 da Lei 8.212/1991, estabeleceu que o auto de infração relatará os fatos que demonstram o não atendimento dos requisitos para o gozo da imunidade.
>
> LANÇAMENTO. AUSÊNCIA DOS REQUISITOS DA AUTUAÇÃO. NULIDADE. VÍCIO FORMAL. OCORRÊNCIA.
>
> É nulo o lançamento efetuado se não há a demonstração de todos os requisitos determinados na legislação tributária, consignados na Lei 12.101/2009 e no Decreto 7.327/2010.
>
> A motivação por remissão (per relationem ou aliunde), que consiste em se reportar às razões fáticas consignadas na fundamentação de outro documento do Fisco, poderá ser utilizada, desde que não haja previsão expressa na legislação tributária exigindo o relato dos fatos dentro do período do lançamento e no próprio auto de infração. Em outras palavras, os fatos evidenciados pelo Fisco deverão constar no próprio auto de infração relativo ao período do lançamento, sob pena de configuração da nulidade formal.
>
> Recurso Voluntário Provido.

Diante da nulidade ter sido declarada **por vício formal**, estava a fiscalização autorizada a efetuar o lançamento no prazo estabelecido no CTN, art. 173, II, e assim o fez.

Nos lançamentos originários, a fiscalização observou o procedimento anterior à Lei 12.101/2009, segundo o qual uma vez verificado o descumprimento de qualquer requisito, deveria ser feita Informação Fiscal para que fosse emitido o Ato Cancelatório de Isenção com efeitos a partir da data em que deixasse de cumprir os requisitos.

Apenas após a emissão do Ato Cancelatório da Isenção, é que caberia a constituição dos créditos tributários para todo o período em que restaram descumpridos os requisitos (conforme ato cancelatório), **e para períodos posteriores inclusive**, pois uma vez cancelado o direito à imunidade, o superveniente implemento da condição antes faltante, para período posterior, não tinha o poder de restabelecer automaticamente a imunidade, que deveria ser novamente requerida.

Contudo, a partir de 29 de novembro de 2009, quando entrou em vigor a Lei 12.101/09, verificado o descumprimento dos requisitos, o crédito tributário já pode ser constituído, descrevendo-se tal fato no auto de infração, conforme art. 32.

Como os lançamentos originários foram constituídos em 2010, o procedimento adotado pela fiscalização estava equivocado, o que levou à sua nulidade por vício formal.

Como já informado sob o título “admissibilidade” não serão aqui apreciados os elementos que levaram ao entendimento sobre a perda da imunidade, apenas a matéria diferenciada.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

No caso, repisa-se que conforme **legislação vigente à época dos fatos geradores**, a perda da imunidade conforme elementos descritos no Ato Cancelatório da Isenção, levaria ao lançamento do crédito tributário para todo o período em que restaram descumpridos os requisitos **e para períodos posteriores inclusive,** pois uma vez cancelado o direito à imunidade, o superveniente implemento da condição antes faltante, para período posterior, não tinha o poder de restabelecer automaticamente a imunidade, que deveria ser novamente requerida.

A mudança promovida pela Lei 12.101/2009 deve ser observada no que se refere aos requisitos de constituição do crédito tributário, que deverá ser verificada a lei vigente à época do lançamento. Contudo, a verificação do cumprimento dos requisitos para fruição da imunidade deve observar a **legislação vigente no momento do fato gerador**.

Logo, não há que se falar em inovação do critério jurídico, que são os mesmos do lançamento anterior, e que o lançamento seria nulo porque não foi apontado os fatos relativos ao período de apuração (2007).

BASE DE CÁLCULO E MULTA

A base de cálculo apurada pela fiscalização é a remuneração dos trabalhadores informada pela entidade nas declarações enviadas para a RFB (GFIPs).

A questão de atividades assistenciais está relacionada apenas a ter direito à imunidade ou não. Logo, não há que se falar em retirada de valores empregados em atividade assistenciais.

Quanto à multa por descumprimento de obrigação acessória, sim, caso seja declarado improcedente o lançamento da obrigação principal, referida multa também será excluída.

LC 187/2021

Quanto à LC 187/2021, fato superveniente à apresentação do recurso voluntário, o art. 41 dispõe que:

> Art. 41. A partir da entrada em vigor desta Lei Complementar, ficam extintos os créditos decorrentes de contribuições sociais lançados contra instituições sem fins lucrativos que atuam nas áreas de saúde, de educação ou de assistência social, expressamente motivados por decisões derivadas de processos administrativos ou judiciais **com base em dispositivos da legislação ordinária declarados inconstitucionais**, em razão dos efeitos da inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal **no julgamento das Ações Diretas de Inconstitucionalidade nºs 2028 e 4480 e correlatas**. (grifo nosso)

No presente caso, conforme informado pela fiscalização, **os requisitos descumpridos pela entidade são os da Lei 8.212/91, art. 55, incisos III, IV e V**. Caberia então, avaliar o julgamento da ADI nº 2028, pois a ADI nº 4480, cuida de inconstitucionalidade de dispositivos da Lei 12.101/2009.

DOCUMENTO VALIDADO

O art. 55 da Lei 8.212/91 foi apreciado pelo STF, RE nº 566.622, submetido ao regime da repercussão geral, tema 32, Acórdão de 23/2/17, publicado no DJE em 23/8/17, assim ementado:

> IMUNIDADE – DISCIPLINA – LEI COMPLEMENTAR.
>
> Ante a Constituição Federal, que a todos indistintamente submete, a regência de imunidade faz-se mediante lei complementar.

Assentou-se a seguinte tese:

> 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.

Também foram julgadas as ADIs nº 2.028 (transitada em julgado em 17/5/2020), 2.036, 2.228 e 2.621 (as três últimas ADIs foram apensadas à ADI nº 2.028).

Ementa do julgamento proferido na ADI nº 2028:

> AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONVERSÃO EM ARGUIÇÃO DE DESCUMPRIMENTO DE PRECEITO FUNDAMENTAL. CONHECIMENTO. IMUNIDADE. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. ARTS. 146, II, e 195, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. REGULAMENTAÇÃO. LEI 8.212/91 (ART. 55). DECRETO 2.536/98 (ARTS. 2º, IV, 3º, VI, §§ 1º e 4º e PARÁGRAFO ÚNICO). DECRETO 752/93 (ARTS. 1º, IV, 2º, IV e §§ 1º e 3º, e 7º, § 4º). ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. DISTINÇÃO. MODO DE ATUAÇÃO DAS ENTIDADES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. TRATAMENTO POR LEI COMPLEMENTAR. ASPECTOS MERAMENTE PROCEDIMENTAIS. REGRAMENTO POR LEI ORDINÁRIA.

Após embargos de declaração contra a decisão proferida no RE nº 566.622, a Ministra Rosa Weber assentou a seguinte tese de repercussão geral:

> Conclusão
>
> [...]
>
> II. Embargos de declaração no RE 566.622 acolhidos em parte para, sanando os vícios identificados:
>
> (i) assentar a constitucionalidade do art. 55, II, da Lei nº 8.212/1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei 9.429/1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001; e
>
> (ii) a fim de evitar ambiguidades, conferir à tese relativa ao tema nº 32 da repercussão geral a seguinte formulação:
>
> "A lei complementar é forma exigível para a definição do modo 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."

DOCUMENTO VALIDADO

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

Foi proferida, em 18/12/19, a seguinte 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 nº 8.212/1991**, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei nº 9.429/1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória n. 2.187-13/2001; 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 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",** 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. (grifo nosso)

A PGFN na Nota SEI nº 17/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME, concluiu:

> 62. Aplicando-se os fundamentos determinantes extraídos desses julgados, chega-se às seguintes conclusões:
>
> a) Enquadram-se nessa categoria de **matéria meramente procedimental passível de previsão em lei ordinária**, segundo o STF: (a.1) o reconhecimento da entidade como sendo de utilidade pública pelos entes (art. 55, I, da Lei nº 8.212, de 1991); (a.2) o estabelecimento de procedimentos pelo órgão competente (CNAS) para a concessão de registro e para a certificação[20] - Cebas (art. 55, II, da Lei 8.212, de 1991, na sua redação original e em suas sucessivas reedições c/c o art. 18, III e IV da Lei 8.742, de 1993, na redação original e na redação dada pelo art. 5º da Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001; (a.3) a escolha técnico-política sobre o órgão que deve fiscalizar o cumprimento da lei tributária referente à imunidade; (a.4) a exigência de inscrição da entidade em órgão competente (art. 9º, §3º, da Lei nº 8.742, de 1993, na redação original e na redação dada pelo art. 5º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001); (a.5**) a determinação de não percepção de remuneração e de vantagens ou benefícios pelos administradores, sócios, instituidores ou benfeitores da entidade (art. 55, IV, da Lei nº 8.212, de 1991**); e (a.6) **a exigência de aplicação integral de eventual resultado operacional na promoção dos objetivos institucionais da entidade (art. 55, V, da Lei nº 8.212, de 1991)** (grifo nosso)
>
> b) A delimitação do campo semântico "do modo beneficente de assistência social", sujeita-se à regra de reserva de lei complementar, consoante o disposto no art. 146, II, da Carta Política;

DOCUMENTO VALIDADO

> c) A exigência de gratuidade total ou parcial na prestação dos serviços sociais é um elemento caracterizador do modo beneficente de atuação, de modo que atrai a regência de lei complementar. Citam-se, a título de exemplo, a concessão de bolsas de estudo e a oferta de leitos para o SUS;
>
> d) Consequentemente, todas as outras previsões de contrapartidas a serem observadas pelas entidades também demandam a edição de lei complementar, em atenção à norma do art. 146, II, da CF; e
>
> e) Por derradeiro, os arts. 4º, 5º e 7º da Lei nº 9.732, de 1998[22], também foram declarados formalmente nulos pela Corte, demonstrando que (e.1) a estipulação de um marco temporal para as condicionantes exigidas para a fruição da imunidade e (e.2) o cancelamento da imunidade aos que descumprirem os requisitos restringem a extensão da imunidade e requerem regulamentação por lei complementar. [...]

Portanto, no presente caso, diante da declaração de inconstitucionalidade material do inciso III e dos §§ 3º, 4º e 5º do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, acrescidos pela Lei nº 9.732, de 1998, permanecendo hígido, sob o enfoque da constitucionalidade formal, o restante do dispositivo, o lançamento ainda poderia ser mantido, em face da imputação pelo **descumprimento também dos requisitos descritos na Lei 8.212/1991, art. 55, incisos IV e V.**

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, exceto quanto aos elementos levados ao Poder Judiciário sobre os requisitos relacionados à perda da imunidade, para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Miriam Denise Xavier

DOCUMENTO VALIDADO