



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19740.000383/2007-65
ACÓRDÃO	3101-004.067 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de julho de 2025
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	FUTURA ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 31/10/2001

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO, CONTRADIÇÃO E OBSCURIDADE. INOCORRÊNCIA. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 195, § 7º, DA CF/88. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. EXIGÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DOS REQUISITOS LEGAIS. CEBAS. ART. 14 DO CTN. LEIS Nº 8.742/1993, 8.212/1991 E 12.101/2009. ORIENTAÇÃO DO STF E DA RFB.

Não se verifica omissão, obscuridade ou contradição no acórdão embargado, que enfrentou adequadamente os argumentos trazidos pela embargante, inclusive no tocante à aplicação do art. 195, § 7º, da Constituição Federal.

A tese relativa à imunidade tributária foi suscitada pela própria embargante desde a fase de impugnação, o que afasta qualquer alegação de inovação recursal.

Embargos de declaração rejeitados.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar os embargos de declaração opostos pelo Sujeito Passivo.

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Renan Gomes Rego, Laura Baptista Borges, Ramon Silva Cunha, Luciana Ferreira Braga, Sabrina Coutinho Barbosa, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de embargos de declaração opostos pela empresa recorrente, ora embargante, com o objetivo de sanar omissão constante no Acórdão Embargado nº 3101-003.850, proferido por esta Turma no julgamento do Recurso Voluntário por ela interposto.

Naquela ocasião, por unanimidade, foi negado provimento ao recurso voluntário. A decisão foi assim ementada:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/10/2001

BASE DE CÁLCULO. RENDA DE APLICAÇÃO FINANCEIRA. INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 3º, PARÁGRAFO 1º DA LEI Nº 9.718/98. RECEITA FINANCEIRA OPERACIONAL. EXIGÊNCIA FISCAL MANTIDA.

As receitas financeiras decorrentes de renda de aplicação financeira não vinculada a atividade negocial ou ao exercício do objeto societário da pessoa jurídica não compreende conceito de faturamento para compor a base de cálculo da Cofins e do Pis.

ACÓRDÃO Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Os embargos de declaração opostos foram parcialmente admitidos (e-fl. 1230), cabendo ao Colegiado manifestar-se especificamente sobre o tópico intitulado “*Omissão, Contradição e Obscuridade Quanto aos Fundamentos do Lançamento*”, tendo em vista que:

Com efeito, o argumento é relevante, pois o fundamento do lançamento foi, tão somente, a tese da **ausência de imunidade para contribuições sociais** (fl. 264), enquanto os fundamentos do acórdão recorrido são diversos e diferentes daqueles do Fisco.

Em tese, o argumento da alteração de fundamento jurídico pode ser relevante, configurando ao menos obscuridade, de modo que é salutar o retorno dos autos ao colegiado para esclarecimentos quanto tema e/ou integração, para fins de oportunizar pleno direito de defesa

Como Relatora do acórdão recorrido, os autos foram a mim devolvidos para apreciação e julgamento dos presentes embargos de declaração.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Sabrina Coutinho Barbosa**, Relatora.

Em síntese, a controvérsia gira em torno dos critérios legais para a concessão de imunidade tributária à entidade de previdência privada.

Nos embargos de declaração, a embargante aponta a existência de suposta omissão e/ou contradição quanto aos fundamentos do lançamento, sustentando que estes seriam diversos das razões de decidir adotadas pelo Colegiado, especialmente no que tange ao fundamento fático-jurídico relacionado à necessidade de comprovação, por parte da embargante, da condição de entidade imune.

Nesse sentido, afirma a embargante:

Em síntese, há contradição, omissão e obscuridade, impedindo a embargante de entender, quais as efetivas razões para o não reconhecimento da imunidade:

- a) Houve conversão do feito em diligência para comprovar a condição de entidade imune, nos termos do artigo 195, § 7º da Constituição Federal;
- b) Essa comprovação, deveria ter sido feita, com o atendimento aos ditames do artigo 14 do CTN;
- c) A conclusão da diligência, foi pela inexistência do CEBAS e não apontou nenhuma irregularidade com relação ao cumprimento do artigo 14 do CTN, notadamente, erros ou vícios contábeis que impliquem em i) distribuição de patrimônio ou renda; (ii) aplicação de recursos fora do país ou na manutenção dos seus objetivos; e (iii) erro na escrituração;
- d) A existência do CEBAS, não consta do artigo 14 do CTN

Assim sendo, o **acórdão recorrido** está em manifesta **contradição ao resultado da diligência fiscal e com o próprio relatório fiscal**, que aponta, que apenas parte do pressuposto que a imunidade não se aplica às contribuições:

Ainda, a embargante alega que houve modificação no critério jurídico do lançamento, ao sustentar que a fundamentação adotada pelo acórdão recorrido diverge daquela constante no auto de infração, especialmente quanto à natureza e à exigência da comprovação da imunidade tributária. Segundo sustenta, tal alteração configuraria vício que deveria ser sanado por meio do presente recurso, uma vez que implicaria decisão surpresa, em afronta aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Passo, pois, à apreciação dos embargos declaratórios opostos.

A meu ver, o repasse das fases do processo, com a devida contextualização dos fundamentos adotados pela autoridade fiscal e das premissas jurídicas firmadas pelo acórdão recorrido, mostra-se suficiente para esclarecer os pontos suscitados nos presentes embargos de declaração.

Ressalte-se que, conforme consta expressamente do Termo de Verificação Fiscal (e-fl. 263), o critério jurídico adotado pela autoridade fiscal foi o de que a imunidade prevista no art. 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição Federal aplica-se exclusivamente a impostos, não abrangendo as contribuições sociais.

Dessa forma, o lançamento teve como fundamento a inaplicabilidade da imunidade tributária constitucional às contribuições exigidas, razão pela qual não foi analisado, àquela altura, o cumprimento dos requisitos estabelecidos no art. 195, § 7º, da CF/88.

No âmbito da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ), restou consignado que a imunidade prevista no art. 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição Federal aplica-se unicamente a impostos, não se estendendo às contribuições sociais, conforme consignado à e-fl. 372.

Além disso, entendeu-se incabível o enquadramento da embargante na hipótese de imunidade prevista no art. 195, § 7º, da CF/88, em razão da ausência de comprovação dos requisitos legais para sua fruição.

No âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, prevaleceu o voto do Conselheiro Tiago Guerra no sentido de converter o julgamento em diligência, em razão da ausência, nos autos, de elementos suficientes para aferição do cumprimento, por parte da embargante, dos requisitos previstos no art. 195, § 7º, da Constituição Federal de 1988 (e-fl. 540).

Por meio do Relatório de Diligência Fiscal, a fiscalização concluiu que a embargante não comprovou o cumprimento dos requisitos legais previstos na Lei nº 8.742/1993 (Lei Orgânica da Assistência Social – LOAS) e na Lei nº 8.212/1991, indispensáveis à fruição da imunidade prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal (e-fl. 1.168).

O acórdão embargado adotou como premissas, para o reconhecimento da imunidade prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal de 1988, a necessidade de cumprimento das exigências estabelecidas em lei, especialmente a apresentação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) e/ou do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, bem como a observância dos critérios previstos na Lei nº 8.742/1993 (Lei Orgânica da Assistência Social – LOAS) e na Lei nº 8.212/1991.

Tais exigências foram consideradas pelo Colegiado como imprescindíveis à caracterização da entidade como imune às contribuições sociais, nos termos da legislação infraconstitucional complementar ao disposto no art. 195, § 7º, da Constituição Federal.

Dessa forma, verifica-se que o acórdão recorrido não alterou o critério jurídico do lançamento, mas apenas reafirmou, em sede recursal, os fundamentos legais exigidos para a fruição da imunidade constitucional pleiteada, com base nas normas que regulamentam a matéria.

Reitero que, ao analisarmos os argumentos apresentados pela embargante ao longo do litígio, verifica-se que a tese relativa ao art. 195, § 7º, da Constituição Federal de 1988 foi suscitada por ela mesma em sede de impugnação. Dessa forma, as decisões subsequentes mantiveram coerência quanto à matéria suscitada pela própria embargante, não cabendo, portanto, a alegação de inovação recursal nesta fase processual.

Não bastasse, o acórdão embargado reforça suas razões de decidir ao citar a Solução de Consulta DISIT/SRRF04 nº 4.006/2020, cujo entendimento converge com a tese firmada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário nº 636.941/RS, submetido à sistemática da repercussão geral, cuja observância é obrigatória por todos os órgãos do Poder Judiciário e da Administração Pública, inclusive por este Conselho Recursal. A decisão proferida pelo STF restou assim ementada:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. REPERCUSSÃO GERAL CONEXA. RE 566.622. IMUNIDADE AOS IMPOSTOS. ART. 150, VI, C, CF/88. IMUNIDADE ÀS CONTRIBUIÇÕES. ART. 195, § 7º, CF/88. O PIS É CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL (ART. 239 C/C ART. 195, I, CF/88). A CONCEITUAÇÃO E O REGIME JURÍDICO DA EXPRESSÃO “INSTITUIÇÕES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL E EDUCAÇÃO” (ART. 150, VI, C, CF/88) APLICA-SE POR ANALOGIA À EXPRESSÃO “ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL” (ART. 195, § 7º, CF/88). AS LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE TRIBUTAR SÃO O CONJUNTO DE PRINCÍPIOS E IMUNIDADES TRIBUTÁRIAS (ART. 146, II, CF/88). A EXPRESSÃO “ISENÇÃO” UTILIZADA NO ART. 195, § 7º, CF/88, TEM O CONTEÚDO DE VERDADEIRA IMUNIDADE. O ART. 195, § 7º, CF/88, REPORTA-SE À LEI Nº 8.212/91, EM SUA REDAÇÃO ORIGINAL (MI 616/SP, Rel. Min. Nelson Jobim, Pleno, DJ 25/10/2002). O ART. 1º, DA LEI Nº 9.738/98, FOI SUSPENSO PELA CORTE SUPREMA (ADI 2.028 MC/DF, Rel. Moreira Alves, Pleno, DJ 16-06- 2000). A SUPREMA CORTE INDICIA QUE SOMENTE SE EXIGE LEI COMPLEMENTAR PARA A DEFINIÇÃO DOS SEUS LIMITES OBJETIVOS (MATERIAIS), E NÃO PARA A FIXAÇÃO DAS NORMAS DE CONSTITUIÇÃO E DE FUNCIONAMENTO DAS ENTIDADES IMUNES (ASPECTOS FORMAIS OU SUBJETIVOS), OS QUAIS PODEM SER VEICULADOS POR LEI ORDINÁRIA (ART. 55, DA LEI Nº 8.212/91). AS ENTIDADES QUE PROMOVEM A ASSISTÊNCIA SOCIAL BENEFICENTE (ART. 195, § 7º, CF/88) SOMENTE FAZEM JUS À IMUNIDADE SE PREENCHEREM CUMULATIVAMENTE OS REQUISITOS DE QUE TRATA O ART. 55, DA LEI Nº 8.212/91, NA SUA REDAÇÃO ORIGINAL, E AQUELES PREVISTOS NOS ARTIGOS 9º E 14, DO CTN. AUSÊNCIA DE CAPACIDADE CONTRIBUTIVA OU APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA SOLIDARIEDADE SOCIAL DE FORMA INVERSA (ADI 2.028 MC/DF, Rel. Moreira Alves, Pleno, DJ 16-06-2000). INAPLICABILIDADE DO ART. 2º, II, DA LEI Nº 9.715/98, E DO ART. 13, IV, DA MP Nº 2.158-35/2001, ÀS ENTIDADES QUE PREENCHEM OS REQUISITOS DO ART. 55 DA LEI Nº 8.212/91, E LEGISLAÇÃO

SUPERVENIENTE, A QUAL NÃO DECORRE DO VÍCIO DE INCONSTITUCIONALIDADE DESTES DISPOSITIVOS LEGAIS, MAS DA IMUNIDADE EM RELAÇÃO À CONTRIBUIÇÃO AO PIS COMO TÉCNICA DE INTERPRETAÇÃO CONFORME À CONSTITUIÇÃO. EX POSITIS, CONHEÇO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO, MAS NEGO-LHE PROVIMENTO CONFERINDO EFICÁCIA ERGA OMNES E EX TUNC.

1. A imunidade aos impostos concedida às instituições de educação e de assistência social, em dispositivo comum, exsurgiu na CF/46, verbis : Art. 31, V, “b”: À União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios é vedado (...) lançar imposto sobre (...) templos de qualquer culto, bens e serviços de partidos políticos, instituições de educação e de assistência social, desde que as suas rendas sejam aplicadas integralmente no país para os respectivos fins.

2. As CF/67 e CF/69 (Emenda Constitucional nº 1/69) reiteraram a imunidade no disposto no art. 19, III, “c”, verbis: É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios (...) instituir imposto sobre (...) o patrimônio, a renda ou os serviços dos partidos políticos e de instituições de educação ou de assistência social, observados os requisitos da lei.

3. A CF/88 traçou arquétipo com contornos ainda mais claros, verbis: Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...) VI. instituir impostos sobre: (...) c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei; (...) § 4º. As vedações expressas no inciso VI, alíneas “b” e “c”, compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas; Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: (...) § 7º. São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

4. O art. 195, § 7º, CF/88, ainda que não inserido no capítulo do Sistema Tributário Nacional, mas explicitamente incluído topograficamente na temática da seguridade social, trata, inequivocamente, de matéria tributária. Porquanto ubi eadem ratio ibi idem jus, podendo estender-se às instituições de assistência stricto sensu, de educação, de saúde e de previdência social, máxime na medida em que restou superada a tese de que este artigo só se aplica às entidades que tenham por objetivo tão somente as disposições do art. 203 da CF/88 (ADI 2.028 MC/DF, Rel. Moreira Alves, Pleno, DJ 16-06-2000).

5. A seguridade social prevista no art. 194, CF/88, compreende a previdência, a saúde e a assistência social, destacando-se que as duas últimas não estão vinculadas a qualquer tipo de contraprestação por parte dos seus usuários, a teor dos artigos 196 e 203, ambos da CF/88. Característica esta que distingue a

previdência social das demais subespécies da seguridade social, consoante a jurisprudência desta Suprema Corte no sentido de que seu caráter é contributivo e de filiação obrigatória, com espeque no art. 201, todos da CF/88.

6. O PIS, espécie tributária singular contemplada no art. 239, CF/88, não se subtrai da concomitante pertinência ao “gênero” (plural) do inciso I, art. 195, CF/88, verbis: Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998) a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998) b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998) c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998) II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201;

(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998) III - sobre a receita de concursos de prognósticos. IV - do importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)...

7. O Sistema Tributário Nacional, encartado em capítulo próprio da Carta Federal, encampa a expressão “instituições de assistência social e educação” prescrita no art. 150, VI, “c”, cuja conceituação e regime jurídico aplica-se, por analogia, à expressão “entidades beneficentes de assistência social” contida no art. 195, § 7º, à luz da interpretação histórica dos textos das CF/46, CF/67 e CF/69, e das premissas fixadas no verbete da Súmula nº 730. É que até o advento da CF/88 ainda não havia sido cunhado o conceito de “seguridade social”, nos termos em que definidos pelo art. 203, inexistindo distinção clara entre previdência, assistência social e saúde, a partir dos critérios de generalidade e gratuidade.

8. As limitações constitucionais ao poder de tributar são o conjunto de princípios e demais regras disciplinadoras da definição e do exercício da competência tributária, bem como das imunidades. O art. 146, II, da CF/88, regula as limitações constitucionais ao poder de tributar reservadas à lei complementar, até então carente de formal edição.

9. A isenção prevista na Constituição Federal (art. 195, § 7º) tem o conteúdo de regra de supressão de competência tributária, encerrando verdadeira imunidade. As imunidades têm o teor de cláusulas pétreas, expressões de direitos fundamentais, na forma do art. 60, § 4º, da CF/88, tornando controversa a possibilidade de sua regulamentação através do poder constituinte derivado e/ou ainda mais, pelo legislador ordinário.

10. A expressão “isenção” equivocadamente utilizada pelo legislador constituinte decorre de circunstância histórica. O primeiro diploma legislativo a tratar da matéria foi a Lei nº 3.577/59, que isentou a taxa de contribuição de previdência dos Institutos e Caixas de Aposentadoria e Pensões às entidades de fins filantrópicos reconhecidas de utilidade pública, cujos membros de sua diretoria não percebessem remuneração. Destarte, como a imunidade às contribuições sociais somente foi inserida pelo § 7º, do art. 195, CF/88, a transposição acrítica do seu conteúdo, com o viés do legislador ordinário de isenção, gerou a controvérsia, hodiernamente superada pela jurisprudência da Suprema Corte no sentido de se tratar de imunidade.

11. A imunidade, sob a égide da CF/88, recebeu regulamentação específica em diversas leis ordinárias, a saber: Lei nº 9.532/97 (regulamentando a imunidade do art. 150, VI, “c”, referente aos impostos); Leis nº 8.212/91, nº 9.732/98 e nº 12.101/09 (regulamentando a imunidade do art. 195, § 7º, referente às contribuições), cujo exato sentido vem sendo delineado pelo Supremo Tribunal Federal.

12. A lei a que se reporta o dispositivo constitucional contido no § 7º, do art. 195, CF/88, segundo o Supremo Tribunal Federal, é a Lei nº 8.212/91 (MI 616/SP, Rel. Min. Nélson Jobim, Pleno, DJ 25/10/2002).

13. A imunidade frente às contribuições para a seguridade social, prevista no § 7º, do art. 195, CF/88, está regulamentada pelo art. 55, da Lei nº 8.212/91, em sua redação original, uma vez que as mudanças pretendidas pelo art. 1º, da Lei nº 9.738/98, a este artigo foram suspensas (ADI 2.028 MC/DF, Rel. Moreira Alves, Pleno, DJ 16-06-2000).

14. A imunidade tributária e seus requisitos de legitimação, os quais poderiam restringir o seu alcance, estavam estabelecidos no art. 14, do CTN, e foram recepcionados pelo novo texto constitucional de 1988. Por isso que razoável se permitisse que outras declarações relacionadas com os aspectos intrínsecos das instituições imunes viessem regulados por lei ordinária, tanto mais que o direito tributário utiliza-se dos conceitos e categorias elaborados pelo ordenamento jurídico privado, expresso pela legislação infraconstitucional.

15. A Suprema Corte, guardiã da Constituição Federal, indicia que somente se exige lei complementar para a definição dos seus limites objetivos (materiais), e não para a fixação das normas de constituição e de funcionamento das entidades imunes (aspectos formais ou subjetivos), os quais podem ser veiculados por lei ordinária, como sois ocorrer com o art. 55, da Lei nº 8.212/91, que pode estabelecer requisitos formais para o gozo da imunidade sem caracterizar ofensa ao art. 146, II, da Constituição Federal, ex vi dos incisos I e II, verbis: Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente: (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009) I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

(Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009); II -seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; (Redação dada pela Lei nº 9.429, de 26.12.1996)....

16. Os limites objetivos ou materiais e a definição quanto aos aspectos subjetivos ou formais atende aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade, não implicando significativa restrição do alcance do dispositivo interpretado, ou seja, o conceito de imunidade, e de redução das garantias dos contribuintes.

17. As entidades que promovem a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, somente fazem jus à concessão do benefício imunizante se preencherem cumulativamente os requisitos de que trata o art. 55, da Lei nº 8.212/91, na sua redação original, e aqueles prescritos nos artigos 9º e 14, do CTN.

18. Instituições de educação e de assistência social sem fins lucrativos são entidades privadas criadas com o propósito de servir à coletividade, colaborando com o Estado nessas áreas cuja atuação do Poder Público é deficiente. Consectariamente, et pour cause, a constituição determina que elas sejam desoneradas de alguns tributos, em especial, os impostos e as contribuições.

19. A ratio da supressão da competência tributária funda-se na ausência de capacidade contributiva ou na aplicação do princípio da solidariedade de forma inversa, vale dizer: a ausência de tributação das contribuições sociais decorre da colaboração que estas entidades prestam ao Estado.

20. A Suprema Corte já decidiu que o artigo 195, § 7º, da Carta Magna, com relação às exigências a que devem atender as entidades beneficentes de assistência social para gozarem da imunidade aí prevista, determina apenas a existência de lei que as regule; o que implica dizer que a Carta Magna alude genericamente à “lei” para estabelecer princípio de reserva legal, expressão que compreende tanto a legislação ordinária, quanto a legislação complementar (ADI 2.028 MC/DF, Rel. Moreira Alves, Pleno, DJ 16-06-2000).

21. É questão prejudicial, pendente na Suprema Corte, a decisão definitiva de controvérsias acerca do conceito de entidade de assistência social para o fim da declaração da imunidade discutida, como as relativas à exigência ou não da gratuidade dos serviços prestados ou à compreensão ou não das instituições beneficentes de clientelas restritas.

22. In casu, descabe negar esse direito a pretexto de ausência de regulamentação legal, mormente em face do acórdão recorrido que concluiu pelo cumprimento dos requisitos por parte da recorrida à luz do art. 55, da Lei nº 8.212/91, condicionado ao seu enquadramento no conceito de assistência social delimitado pelo STF, mercê de suposta alegação de que as prescrições dos artigos 9º e 14 do Código Tributário Nacional não regulamentam o § 7º, do art. 195, CF/88.

23. É insindicável na Suprema Corte o atendimento dos requisitos estabelecidos em lei (art. 55, da Lei nº 8.212/91), uma vez que, para tanto, seria necessária a análise de legislação infraconstitucional, situação em que a afronta à Constituição seria apenas indireta, ou, ainda, o revolvimento de provas, atraindo a aplicação do verbete da Súmula nº 279. Precedente. AI 409.981-AgR/RS, Rel. Min. Carlos Velloso, 2ª Turma, DJ 13/08/2004.

24. A pessoa jurídica para fazer jus à imunidade do § 7º, do art. 195, CF/88, com relação às contribuições sociais, deve atender aos requisitos previstos nos artigos 9º e 14, do CTN, bem como no art. 55, da Lei nº 8.212/91, alterada pelas Lei nº 9.732/98 e Lei nº 12.101/2009, nos pontos onde não tiveram sua vigência suspensa liminarmente pelo STF nos autos da ADI 2.028 MC/DF, Rel. Moreira Alves, Pleno, DJ 16-06-2000.

25. As entidades beneficentes de assistência social, como consequência, não se submetem ao regime tributário disposto no art. 2º, II, da Lei nº 9.715/98, e no art. 13, IV, da MP nº 2.158-35/2001, aplicáveis somente àquelas outras entidades (instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos) que não preenchem os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91, ou da legislação superveniente sobre a matéria, posto não abarcadas pela imunidade constitucional.

26. A inaplicabilidade do art. 2º, II, da Lei nº 9.715/98, e do art. 13, IV, da MP nº 2.158-35/2001, às entidades que preenchem os requisitos do art. Turma, DJ 03/04/1981. RE 428.815-AgR/AM, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, 1ª Turma, DJ 24/06/2005. ADI 1.802-MC/DF, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, Pleno, DJ 13-02-2004. ADI 2.028 MC/DF, Rel. Moreira Alves, Pleno, DJ 16-06-2000. 55 da Lei nº 8.212/91, e legislação superveniente, não decorre do vício da inconstitucionalidade desses dispositivos legais, mas da imunidade em relação à contribuição ao PIS como técnica de interpretação conforme à Constituição.

27. Ex positis, conheço do recurso extraordinário, mas nego-lhe provimento conferindo à tese assentada repercussão geral e eficácia erga omnes e ex tunc. Precedentes. RE 93.770/RJ, Rel. Min. Soares Muñoz, 1ª Turma, DJ 03/04/1981. RE 428.815-AgR/AM, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, 1ª Turma, DJ 24/06/2005. ADI 1.802-MC/DF, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, Pleno, DJ 13-02-2004. ADI 2.028 MC/DF, Rel. Moreira Alves, Pleno, DJ 16-06-2000.

Caminha no mesmo sentido o entendimento consolidado no julgamento dos Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário nº 566.622/RS, também submetido ao regime da repercussão geral, no qual o Supremo Tribunal Federal reconheceu a constitucionalidade da exigência do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), conforme previsto no art. 55, inciso II, da Lei nº 8.212/1991, confira-se:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO SOB O RITO DA REPERCUSSÃO GERAL. TEMA Nº 32. EXAME CONJUNTO COM AS ADI'S 2.028, 2.036, 2.228 E 2.621. ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. ARTS. 146, II, E 195, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. CARACTERIZAÇÃO DA IMUNIDADE RESERVADA À LEI COMPLEMENTAR. ASPECTOS PROCEDIMENTAIS DISPONÍVEIS À LEI ORDINÁRIA. OMISSÃO. CONSTITUCIONALIDADE DO ART. 55, II, DA LEI Nº 8.212/1991. ACOLHIMENTO PARCIAL.

1. Aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo são passíveis de definição em lei ordinária, somente exigível a lei complementar para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas no art. 195, § 7º, da Lei Maior, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas.

2. 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.

3. Reformulada a tese relativa ao tema nº 32 da repercussão geral, nos seguintes termos: “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.”

4. Embargos de declaração acolhidos em parte, com efeito modificativo.

Tal entendimento reforça a tese de que a fruição da imunidade prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal pressupõe o cumprimento de requisitos objetivos fixados em legislação infraconstitucional, não configurando afronta ao texto constitucional a exigência de certificação como condição para o reconhecimento da benesse tributária

Conclui-se que as premissas adotadas no acórdão embargado estão em conformidade com os critérios estabelecidos nas Leis nº 8.742/1993 (Lei Orgânica da Assistência Social – LOAS) e nº 8.212/1991, para fins de fruição da imunidade prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal, bem como com os requisitos previstos no art. 14 do Código Tributário Nacional e no art. 29 da Lei nº 12.101/2009 (que substituiu o antigo art. 55 da Lei nº 8.212/1991).

Tais fundamentos encontram-se, ainda, alinhados à orientação constante na Solução de Consulta DISIT/SRRF04 nº 4.006/2020 e foram expressamente apresentados em resposta aos argumentos trazidos pela embargante, não se verificando, assim, omissão, obscuridade ou contradição a ser sanada por meio dos presentes embargos de declaração.

Ante o exposto, rejeito os embargos de declaração.

É como voto.

Assinado Digitalmente

ACÓRDÃO 3101-004.067 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 19740.000383/2007-65

Sabrina Coutinho Barbosa

DOCUMENTO VALIDADO