



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 35462.000783/2006-72
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-003.624 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 30 de julho de 2020
Recorrente MOSTEIRO SÃO GERALDO DE SÃO PAULO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/12/2003

IMUNIDADE. REQUISITOS DE ATUAÇÃO DAS ENTIDADES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. LEI COMPLEMENTAR. EXIGIBILIDADE.

No julgamento do RE 566.633/RS, o STF, declarou a inconstitucionalidade formal do art. 55 da Lei nº 8.212/91 e definiu que a lei complementar é a forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF.

Insubsistente Ato Cancelatório de Isenção fundamentado por dispositivo de lei ordinária declarado formalmente inconstitucional pela Suprema Corte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura - Relator

Participaram das sessões virtuais, não presenciais, os conselheiros Honório Albuquerque de Brito (Presidente), André Luís Ulrich Pinto, Marcelo Rocha Paura e Fabiana Okchstein Kelbert.

Relatório

Da Informação Fiscal

Trata o presente de Informação Fiscal (e-fls. 3/15), de 30/06/2004, em desfavor do sujeito passivo acima citado, no qual a autoridade fiscal, mediante procedimento de auditoria,

referente ao período compreendido entre 1995 e 2003, entendeu que aquela entidade não praticava assistência social descumprindo os requisitos legais insculpidos nos incisos III e V, do artigo 55, da Lei 8.212/91. A Auditora-Fiscal sugeriu o cancelamento da isenção tributária das contribuições previdenciárias, a qual o interessado fazia juz, pelos motivos seguintes:

1.1. que os projetos sociais denominados "Bolsas de Estudo Oferecidas na Educação Infantil", "Bolsas de Estudo Oferecidas na Educação em Regime Sócio-educativo em meio Aberto" e "Bolsas de Estudo Oferecidas na Educação Profissionalizante" - que correspondem à Creche Dom José Gaspar, Creche Santa Escolástica, Centro de Educação Infantil Isabel Ribeiro o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos (atualmente Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, Espaço Gente Jovem de Paraisópolis e Espaço Gente Jovem Vila Morse — são mantidos por meio de convênio com a Prefeitura Municipal de São Paulo;

1.2. que ainda que os assistidos pelos referidos projetos façam parte do público alvo do LOAS, o serviço é prestado pelo órgão governamental (Prefeitura), sendo a entidade contratada como "prestadora de serviços", sendo remunerada para tanto;

1.3. que os projetos "Atendimento Odontológico", "Profilaxia e Terapia Através da Massagem Oriental", "Clube das Mães", "Encontros de Integração Comunitária e Fraterna" etc, considerados pela entidade como serviços assistenciais, são executados por trabalhadores voluntários, não havendo qualquer pagamento de remuneração efetiva nesses projetos;

1.4. que a própria entidade reconhece que para a apuração do valor aplicado nestes projetos, foi utilizada a média salarial paga no mercado de trabalho a cada categoria dos profissionais envolvidos;

1.5. que nos projetos "Fui Hóspede e Me Recebestes" e "Cedência de Imóveis e de Mão-de-Obra para Atividades Assistenciais", a entidade coloca seus imóveis à disposição das comunidades abrangidas para reuniões, encontros festivo, salas de aula para alfabetização de adultos etc.

1.6. que a cessão gratuita de espaço para a comunidade não se subsume ao conceito de aplicação em gratuidade, conforme dispõe o Parecer da Consultoria Jurídica do MPAS n.º 2.414/02;

1.7. que o projeto "Gratuidade de Ensino Médio e Fundamental, I e II graus, refere-se a bolsos de estudo - no Colégio Santo Américo, frequentado pela classe média alta de São Paulo — concedidas a filhos de funcionários por força de acordo sindical (bolsas integrais) e a alunos, cuja renda familiar varia de R\$ 2.000,00 a R\$ 5.000,00 (parciais);

1.8. que referidos alunos e seus familiares não são o público alvo da assistência social, que tem como finalidade atender aos grupos sociais mais frágeis da sociedade, dentro de critérios de renda e de condições de existência, conforme dispõe o Parecer CJ n.º 1.701/99;

1.9. que as atividades desenvolvidas no projeto "Reciclagem Profissional Através de Promoção de Cursos e Treinamentos", embora louváveis, não têm aptidão para caracterizar a benemerência, pois as necessidades envolvidas não podem ser consideradas básicas e muito menos voltadas para o âmbito da assistência Social;

1.10. que os projetos "Educação Sexual" e "Educação Sanitária" referem-se a palestras e seminários sobre sexualidade e higiene para jovens e adolescentes, atividades estas que não se subsumem ao conceito de aplicação em gratuidade, segundo o Parecer Cd, n.º 2.414/02;

1.11. que o projeto "Educação Através da Música" beneficia o público em geral, não se caracterizando com assistência social como definida na lei;

1.12. que o projeto "Criança, Expressão e Arte", nos termos do parecer CJ 2.414/02, refere-se a atividades que, embora louváveis, não podem ser caracterizadas como benemerência;

1.13 que o projeto "Distribuição de Medicamentos" é mantido com a distribuição de amostras grátis de medicamentos, fornecidos por laboratórios, médicos e particulares e, portanto, as despesas não são custeadas pela entidade;

1.14. que de acordo com a Assembleia Geral Extraordinária do Mosteiro São Geraldo, realizada em 31/12/96, foi criada a Abadia São Geraldo- CNP 01.696.184/0001-39, por desmembramento (cisão) do Mosteiro, devendo ser salientado que a entidade criada não é de assistência social, razão pela qual foi descumprido o requisito previsto no inciso VII do art. 2º, do Decreto 752/93 e no inciso VII do art. 3º do Decreto 2.536/98;

1.15. que a entidade pagou a seus empregados verbas a título de "participação no resultado", descumprindo, assim, o disposto no inciso III do art. 2º, do Decreto 752/93 e no inciso IV do art. 3º do Decreto 2.536/98.

Da Defesa Administrativa

O interessado apresentou defesa administrativa tempestiva, (e-fls. 610/693), conforme previsto no § 2º do artigo 313, da IN INSS/DC n.º 100/2003, alegando, em síntese, os argumentos extraídos do relatório do julgamento monocrático:

Dentro do prazo legal, a Entidade apresentou defesa administrativa, alegando em síntese:

2.1. que o Decreto Lei n.º 1.572, de 1977, assegurou indefinidamente o CEFF, até então sem prazo de validade, razão pela qual as entidades filantrópicas registradas no CNAS e detentoras do referido certificado, além da declaração de utilidade pública federal, não eram obrigadas à renovação de quaisquer destes requisitos (direito adquirido), de modo que a lei nova (Lei 8.212/91) não pode impor o cancelamento da imunidade:

2.2. que a Auditoria Fiscal da Previdência Social não tem competência jurídica para julgar projetos de assistência social, sendo que tal prerrogativa é exclusiva do Conselho Nacional de Assistência Social, conforme parecer CJ n.º 2.272/2000;

2.3. que toda ação da entidade na consecução de seus objetivos social é voltada para a promoção beneficente, filantrópica e de assistência social, mantendo escrituração regular, não remunera seus membros da Diretoria e Conselho Fiscal e não distribui lucros, bonificações ou parcelas de seu patrimônio;

2.4. que as suas ações não se resumem à assistência educacional, mas, por várias outras formas de prestação de serviços de assistência social e todas as suas despesas são destinadas a estas atividades beneficentes;

2.5. que nos arts. 6º e 194 da CF são relacionados, respectivamente, os direitos sociais do cidadão e a definição de seguridade social, que compreende as ações integradas nas áreas de previdência, assistência social e saúde;

2.6. que o art. 203 dispõe que a assistência social será prestada-a-quem-dela necessitar,---independentemente de contribuição à seguridade social, não sendo aceitável a exclusão de pessoas, razão pela qual não se deve confundir "assistência social" com pobreza e miséria;

2.7. que a avaliação da carência e da necessidade do assistido é de competência daquele ou daquela pessoa, física ou jurídica que prestar os serviços de assistência social;

2.8. que o Parecer CJ n.º 2.414/2001 não se reveste de dogma, de normatização e de opinião infalível, pois é apenas uma opinião da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social aplicável a uma consulta determinada, formulada em caráter genérico e abstrato;

2.9. que, mesmo que este parecer fosse válido ele somente produziria efeitos a partir da data da sua publicação, ou seja, a partir de fevereiro de 2001 e nunca para período • anterior e ainda de forma irrestrita;

2.10. que todos os projetos e ações da assistência social praticados pela entidade foram analisados e aprovados pelo Conselho Nacional de Assistência Social — CNAS, que vem concedendo-lhe, sucessivamente, os Certificados de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEAS/CEBAS);

2.11. que todas as mensurações econômicas e financeiras da entidade encontram-se demonstradas nos Relatórios de Atividades, nas Demonstrações Contábeis, que comprovam efetivamente o atendimento ao disposto nos Decretos 752/93 e 2.536/98;

2.12. que a Auditoria Fiscal da Previdência Social não fez a mensuração econômica e financeira das gratuidades com assistência social praticada pela entidade, bastando a análise das demonstrações contábeis e dos relatórios de atividades para se verificar que o valor de gratuidades foi superior à "isenção da quota patronal" usufruída pela entidade;

2.13. que os projetos "Bolsas de Estudo Oferecidos à Educação Infantil", "Bolsa de Estudo Oferecidas na Educação em Regime Sócio-Educativo em Meio Aberto" e "Bolsa de Estudo Oferecidas na Educação Profissionalizante", não foram considerados como aplicação em assistência social, de forma indevida pela Auditoria Fiscal da Previdência Social, tendo em vista que, apesar do convênio com Prefeitura Municipal de São Paulo, os valores pagos pelo setor público não cobrem os custos da prestação dos serviços, exigindo recurso próprios da entidade;

2.14. que, nos Projeto "Atendimento Odontológico" e "Atendimento Fonoaudiológico" e "Profilaxia e Terapia Através da Massagem Oriental", embora ocorra a participação de trabalho voluntário nos atendimentos, a entidade tem todo o custo operacional para mantê-los;

2.15. que não há motivos para a não consideração dos projetos "Encontros de Integração Comunitária e Fraternal" e "Clube de Mães" como aplicação em assistência social;

2.16. que no projeto "Fui Hóspede e me Recebestes", o Mosteiro assume todos os custos de manutenção e limpeza das instalações, manutenção e fornecimento de energia elétrica, dos prédios, auditórios, quadras desportivas etc;

2.17. que no projeto "Cedência de Imóveis" a cessão de imóveis tem efetivo valor de assistência social, pois viabiliza centenas de projetos-sociais;

2.18. que a concessão de bolsas de estudo aos filhos dos funcionários, no caso em questão, derivou de expressas previsões inseridas nas convenções coletivas de trabalho celebradas com o sindicato de seus empregados;

2.9. que deve ser observada a existência, em todas as convenções, de cláusula expressa afastando a natureza salarial da referidas verbas;

2.10. que, em 19/06/2001, foi editada a Lei n.º 10.243/01, que alterou a redação do parágrafo 2º, do art. 458, da CLT, para estabelecer que não serão consideradas como salário as utilidades concedidas pelo empregador referentes à educação em estabelecimento de ensino próprio ou de terceiros, compreendendo os valores relativos a matrícula, mensalidade, anuidade, livros e material didático 2.11. que as bolsas de estudo concedidas não se destinam a retribuir o trabalho pois nada é devido (contra-prestação) dos empregados e as norma referentes à concessão do CEBAS pelo CNAS, no período de 1994 a 2000, não impediam que este benefício pudesse ser considerado como gratuidade;

2.12. que o Mosteiro oferece cursos de formação de mão-de-obra e reciclagem profissional, através da promoção de cursos e sessões de treinamento, colocando à disposição dos assistidos todos os recurso materiais: salas, materiais audio-visuais, data-show, hardware, software, apostilas etc, inclusive pagando os cursos em outras instituições;

2.13. que a gratuidade atribuída aos cargos de diretoria e de membros de funções técnicas, é destinada ao atendimento das atividades institucionais ligadas à promoção da coletividade, tem em si um custo a favor dos assistidos, que deve ser computado do valor da gratuidade oferecida;

2.14. que o programa de distribuição de medicamentos, destina-se às famílias com renda inferior a 4 salários mínimos que não tem acesso a serviços médicos e medicamentos, devendo ser salientado que quando os remédios não estão disponibilizados na farmácia do Mosteiro, as receitas são aviadas em farmácias da região e as despesas são custeadas com as verbas destinadas ao programa;

2.15. que, nos programas "Educando Através da Música" e "Criança, Expressão e Arte", a Auditoria da Previdência Social não considerou a grande eficácia de tais programas na formação humana;

2.16. que as bolsas de estudo oferecidas na educação profissionalizante tem como objetivo garantir aos jovens adolescentes uma convivência em grupo e discussão de situações diversas de direitos e deveres do cidadão, buscando a formação do indivíduo, a formação profissional e o ingresso no mercado de trabalho;

2.17. que *não* foi cometida qualquer infração à lei, por ocasião da constituição da Abadia São Geraldo — CNPJ 01.696.184/0001-39, em virtude da cisão (desmembramento) do Mosteiro São Geraldo de São Paulo;

2.18. que o disposto no § 11, do art. 206, do decreto 3.048/99 permite que a entidade cindida ou desmembrada possa se valer da mesma documentação que possibilitou o reconhecimento da isenção da pessoa jurídica que lhe deu origem, para instruir seu pedido de registro e de concessão do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos;

2.19. que a Abadia São Geraldo tem efetiva ação beneficente e assistencial, no campo da educação e da promoção humana, conforme pode ser constatado no seu estatuto social;

2.20. que o Mosteiro pagou aos seus professores e auxiliares da administração escolar, por força de acordo coletivo, um abono especial que não tem natureza salarial, não tendo cabimento a alegação da autoridade fiscal de que tais pagamentos constituem distribuição de lucro e afronta ao disposto no inciso V, do art. 55, da Lei 8.212/91.

Da Diligência

Em 17/05/2005, mediante o Despacho n.º 21.003/0/0050/2005 (e-fls. 1.869/1.870), os autos foram baixados em diligência para que a autoridade lançadora efetuasse o seguinte:

a) se manifeste em relação às discrepâncias apontadas, elaborando planilha onde fiquem especificados, com base nos documentos contábeis da entidade, os totais de despesas efetuadas em cada projeto, em todos os exercícios, e o total das receitas, confrontando-os com os valores constantes nos Relatórios Anuais de Atividade, demonstrando que a entidade não cumpriu o requisito previsto no inciso III, do art. 55, da Lei 8.212/91;

b) especifique, expressamente, a partir de qual data, deve ser cancelada a isenção.

c) se manifeste quanto aos argumentos trazidos na defesa, segundo os quais a Abadia São Geraldo seria uma entidade de assistência social, razão pela qual não houve violação ao inciso VII, do art. 2.º, do Decreto 752/93 e do inciso VII, do art. 3.º, do Decreto 2.536/98, na cisão processada.

Da Realização da Diligência

Em atendimento ao solicitado no Despacho n.º 21.003/0/0050/2005, o Setor de Fiscalização daquela Unidade Administrativa emitiu a seguinte informação (e-fls. 1.872/1.873):

1- A empresa não contabilizou em contas segregadas os valores que alega gastou em assistência social, com a justificativa "de que não havia a preocupação de explicitar contabilmente tudo o que era gasto nos atendimentos assistenciais, porque não era prática, na época, o INSS exigir demonstrativos".

2- A mão-de-obra dos setores administrativos está contabilizada no geral do Mosteiro, bem como alimentos, materiais de higiene, material didático, de escritório, copiadora e equipamentos de informática, o que impossibilita a identificação do que efetivamente foi gasto com assistência social.

3- Observe-se, pelas cópias dos documentos apresentados pela empresa, o "auxílio financeiro" a ex-empregados, como é o caso de Waldemar da Cunha Filho. Seria este auxílio financeiro assistência social como está previsto nos dispositivos legais? Com certeza não.

4- Outro fato que nos chama a atenção: como falar em honorários de voluntários, como se pode constatar nas cópias de documentos juntados a este processo?

5- Se há gratificação a cargos de diretoria a empresa infringiu também o Inciso IV do art. 55 da Lei 8.212/91.

6- Cabe ressaltar que os valores que a empresa alega ter gastado em assistência social estão contabilizados em contas de compensação (extrapatrimoniais), portanto não houve sacrifício econômico.

7- Se a empresa atribui valores à mão-de-obra voluntária a contabilidade não reflete a realidade dos fatos.

8- Como a empresa não comprovou os valores gastos em assistência social e também não os contabilizou de forma segregada, não há como elaborar planilhas especificando os totais das despesas efetuadas em cada projeto, a fim de confrontá-los com os, Relatórios Anuais de Atividade.

9- Juntamos, por amostragem, cópias de documentos fornecidas pela empresa.

10- Ante o exposto e pelas razões já apresentadas às fls. de 01 a 13 sugerimos o cancelamento da isenção das contribuições previdenciárias a partir de 01/95.

São Paulo, 16 de dezembro de 2005.

Das Contrarrazões da Diligência

O interessado, cientificado da informação fiscal produzida em procedimento de diligência, apresentou as contrarrazões (e-fls. 2.563/2.589), de onde, em síntese, podemos extrair:

II - COMENTÁRIOS AO DESPACHO N o 21.003.0/0050/2005

a)- DA ABADIA SÃO GERALDO

41)- A ABADIA SÃO GERALDO foi criada por cisão/desmembramento do RECORRENTE em 31 de dezembro de 1996.

42)- A Auditora Fiscal da Previdência Social cometera um equívoco ao afirmar que é "*importante ressaltar que a empresa criada não é entidade de assistência social*". 43)- A ABADIA SÃO GERALDO é uma associação de direito privado que tem caráter de assistência social.

44)- O art. 1º do Estatuto Social da ABADIA SÃO GERALDO dispõe: ABADIA SÃO GERALDO é uma associação civil e ordem Religiosa, sem fins lucrativos, de caráter religioso, educacional, cultural e de assistência social, fundada por desmembramento (cisão) do "MOSTEIRO SÃO GERALDO DE SÃO PAULO".

45)- A ABADIA SÃO GERALDO como entidade de caráter religioso, educacional, cultural e de assistência social, tem por finalidade (art. 3º do Estatuto Social):

a)- promover a perfeição religiosa e espiritual de seus associados, pela prática dos conselhos evangélicos bem como, em vista da evangelização do povo;

b)- a formação de seus associados para que possam educar e promover as pessoas, através de suas atividades religiosas, educacionais, culturais e assistenciais;

c)- dedicar-se, como instrumento de evangelização, às obras pias, morais e de promoção humana, educacional, cultural, beneficente e assistencial;

d)- promover atividades religiosas e educacionais.

46)- O art. 49 do Estatuto Social da ABADIA SÃO GERALDO dispõe: A totalidade dos recursos econômico-financeiros previstos no artigo anterior é integralmente aplicada na consecução de suas finalidades institucionais, dentro do Território Nacional.

47)- O art. 50 do Estatuto Social da ABADIA SÃO GERALDO dispõe: A ABADIA aplica o eventual resultado operacional constatado em seus registros contábeis, na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais e, não distribui lucros, dividendos; bonificações; parcelas de seu patrimônio a seus associados e aos membros de sua Diretoria, sob nenhuma forma ou pretexto.

48)- A ABADIA SÃO GERALDO promove a formação de pessoas para que possam promover a coletividade por meio das atividades do RECORRENTE.

49)- O RECORRENTE procedeu a criação da ABADIA SÃO GERALDO por desmembramento/cisão tendo como suporte os dispositivos constitucionais e legais vigentes à época abaixo descritos:

...

50)- A criação da ABADIA SÃO GERALDO foi uma estruturação administrativa com a finalidade de melhor servir a coletividade e promover com mais eficácia o bem comum.

51)- A ABADIA SÃO GERALDO desenvolve as várias atividades no atendimento de suas finalidades institucionais as quais foram devidamente descritas nos autos deste processo.

III - DAS INFORMAÇÕES DA AUDITORA FISCAL PREVIDENCIÁRIA, SENHORA EDVAN MARIA LEAL RODRIGUES (fls. 1682 a 1682)

a) — DO CUMPRIMENTO DAS NORMAS LEGAIS E ESTATUTÁRIAS

52)- O RECORRENTE esclarece, que sempre cumpriu com todas as disposições legais e estatutárias, especificamente quanto ao Decreto n.º 752/93 e Decreto n.º 2.536/98, com a concessão de GRATUIDADES para seus assistidos.

53)- O RECORRENTE sempre realizou suas atividades de assistência social em plena observância e consonância com a Lei n.º 8.742/93 (Lei Orgânica da Assistência Social).

54)- O RECORRENTE sempre atende a todos os requisitos exigíveis do art. 55 da Lei nº 8.212/91.

55)- A ação do RECORRENTE não se resume só em assistência social educacional, mas, por várias formas de prestação de serviços de assistência social, por meio de Projetos de Assistência Social organizados, assistidos e acompanhados por Profissionais de Serviços de Assistência Social (Assistentes Sociais) devidamente qualificados e habilitados na forma da lei.

56)- Todas as despesas do RECORRENTE são destinadas às atividades beneficentes, se constituindo em efetivo custo operacional da Assistência Social, pois, não teria sentido que as despesas realizadas pelas Entidades Beneficentes de Assistência Social não estivessem vinculadas às suas finalidades institucionais constantes do Estatuto Social.

...

61)- Assim, todos os custos do RECORRENTE foram realizados no atendimento de suas finalidades institucionais, razão pela qual se constituem em Gastos Beneficentes de Assistência Social.

b)- DA CONTABILIZAÇÃO EM CONTAS SEGREGADAS DE 1 ASSISTÊNCIA

62)- Todos os ingressos, desembolsos, receitas, despesas e mutações patrimoniais são devidamente segregados na contabilidade do RECORRENTE, de acordo com a sua natureza e devidamente demonstrados, conforme pode ser visualizado em seus Livros Contábeis e em suas Demonstrações Contábeis.

63)- O RECORRENTE é reconhecido e certificado como "Entidade Beneficente de Assistência Social" pelo "Conselho Nacional de Assistência Social (C.N.A.S.)" sendo que todos os seus ingressos, desembolsos, receitas, despesas e mutações patrimoniais estão direcionados e devidamente aplicados no cumprimento de suas finalidades institucionais.

64)- O RECORRENTE sempre tivera a preocupação de exteriorizar contabilmente seus atendimentos de assistência social. E sua preocupação pode ser constatada e verificada através de suas Demonstrações Contábeis, que inclusive foram devidamente auditadas por Auditores Independentes inscritos na Comissão de Valores Mobiliários (CVM).

65)- Todos os gastos com a assistência social são minuciosamente detalhados em contas específicas a fim de demonstrar a natureza contábil de cada conta que compõe o "custo da assistência social", as quais geram as Demonstrações Contábeis e consequentemente as Planilhas de Gratuidades.

66)- A própria Auditora Fiscal Previdenciária na INFORMAÇÃO FISCAL demonstra claramente as Ações de Assistência Social e Gratuidades praticadas pelo RECORRENTE, sem entretanto querer reconhecê-las como tal, procurando de forma injustificável descaracterizá-las.

67)- Ora, a única preocupação da Auditora Fiscal de Previdência Social na INFORMAÇÃO FISCAL, pelo que se vislumbra, é desqualificar todos os Projetos, Ações de Assistência Social e Gratuidades praticados pelo RECORRENTE, sem que haja • comprovadamente fundamentos jurídico, técnico e científico.

68)- Importante se destacar, que todos os Projetos, Ações de Assistência Social e Gratuidades praticados e realizados pelo RECORRENTE foram acompanhados, assessorados e assistidos por Técnicos de Serviços de Assistência Social (Assistente Social) devidamente qualificados e habilitados na forma da lei, como pode ser verificado nos Relatórios de Atividades.

69)- Todas as GRATUIDADES praticadas pelo RECORRENTE, de natureza financeira e/ou econômica encontram-se demonstradas nos Relatórios de Atividades, nas Demonstrações Contábeis e nos Projetos e nas próprias Ações de Assistência Social, que comprovam efetivamente, o atendimento ao Decreto n o 752/93 e Decreto nr 2.536/98.

70)- Entretanto, é de se destacar que na INFORMAÇÃO FISCAL, Auditora Fiscal da Previdência Social não fez a mensuração econômica e/ou financeira das GRATUIDADES com Assistência Social praticada pelo RECORRENTE. Basta se analisar as Demonstrações Contábeis e os Relatórios de Atividades para se verificar que o RECORRENTE sempre concedeu GRATUIDADES em valor superior a "Isenção da Quota Patronal Usufruída" e superior ao percentual de 20% (vinte por cento) sobre suas RECEITAS-BASE DE CÁLCULO exigida pelo Decreto n o 752/93 e Decreto n o 2.536/98.

71)- NO próprio DESPACHO No 21.003.0/0050/2005 do Serviço do Contencioso Administrativo, é solicitado da Auditora Fiscal da Previdência Social que se manifeste através de planilhas. Entretanto, a Auditora Fiscal da Previdência Social, alega o absurdo que o RECORRENTE *"não comprovou os valores gastos em assistência social e também não os contabilizou II de forma segregada, não há como elaborar planilhas, especificando totais das despesas efetuadas em cada projeto, a fim de confrontá-los com os Relatórios Anuais de Atividades"*.

72)- Sem cabimento esta afirmação da Auditora Fiscal da Previdência Social pelo que se pode verificar das Demonstrações Contábeis, Planilhas e Relatórios constantes dos autos. Ora, a própria Auditora Fiscal da Previdência Social reconhece os valores contabilizados pelo RECORRENTE ao afirmar que o mesmo *"não os contabilizou de forma segregada"*, ou seja, foram contabilizados, mas não foram contabilizados na forma que ela entendia e gostaria que fossem. De outro lado, as próprias *"Demonstrações Contábeis"*, os *"Relatórios de Atividades"* e as *"Planilhas"* comprovam a segregação contábil. Destaca-se também que a NBC-T- 2 emanada do *"CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (C.F.C.)"*

que trata da Escrituração Contábil, em seu item 1.1.1 diz que *"A Documentação Contábil compreende todos os documentos, livros, papéis, registros e outras peças, que apoiam ou compõem a escrituração contábil"*. Portanto, todos os documentos constantes dos autos, *"Demonstrações Contábeis"*, *"Planilhas"* e *"Relatórios de Atividades"* se caracterizam como documentos contábeis, baseados e fundamentados em valores extraídos da própria contabilidade ou em valores que serviram para ela comprovar contabilmente, às Ações de Assistência Social caracterizadas por *"GRATUIDADES"*.

73)- Incabível a afirmação da Auditora Fiscal Previdenciária que os valores que o RECORRENTE alega ter gastado em assistência social estão contabilizados em contas de compensação (extrapatrimoniais), portanto não houve sacrifício econômico. Como não houve sacrifício econômico? Basta analisar as *"Demonstrações Contábeis"* para se verificar e constatar os sacrifícios econômicos havidos. Através das Planilhas e documentos anexados aos autos pode-se constatar que foram extraídos valores

contábeis e rateados na composição dos custos das "GRATUIDADES" praticadas. A Auditora Fiscal Previdenciária não levou em consideração as GRATUIDADES ECONÔMICAS que foram devidamente contabilizadas.

74)- Grave engano da Auditora Fiscal Previdenciária ao afirmar que os valores de mão-de-obra voluntária não refletem a realidade dos fatos. A contabilidade deve registrar todos os fatos, sejam eles econômicos, financeiros e patrimoniais. A mão-de-obra voluntária é um dos componentes de custo efetivo que incide sobre o "custo efetivo da atividade beneficente". Em outras palavras, o RECORRENTE ao ter mão-de-obra gratuita deixou de desembolsar recursos, mas, estes os serviços prestados pelos VOLUNTÁRIOS têm expressão econômica na composição do custo do trabalho realizado. Se o RECORRENTE perder o trabalho voluntário deverá desembolsar recursos para poder mantê-lo. Todos os voluntários se revestem de ferramentas indispensáveis e essenciais à execução dos Projetos. O RECORRENTE arca com diversos custos para a seleção, capacitação, controle, avaliação e manutenção de voluntários em seus Projetos.

75)- Enfim, todos os Projetos, Ações de Assistência Social e Gratuidades do RECORRENTE foram analisados e aprovados pelo Conselho Nacional de Assistência Social - C.N.A.S. conforme se comprovou pelas renovações de seu "CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL (CEAS/CEBAS)" e mais, pela visita e vistoria "*in loco*" pela própria Equipe Técnica do Conselho Nacional de Assistência Social - C.N.A.S.

c)- GRATIFICAÇÃO A CARGOS DE DIRETORIA

76)- O RECORRENTE jamais remunerou, indenizou ou gratificou os membros de sua Diretoria.

77)- Jamais houvera qualquer desembolso financeiro a favor dos membros da Diretoria a título de remuneração, indenização, gratificação ou a qualquer título ou pretexto.

78)- O RECORRENTE apenas e tão somente apropriou o custo desses serviços gratuitos, a favor dos seus assistidos, com a finalidade de demonstrar a seus associados, à coletividade e ao Estado, o bem recebido e praticado sem que houvesse qualquer tipo de desembolso de recursos financeiros aos membros de sua Diretoria.

79)- Todo e qualquer serviço prestado tem um valor econômico. Por este valor econômico não é despendido qualquer tipo de recursos financeiros, mas este valor econômico é consumido pelo assistido através dos serviços gratuitos que recebe, ou seja, pela "GRATUIDADE" que lhe é concedida.

80)- Os serviços prestados, gratuitamente, não remunerados, pelos membros da Diretoria e por outras pessoas, sem desembolso de recursos financeiros, são realizados ao atendimento das finalidades institucionais do RECORRENTE. Portanto, o exercício de cargos e funções, exercidos gratuitamente, se destinam à promoção da coletividade, tendo em si um custo econômico a favor dos assistidos pelo RECORRENTE.

81)- Portanto, jamais o RECORRENTE infringiu o inciso IV do art. 55 da Lei nº 8.212/91.

d) — AUXÍLIO FINANCEIRO A EX-EMPREGADO

82)- O Senhor WALDEMAR DA CUNHA FILHO prestou serviços há muitos anos ao RECORRENTE na condição de empregado.

83)- O Senhor WALDEMAR DA CUNHA FILHO é uma pessoa pobre e carente, impossibilitada em caráter definitivo e permanente ao exercício de qualquer tipo de trabalho pela paralisia que o acometeu.

84)- O RECORRENTE dentro de seus Projetos de Atendimento às Pessoas Pobres e Carentes, ajudou o WALDEMAR DA CUNHA FILHO com recursos financeiros para minimizar o seu sofrimento e ajudá-lo na aquisição de alimentos, remédios e medicamentos e outras despesas necessárias e fundamentais à dignidade humana.

e)- DO CANCELAMENTO DA ISENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS A PARTIR DE 01/95

85)- Em sua conclusão na resposta ao DESPACHO No 21.003.0/0050/2005 do Serviço do Contencioso Administrativo, a Auditora Fiscal da Previdência Social sem qualquer fundamento jurídico ou mesmo de fato, sugere o cancelamento da isenção de Contribuições Previdenciárias a partir de janeiro de 1995. Por que janeiro de 1995 se período está sendo analisado é a partir de 1996? Constatou-se que sua única preocupação Auditora Fiscal da Previdência Social é proteger a prescrição e a decadência de direitos, objetivando exclusivamente prejudicar o RECORRENTE e seus assistidos, inclusive extrapolando sua competência funcional.

Da Decisão-Notificação

Pela Decisão-Notificação de Cancelamento de Isenção n.º 21.003/003/2006 (e-fls. 2.608/2.627), de 18/05/2006, o julgador a quo, do Serviço de Contencioso Administrativo da Delegacia da Receita Previdenciária São Paulo - Oeste (SP), julgou *procedente* a informação fiscal que solicita o cancelamento da isenção das contribuições sociais do sujeito passivo e, em sua Decisão constou o seguinte:

6. A Constituição Federal de 1988 dispõe no seu artigo 195, parágrafo 7º, a possibilidade de as entidades beneficentes de assistência social gozarem da isenção da contribuição previdenciária cota patronal - desde que atendam os requisitos estabelecidos em lei, no caso em LEI ORDINÁRIA.

6.1. A Lei Ordinária número 8.212, de 24.07.1991, regulamentou o artigo 195 da Constituição Federal de 1988, disciplinando o comando constitucional inserido no parágrafo 7º desse artigo. No seu artigo 55, estabeleceu os requisitos que devem ser atendidos, de forma cumulativa, pelas entidades beneficentes e de assistência social, para estarem autorizadas ao não recolhimento das contribuições previdenciárias referentes à quota patronal. Referido dispositivo legal dispõe:

...

6.2. Portanto, para ter direito à "isenção" prevista na Constituição Federal, as entidades beneficentes de assistência social devem cumprir todos os requisitos acima citados, • de forma cumulativa, de modo que o descumprimento de apenas um destes requisitos tem o condão de afastar o direito ao referido benefício constitucional. Quanto ao cumprimento dos requisitos previstos nos incisos I, II e IV, não há qualquer questionamento da autoridade fiscal, tendo em vista que na Informação Fiscal em análise está sendo solicitado o cancelamento da isenção da entidade em virtude,

segundo a autoridade fiscal, do descumprimento dos incisos III e V, do artigo 55 da Lei 8.212/91, quais sejam: a não promoção da assistência social conforme estipulada na lei e a aplicação de eventual resultado operacional em objetivo diverso (distribuição de lucros e transferência de patrimônio) dos objetivos institucionais.

6.3. Entretanto, antes da análise do mérito destas questões levantadas pela autoridade fiscal, analisaremos as preliminares arguidas pela Impugnante, referentes ao direito adquirido à isenção e à incompetência jurídica da auditoria da Receita Previdenciária avaliar as ações de assistência social. E o que faremos a seguir.

6.4. Relativamente ao argumento, segunda o qual a entidade faz jus ao direito adquirido à isenção, cabe esclarecer que o que o § 1º do art. 55 da Lei 8.212/91 apenas dispensou o requerimento por parte daquelas entidades que já gozavam de isenção antes da publicação da Lei 8.212/91. Neste sentido é o Parecer CJ/MPAS n.º 2.901/02:

...

6.5. Para melhor compreensão, transcrevemos o art. 1º, § 1º, e art. 2º do Decreto-Lei n.º 1.572/77:

...

6.6. Uma simples leitura do art. 2º afasta, inequivocamente, qualquer possibilidade de entendimento no sentido da existência de direito adquirido à isenção. Esta regra exige que as entidades beneficiadas pelos §§ 1º, 2º e 3º do art. 1º, do referido diploma legal, mantenham a condição de entidade filantrópica, bem como o reconhecimento de utilidade • pública federal; caso contrário, perdem automaticamente o direito à isenção. Assim, ao prever a possibilidade de perda da qualidade de entidade de fins filantrópicos, depreende-se que o Decreto-Lei n.º 1.572/77 manteve, conseqüentemente, no ordenamento jurídico, a imposição de certos requisitos para que a entidade venha a gozar de "isenção" das contribuições previdenciárias.

6.7. Não é diferente o entendimento fixado pelo Parecer CJ/MPS n.º 3.133/2003, que revogou o Parecer CJ n.º 1730/99. Dispõe o referido Parecer:

...

6.8. Assim, no caso em questão, ao contrário do entendimento esposado na defesa, mesmo que o Mosteiro São Geraldo de São Paulo tenha continuado a gozar da isenção por força do citado Decreto-Lei, passou a ser obrigada ao atendimento dos requisitos estabelecidos a partir da edição da Lei 8.212/91 para que continuasse usufruindo a isenção aqui tratada, conforme acima foi demonstrado.

6.9. Portanto, não há direito adquirido à "isenção" (imunidade) ou ao certificado. É a própria Constituição Federal que estabelece a obrigatoriedade do cumprimento das exigências dispostas em lei.

6.10. Como foi demonstrado, no âmbito da Seguridade Social, não há qualquer dúvida quanto ao não cabimento do direito adquirido arguido pela entidade, tendo em vista o entendimento esposado no Parecer n.º 3.133/2003 da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social, aprovado pelo Ministro da pasta, razão pela qual fica-afastada a preliminar arguida pela Impugnante-,15-d1mprocedente.

6.11. Por sua vez, os argumentos da impugnante, referentes à incompetência do INSS, atualmente a Secretaria da Receita Previdenciária, para analisar se determinada ação assistencial é ou não "assistência social", não têm procedência. O Parecer n.º 2.272/2000, da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social dispõe que ao Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS compete, com exclusividade, verificar se a entidade cumpre os requisitos do Decreto n.º 2.536, de 6 de abril de 1998, para obtenção ou manutenção do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos. Já ao INSS, hoje à Secretaria da Receita Previdenciária, compete verificar se a entidade cumpre os requisitos do art. 55, da Lei 8.212/91, de 24 de julho de 1991, para obter a isenção das contribuições.

6.12. Como o Certificado e o Registro de Entidade de Fins Filantrópicos são concedidos e emitidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS, obviamente cabe a este órgão avaliar se a entidade tem condições ou não de obter referidos documentos, condições estas previstas no Decreto n.º 2.536/98. Desta forma não cabe à Secretaria da Receita Previdenciária emitir juízo de valor sobre um certificado, desconsiderá-lo e cassar a isenção de uma entidade, por descumprimento do requisito previsto no inciso II, do art. 55, da Lei 8.212/91, sob o argumento de que o CNAS errou ao conceder o certificado. Neste caso, o Fisco deve oferecer representação junto ao CNAS visando o cancelamento do certificado. Somente após o cancelamento do certificado pelo CNAS é que a Secretaria da Receita Previdenciária, então, poderia cancelar a isenção com base no descumprimento do inciso II do art. 55 da Lei 8.212/91 (falta do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social).

6.13. Por sua vez, cabe à Secretaria da Receita Previdenciária verificar se os requisitos para a isenção continuam sendo cumpridos, conforme dispõe o § 7º do art. 206, do Regulamento da Previdência Social. Se detectar que a entidade não cumpre todos os requisitos previstos no art. 55 da Lei 8.212/91, de modo cumulativo, o Fisco deve cancelar a isenção.

6.14. No presente caso, o cancelamento da isenção foi solicitado em função do descumprimento dos requisitos previstos nos incisos III e V, do artigo 55 da Lei 8.212/91, quais sejam: a não promoção da assistência social e aplicação de eventual resultado operacional em objetivo diverso (distribuição de lucros e transferência de patrimônio) dos objetivos institucionais. Observa-se que em relação aos demais requisitos (incisos I, II e IV, do art. 55 da Lei 8.212/91) a Fiscalização Previdenciária não fez nenhum questionamento, tendo em vista que os mesmos continuam sendo cumpridos pela entidade.

6.15. Portanto, não houve qualquer interferência na competência do CNAS, já que a validade do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social não está sendo questionada pela Secretaria da Receita Previdenciária, devendo ser salientado que o motivo do pedido de cancelamento da isenção está relacionado ao descumprimento dos requisitos previstos nos incisos III e V, do art. 55, da Lei 8.212/91. Assim, fica também afastada a preliminar de incompetência da Secretaria da Receita Previdenciária para analisar o cumprimento dos referidos requisitos.

Do Mérito

6.16. Afastadas as preliminares, passaremos à análise do mérito da questão, verificando se a entidade realmente descumpriu os requisitos previstos nos incisos III e V, do art. 55, da Lei 8.212/91. Conforme dispõe o inciso III, do art. 55, da Lei 8.212/91, a entidade para ter direito à isenção constitucional deve promover,

gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência.

6.17. Inicialmente, cabe ser enfatizado que, a maior parte cerca de 90% (noventa por cento) de todo o montante, que segundo a Impugnante, foi aplicado em gratuidade na prestação de assistência social refere-se aos seguintes projetos, conforme Relatórios de Atividades elaborados pela entidade e juntados aos autos: "bolsas de estudo oferecidas à educação infantil", "bolsas de estudo oferecidas à educação em regime sócio educativo em meio aberto", "bolsas de estudo oferecidas no ensino fundamental e médio", "bolsas de estudo oferecidas na educação profissionalizante" e "gratuidade oferecida à comunidade através do exercício dos cargos de diretoria não remunerados. Assim, é de muita relevância a análise de tais "aplicações em assistência social" para se constatar se a entidade cumpre ou não o requisito previsto no inciso III, do art. 55, da Lei 8.212/91.

6.18. Inicialmente, passaremos à análise da natureza jurídica das verbas referentes às bolsas de estudo concedidas aos filhos dos funcionários da entidade, no Colégio Santo Américo, por força de convenção coletiva de trabalho, devendo ser salientado que o montante de tais benefícios são computados pela entidade como gratuidade no projeto "bolsas de estudo oferecidas no ensino fundamental e médio".

6.19. De acordo com o disposto na redação original do art. 28, inciso I, da Lei n.º 8212/91, vigente até a edição da MP n.º 1596/97, convertida na Lei n.º 9528/97, o conceito de salário de contribuição compreende:

...

6.20. A redação supra foi alterada pela MP 1596-14/97, convertida na Lei 9528/97, *in verbis*:

...

6.21. O § 9º do art. 28 rescreve as hipóteses que não integram o salário-de-contribuição, *in verbis*:

...

6.22. O parágrafo 9º, "t", do artigo supracitado foi alterado pela MP n.º 1586-9/98, reeditada na MP n.º 1663-11/98 e assim reeditada até a conversão na Lei n.º 9711/98, *in verbis*:

...

6.24. Como pode ser observado, a legislação previdenciária, ao instituir a base de cálculo das contribuições devidas à Seguridade Social, utilizou, para definir o conceito de salário-de-contribuição, um critério amplo, pois entendeu como remuneração todos os rendimentos pagos, devidos ou creditados aos empregados, a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma. Quando o legislador entendeu que determinada verba salarial devesse, por várias razões (interesse social, razões políticas etc), ser excluída da base de cálculo das contribuições previdenciárias, ele expressamente, por meio de lei, assim o fez, como nas hipóteses do parágrafo 9º do art. 28 da Lei 8.212/91. Assim, a não incidência de contribuições, por ser exceção, deve ser expressa e nunca presumida, sendo que a exclusão de verbas remuneratórias da base de cálculo das contribuições devidas à Seguridade Social somente pode ser feita por meio de lei.

6.25. Destarte, toda e qualquer parcela salarial, com exceção das hipóteses previstas no rol do § 9º do artigo 28 da Lei n.º 8.212/91, integra o salário-de-contribuição para todos os efeitos, incidindo a contribuição previdenciária, independentemente da forma de pagamento. Nesse sentido, é obvio que o valores referentes às bolsas de estudo concedidas pela empresa aos filhos dos seus funcionários constitui um-acrécimo - indireto à remuneração efetivamente percebida.-- 6.26. Desta forma, a natureza salarial das verbas pagas a título de bolsa de estudo aos filhos dos empregados, como base no conceito de remuneração do art. 28 da Lei 8.212/91, parece clara, tendo em vista que se constitui em uma vantagem econômica ao trabalhador, auferida como retribuição ao trabalho prestado, caracterizando, assim, o recebimento de uma remuneração indireta.

6.27. Por outro lado, conforme já foi acima salientado, somente por meio de lei, uma verba salarial pode ser excluída da base de cálculo das contribuições previdenciárias. O legislador, então, quando entendeu que determinada verba salarial devesse, por várias razões (interesse social, razões políticas etc), ser excluída da base de cálculo das contribuições previdenciárias, ele expressamente, por meio da lei, assim o fez, como na hipótese, dentre outras, prevista na alínea "t", do parágrafo 9º, do art. 28, da Lei 8.212/91.

6.28. Deve ser salientado, entretanto, que as bolsas de estudo concedidas pelo empregador, no presente caso, não se enquadram na hipótese de exclusão prevista no referido dispositivo legal. As verbas ali excluídas correspondem a valores referentes a planos que visem à educação básica e cursos de capacitação e qualificação profissionais dos próprios empregados, vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa. O legislador, atendendo a interesses sociais e econômicos da coletividade como um todo, visando elevar o nível educacional da mão-de-obra do trabalhador brasileiro, entendeu por bem excluir da base de cálculo das contribuições previdenciárias, referidos gastos educacionais, embora os mesmos tenham nítida natureza salarial (contra-prestacional), já que constituem em um ganho indireto do trabalhador.

6.29. A CLT, no inciso II, parágrafo 2º, do seu art. 458, também vai pelo mesmo caminho, ao excluir o caráter salarial das utilidades concedidas pelo empregador que visem a educação e a capacitação profissional do próprio empregado. A exclusão prevista na CLT também é restrita e abrange somente os gastos feitos na educação do próprio empregado, não tendo cabimento ser estendida para abranger também os valores concedidos a título de bolsas de estudo concedidas aos filhos dos empregados.

6.30. Mesmo que a CLT estendesse esta exclusão e abrangesse as bolsas de estudo concedidas aos filhos dos empregados, o que não é o caso, referidas verbas não estariam livres da incidência das contribuições devidas à Seguridade Social. É que as hipóteses de incidência das referidas contribuições e, conseqüentemente, as hipóteses de exclusão das mesmas, estão previstas em lei específica, qual seja, a Lei 8.212/91. Desta forma, qualquer exclusão de incidência de contribuições previdenciárias deve estar prevista no art. 28 da Lei 8.212/91, no seu parágrafo 9º. O parágrafo 2º, do art. 458, da CLT, deixa bem claro que as utilidades previstas no seu inciso II, somente não serão consideradas como salário para efeitos previstos no próprio art. 458 da CLT. Ora a CLT não trata da incidência de contribuições previdenciárias, que como já salientamos, é objeto de lei específica, não tendo cabimento os argumentos trazidos pela Impugnante.

6.31. As bolsas de estudo concedidas pelo Mosteiro São Geraldo de São Paulo, como já foi salientado, não se enquadram nas hipóteses acima comentadas, tendo em vista • que foram concedidas aos filhos dos empregados e não aos próprios empregados, não tendo o objetivo buscado pelo legislador ao instituir tal hipótese de exclusão. Não se referem a gastos em cursos que visam à educação básica e à qualificação profissional dos seus empregados, tampouco são vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa. Trata-se, na verdade, de remuneração indireta paga pelo empregador a seus empregados, que têm uma vantagem econômica—ao deixarem—de investir na educação de seus filhos e, portanto, passível de incidência das contribuições devidas à Seguridade Social.

6.32. A Impugnante alega ainda que a natureza não salarial das verbas pagas foi pactuada em Convenções Coletivas, que segundo o inciso XXVI, do artigo 7º da Constituição Federal, tem caráter de lei entre as partes, razão pela qual não sofreriam incidência das contribuições devidas à Seguridade Social. Referida argumentação, entretanto, não tem cabimento.

6.33. De fato, a Constituição Federal, no referido dispositivo, prestigia os acordos e convenções coletivas de trabalho, dando às cláusulas estabelecidas, respeitadas certos direitos mínimos, força de lei. Entretanto, referidos acordos ou convenções somente podem ter força de lei entre as partes. Não podem, por exemplo, decidir pela incidência ou não de contribuição previdenciária sobre determinada verba paga, prejudicando direitos de terceiros, no caso, da União. Tal incumbência cabe à própria Constituição ou à lei previdenciária. Em suma, não tem cabimento, sob pena de incorrerem num absurdo jurídico, deixar ao próprio contribuinte a prerrogativa de decidir pela incidência ou não de determinado tributo.

6.34. Por outro lado, no âmbito do Ministério da Previdência Social, o Parecer/CJ nº 2.414/2001, aprovado pelo Sr. Ministro, dispõe expressamente (rol do item 15) que o benefício concedido a título de bolsas de estudo aos filhos dos funcionários não se subsumem ao conceito de aplicação em gratuidade, dada a sua nítida natureza salarial.

6.35. Assim, como os valores pagos pela entidade a seus empregados, a título de bolsa de estudo aos filhos dos mesmos, na verdade, têm nítida natureza salarial, dada a sua natureza contra-prestacional, obviamente não tem cabimento considerá-los como gratuidade aplicada em assistência social para fins de obtenção da isenção prevista no § 7º, do art. 195, da CF.

6.36. Deve ainda ser enfatizado que mesmo que a concessão de tais bolsas de estudo não fossem consideradas verbas salariais, a despesas correspondentes não poderiam ser consideradas como aplicação em assistência social, para efeitos de concessão de isenção (imunidade) das contribuições previdenciárias. É que os beneficiários de tais bolsas de estudo não são o público alvo da assistência social, inseridos que estão em famílias com renda familiar muito superior a média nacional (filhos de professores e funcionários administrativos do Colégio Santo Américo).

6.37. Pela mesma razão, as bolsas de estudo concedidas a outros alunos do Colégio Santo Américo também não podem ser consideradas como aplicação em assistência social, tendo em vista que os beneficiados não fazem parte do público alvo da assistência social. Conforme foi demonstrado pela autoridade fiscal, o nível salarial das famílias dos alunos beneficiados supera em muito a média salarial dos brasileiros, podendo ser considerados cidadãos de classe média, com salários entre dez e vinte e cinco salários mínimos. Obviamente, num país de extrema desigualdade social em que

grande parte da população vive abaixo da linha de pobreza, sobrevivendo com menos de um salário mínimo, tais famílias, com certeza, não fazem parte do público alvo que necessita de assistência social.

6.38. Ao contrário do que alega a Impugnante, o objetivo da assistência social é atender aos grupos mais fragilizados da população, como crianças, adolescentes, idosos e deficientes, porém dentro de critérios de renda e de condições de existência, conforme dispõe o Parecer n.º 1.701/99 da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social.

6.39.-A entidade inclui as bolsas de estudo como despesa de assistência social, considerando o valor da mensalidade normal cobrada de seus alunos, que é uma das mais caras das escolas paulistanas. Ora, mesmo que tais bolsas pudessem ser consideradas com aplicação em assistência social, que não é o caso conforme foi acima demonstrado, os valores renunciados pela entidade, na concessão de tais bolsas, não poderiam ser considerados, na sua totalidade, como despesas. A despesa deve ser reconhecida quando, na manutenção das atividades da instituição, ocorra consumo efetivo de seu ativo. As bolsas concedidas e os descontos nas mensalidades, obviamente, não são receitas, mas também não podem ser consideradas como despesas, pelo menos, no montante pretendido pela impugnante. Para que se possa evidenciar os gastos em filantropia, faz-se necessária a demonstração da apropriação das despesas (consumo do ativo) nas atividades assistenciais.

6.40. É inaceitável que o Estado subsidie, por meio da não arrecadação de contribuições previdenciárias, a educação dos filhos da classe média, em escola particular, cuja mensalidade é uma das mais caras das escolas paulistanas, em detrimento dos mais necessitados. Não tem cabimento considerar tais bolsas de estudo (parciais ou totais) como aplicação em assistência social para fins de usufruir a isenção prevista na Constituição Federal. As famílias beneficiadas são de classe média, com renda familiar elevada, possuidora de imóveis, carros, com padrão de vida muito superior à média brasileira. Se a entidade quer ter direito à isenção, na verdade imunidade, prevista no §7º, do art. 195 da Constituição Federal, e para tanto, necessita aplicar em assistência social vinte por cento do seu faturamento, que o faça dando assistência a quem realmente precisa.

6.41. A impugnante traz em sua defesa, uma série de argumentos tentando justificar que a caracterização do que seja assistência social, independe da classe econômica do destinatário. Entretanto, tais argumentos além de não serem juridicamente sustentáveis, também não resistem a uma avaliação com um mínimo de bom senso.

6.42. Reza o artigo 203 da Constituição Federal:

...

6.43. Constata-se que os destinatários do comando constitucional encontram-se em situação de hipossuficiência, necessitando de auxílio social para a satisfação de suas • necessidades vitais. Obviamente, o auxílio ou benefício concedido a quem não se encontra em referida situação não pode ser considerado como assistência social para os fins do preceito constitucional. Este é o entendimento que emerge da Lei Orgânica da Assistência Social (Lei n.º 8.742, de 7 de dezembro de 1993), que estatui como sua finalidade o atendimento das necessidades básicas do cidadão. *In verbis*:

...

6.44. Portanto, o conteúdo fundamental do que se deve entender por aplicação em gratuidade é o de assistência social beneficente prestada "a quem dela necessitar" (art. 203, CF/88) para atendimento de suas "necessidades básicas" (art. 1º, da Lei 8.742/93).

6.45. No ensejo, reproduzimos a seguir, brilhante ensinamento do ilustre Professor Celso Barroso Leite, no artigo "FILANTROPIA E ASSISTÊNCIA SOCIAL" publicado na Revista de Previdência Social 199/533:

...

6.46. Desta forma, conforme acima demonstrado à exaustão, o público alvo das ações da entidade, referentes à concessão de bolsas de estudos no Colégio Santo Américo, pelas razões expostas, não podem ser considerados como necessitados de assistência social. Não são pessoas carentes, em estado de hipossuficientes que necessitam de auxílio social para o atendimento de suas necessidades básicas. Pelo contrário são cidadãos de classe média, com renda muito superior à grande maioria dos brasileiros.

6.47. Portanto, o procedimento da autoridade fiscal ao excluir os valores referentes às bolsas de estudo e os descontos concedidos aos alunos do Colégio Santo Américo do montante total da aplicação em assistência social feita pela entidade, não merece qualquer reparo, tendo em vista que tais verbas têm caráter salarial (bolsas concedidas aos filhos dos empregados) e/ou são concedidas a pessoas que não necessitam de assistência social.

6.48. Em relação aos projetos correspondentes às bolsas de estudo oferecidas à educação infantil (Creches Dom José Gaspar e Santa Escolástica e ao Centro de Educação Infantil Isabel Ribeiro), às bolsas de estudo oferecidas na educação em regime sócio educativo em meio aberto (Espaço Gente Jovem de Paraisópolis e Espaço Gente Jovem Vila Morse) e às bolsas de estudo oferecidas na educação profissionalizante (Qualificação Profissional de • Paraisópolis), cabe ser enfatizado que os serviços sociais são prestados mediante pagamento pela Prefeitura Municipal de São Paulo, conforme cópias dos convênios juntadas aos autos. Ou seja, os valores declarados pela entidade como aplicação gratuita em assistência social, na realidade, são ressarcidos pelo próprio Estado (Municipalidade), conforme pode ser constatado nos convênios celebrados com a Prefeitura Municipal de São Paulo. Portanto, não há prestação de forma gratuita de serviços de assistência social. Pelo contrário, o que ocorre é prestação de serviço público (creches e educação) pela entidade privada, mediante pagamento pelo ente estatal.

6.49. De acordo com tais convênios, cujos valores repassados pela Prefeitura vêm sendo reajustados periodicamente, a prefeitura se obriga ao pagamento de vultosas quantias pelos serviços prestados pelo Mosteiro São Geraldo, em torno de R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais) no ano de 2003, por exemplo, de modo que as despesas na manutenção de tais projetos são ressarcidas pelos valores pagos pela Municipalidade pela prestação do serviço público, razão pela qual tais valores não podem ser considerados como aplicação em gratuidade para efeitos de concessão de isenção.

6.50. A inclusão como gratuidade aplicada em assistência social dos valores referentes à mão-de-obra de diretores não remunerados, também não tem qualquer cabimento. Não há qualquer despesa por parte da entidade, em relação à mão-de-obra dos dirigentes, para que a mesma pudesse considerá-la em aplicação em gratuidade.

Para que se possa evidenciar os gastos em filantropia, faz-se necessária a demonstração da apropriação das despesas (consumo do ativo) nas atividades assistenciais. Beira o absurdo a entidade, com base em valores de mercado, considerar o trabalho de seus dirigentes no desempenho de suas funções estatutárias, como despesas em gratuidade, sem que, efetivamente, tenham ocorrido tais gastos. O Parecer da Consultoria Jurídica do MPS n.º 2.714/02 dispõe expressamente que somente podem ser considerados verbas assistenciais os valores efetivamente gastos, nunca os estimados.

6.51. Assim, conforme foi acima mencionado, os valores referentes às concessões de bolsas de estudo (Colégio Santo Américo), às Creches e Centros de Juventude (mantidos por repasses da Prefeitura) e à gratuidade atribuída aos cargos de diretoria e funções técnicas não remuneradas, correspondem por volta de 90% (noventa por cento) do montante total que a entidade considera como aplicação gratuita em assistência social. Portanto, excluindo-se estes valores, como acertadamente fez a autoridade fiscal, constata-se que a entidade não cumpriu o requisito previsto no inciso III, do art. 55, da Lei 8.912/91 para ter direito ao referido benefício constitucional.

6.52. Por outro lado, a cessão de espaço físico de imóveis, não se subsume ao conceito de aplicação de gratuidade, tendo em vista que não se caracterizam como despesas para a entidade, conforme dispõe o Parecer n.º 2.414/02 da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social, motivo pelo qual os valores referentes aos projetos cuja principal atividade da entidade é a concessão de imóveis à comunidade para reuniões de grupos (associações de bairro, Polícia Militar, salas de reuniões, encontros festivos, alojamento para pessoas que procuram o Mosteiro para os dias de retiro etc), não se subsume ao conceito de aplicação em gratuidade para os efeitos desejados pela entidade (direito à isenção).

6.53. O mesmo ocorre com os valores referentes os projetos "atendimento odontológico", "profilaxia e Terapia Através da Massagem Oriental, "Atendimento Fonoaudiólogo" "Encontros de Integração Comunitária e Fraternal, "Clube de Mães, que são • executados por trabalhadores voluntários onde não houve pagamento de remuneração. Ora, a própria entidade informou que referidos valores são obtidos com base na média dos salários pagos no mercado. Se não há despesas referentes à remuneração, em virtude do trabalho prestado não ser remunerado, não tem qualquer cabimento a entidade considerar estes valores como aplicação em gratuidade. Vale ainda ser enfatizado que, embora as atividades desenvolvidas nestes projetos sejam louváveis, não têm aptidão para caracterizar benemerência, pois não atendem as necessidades básicas voltadas para o âmbito da assistência social, conforme Parecer CJ n.º 2.412/02. Assim, também acontece com os projetos "Educação Através da Música e "Criança, Expressão e Arte", cujas atividades desenvolvidas não caracterizam benemerência. Por outro lado, deve ficar registrado que os valores das despesas referentes a estes projetos, são insignificantes, constituindo menos de 10% (dez por cento) do montante total que a entidade alega investir em assistência social, de modo que, mesmo que pudessem ser caracterizados como gratuidade em assistência social, não teriam o condão de garantir a isenção pretendida, em razão da sua insignificância face ao valor do faturamento total da entidade e da renúncia fiscal correspondente.

6.54. Por outro lado, conforme foi informado pela autoridade fiscal, a entidade não contabilizou os gastos considerados como aplicação em assistência social, de forma segregada, de modo que não há possibilidade de se identificar quais seriam os

valores • aplicados em cada projeto e confrontá-los com os valores constantes nos Relatórios Anuais de Atividades. Os gastos referentes à mão-de-obra dos setores administrativos estão contabilizados nas despesas gerais do Mosteiro, bem como os alimentos, materiais de higiene, material didático, de escritório, copiadora e equipamentos de informática etc, o que impossibilita a identificação do que efetivamente foi gasto em assistência social. A entidade não nega tal fato, apenas argumenta que sua contabilidade é regular e que todas as despesas referentes às referidas gratuidades estão devidamente contabilizadas.

6.55. Entretanto, a entidade mantém vários projetos onde são aplicados os recursos considerados como gratuidade em assistência social, dentre eles devem ser destacados o "Bolsa de Estudo Educação infantil" (creches), o "Bolsa de Estudo Meio Aberto e o "Bolsa de Estudo Profissionalizante". Tais projetos são mantidos por meio de convênios celebrados com a Prefeitura Municipal de São Paulo, conforme já foi acima analisado. Cabe salientar que em torno de 50% (cinquenta por cento) do valor aplicado em gratuidade pela entidade correspondem a estes três projetos. Pois bem, conforme pode ser observado nos Relatórios Anuais de Atividades elaborados pela entidade, há uma grande discrepância entre os valores aplicados nestes projetos no período 96/98 e os valores aplicados no período 99/03. No projeto referente às creches, por exemplo, foram aplicados, segundo a entidade, no período 96/98, algo em torno de R\$ 150.000,00 (cento e cinquenta mil reais) anualmente, ao passo que, no período 99/03, a aplicação anual foi em torno de R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais). Esta discrepância é injustificável, tendo em vista que o número de crianças atendidas continuou o mesmo, conforme consta nos convênios celebrados com a Prefeitura de São Paulo, cujas cópias foram juntadas aos autos.

6.56. A entidade argumenta que os valores repassados pela Prefeitura não cobrem os custos dos referidos projetos, razão pela qual utiliza recursos próprios para a manutenção dos mesmos. Ora, se a entidade não contabilizou os gastos referentes a estes projetos, de forma segregada, como identificar o montante aplicado para que se possa confrontá-los com os valores repassados pela Prefeitura e comprovar que, realmente, os recursos advindos do ente estatal não cobriam todas as despesas? Deve ser salientado que, com base nos valores constantes nos contratos celebrados (fls. 766/920), no ano de 2003, por • exemplo, a Prefeitura repassou a estes três projetos, valores próximos a R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais). Como comprovar se estes valores repassados cobriam ou não os custos, a não ser por meio do exame dos lançamentos contábeis efetuados em contas separadas, para cada projeto específico?

6.57. Cabe ainda, em relação a estes três projetos, uma observação curiosa e relevante, qual seja: no período referente aos anos de 1996, 1997 e 1998, os valores informados pela entidade nos Relatórios Anuais de Atividades eram bem próximos aos valores repassados pela Prefeitura, conforme consta nos convênios, o que leva à conclusão de que os valores repassados cobriam os custos de tais projetos. Já no período de 1999 a 2003, embora o n.º de crianças e jovens atendidos não tenha sido alterado, conforme se constata nos convênios celebrados, a entidade informa nos Relatórios Anuais de Atividades, valores superiores a 12 (doze) vezes o valor informado no período anterior e argumenta que os valores repassados não cobriram os gastos. Diante desta discrepância, como pode as informações prestadas pela entidade ter credibilidade, se a sua contabilidade não discrimina, em contas separadas, os valores gastos em cada projeto?

6.58. Em relação à Abadia São Geraldo, criada por desmembramento (cisão) do Mosteiro São Geraldo de São Paulo, a Impugnante alega que a mesma, de acordo com

o seu • estatuto social é uma associação civil, de ordem religiosa, sem fins lucrativos e de caráter religioso, educacional, cultural e de assistência social. Entretanto, não comprovou durante a ação fiscal e, tampouco, nos presentes autos que a entidade criada seja beneficente de assistência social. O disposto no §11, do art. 206, do Decreto 3.048/99 e na Resolução CNAS n.º 177/2000 apenas permite que as instituições constituídas em decorrência de desmembramento ou cisão das que se encontram em gozo de isenção possam requerê-la, até quarenta dias após a cisão utilizando-se da mesma documentação que possibilitou o reconhecimento da isenção da pessoa jurídica que lhe deu origem. Tais dispositivos não permitem que as entidades que estejam em gozo de isenção transfiram parte de seu patrimônio, por meio de cisão, para a criação de entidade que não tenha os mesmos objetivos sociais.

6.59. Conforme consulta efetuada no Sistema Informatizado de Arrecadação da Previdência Social (fls. 2296), verifica-se que a Abadia de São Geraldo, CNPJ 01.696.184/0001-39 não consta como entidade isenta de contribuições previdenciárias. Ou seja, embora a entidade tenha sido criada em 1996, até a presente data, não houve qualquer solicitação de reconhecimento de isenção junto ao INSS (atualmente, junto à Secretaria da Receita Previdenciária), conforme exigência do art. 208, do Decreto 3.048/99. Tampouco foi comprovado nos autos, pela impugnante, que esta solicitação foi feita, ou ainda, que a Abadia São Geraldo cumpre todos os requisitos previstos no art. 55, da Lei 8.212/91.

6.60. Desta forma, conclui-se que o Mosteiro São Geraldo, ao transferir parte de seu patrimônio para a constituição de entidade que não reúne os requisitos para a obtenção do direito à isenção, descumpriu o disposto no inciso V, do art. 55, da Lei 8.212/91, pois aplicou seu patrimônio em atividade não relacionadas com seus objetivos institucionais.

6.61. Os valores pagos aos empregados a título de participação no resultado, constantes nas folhas de pagamento, realmente, têm natureza salarial. Referidos pagamentos referem-se a Abono pago anualmente em virtude de cláusula de Convenção Coletiva de Trabalho celebrada entre o sindicato dos professores e auxiliares da administração escolar e o sindicato das instituições de ensino. Conforme cláusula n.º 4 do Acordo Coletivo a escola é obrigada a pagar, a cada professor, em uma única vez no ano, a título de abono especial (para as escolas enquadradas no inciso 2 do parágrafo 3.º, artigo 2.º da Lei 10.101, de 19 de • dezembro de 2000) ou a título de participação nos lucros ou resultados (escolas não enquadradas no inciso 2 do parágrafo 3.º, do art. 2.º da lei 10.101, de 19 de dezembro de 2000), o correspondente a 18% (dezoito por cento) de seu salário bruto.

6.62. São valores que representam apenas 18% de um salário bruto mensal, pagos aos empregados (professores) em uma única vez ao ano, lançados na folha de pagamento –e, portanto, correspondem a uma despesa salarial e, independentemente da denominação utilizada (abono especial ou participação nos resultados), não podem ser considerados como aplicação de eventual resultado operacional em atividades não relacionadas aos objetivos institucionais da entidade.

6.63. Em relação ao período a partir do qual a isenção deve ser cancelada, deve ser considerado que, conforme consta na Informação Fiscal (fls. 01/13), a Auditoria Fiscal da Previdência Social analisou a aplicação de gastos em gratuidade pela entidade a partir do exercício de 1995 e concluiu que a mesma não cumpria o requisito previsto no inciso III, do art. 55, da Lei 8.212/91 durante todo o período analisado, tal fato foi confirmado na manifestação de fls. 1681/1682. O fato da entidade ter juntado,

na sua defesa, documentos referentes ao período a partir de 1996, não significa que o exercício de 1995 não esteja incluído.

6.64. Assim, como acima exposto, foi devidamente comprovado pela autoridade fiscal o descumprimento, pela entidade, do requisito previsto no inciso III, do art. 55 da Lei 8.212/91, tendo em vista que a mesma não promove gratuitamente a assistência social a pessoas carentes, nos termos fixados pela legislação que disciplina o assunto, para ter direito à isenção constitucional prevista no § 7º, do art. 195, da Constituição Federal. Também foi comprovado o descumprimento do disposto no inciso V, do art. 55, da Lei 8.212/91, na medida em que, ao constituir, por cisão de seu patrimônio, a Abadia de São Geraldo, fez aplicações em atividade não relacionada com seus objetivos institucionais.

CONCLUSÃO

7. Posto isso, e CONSIDERANDO tudo o mais que dos autos consta;

DECIDO:

a) Rejeitar as argumentações suscitadas na impugnação;

b) Julgar PROCEDENTE a Informação Fiscal;

c) Encaminhar os autos à autoridade competente para a emissão do Ato Cancelatório da isenção da quota patronal previdenciária concedida ao Mosteiro São Geraldo de São Paulo, cancelando-a a partir de 1º de janeiro de 1995, em virtude do descumprimento, pela interessada, dos requisitos previstos nos incisos III e V, do Art. 55, da Lei 8.212/91.

Do Recurso Voluntário

Inconformado com o resultado do julgamento da Decisão-Notificação e amparado pelo contido no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, o interessado apresentou o recurso voluntário (e-fls. 2.636/2.674), no intuito de reverter o anteriormente decidido.

Da Resolução de Diligência do CARF

Em Sessão de 11 de março de 2015, pela Resolução nº 2302-000.382 (e-fls. 2.869/2.880), os membros da 3ª Câmara da 2ª Turma Ordinária da 2ª Seção de Julgamento do CARF, resolvem, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência à Unidade de Origem, para atendimento ao prescrito nos artigos 44 e 45 do Decreto nº 7.237/2010.

Do Resultado da Diligência

Em 24 de agosto de 2018, a Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Fiscalização em São Paulo – DEFIS (SP), emitiu a informação fiscal (e-fls.2.890/2.900), em atendimento a Resolução do CARF, da qual, em síntese, transcrevemos o que segue:

2. DA LEGISLAÇÃO NO TEMPO:

Tendo em vista o lapso de tempo entre a data da formalização do processo e a determinação do CARF transformando o julgamento em diligência, entendemos que para a melhor compreensão deste processo se faz necessário recordar os procedimentos vigentes na data de sua formalização e as alterações posteriores.

Vejam os a cronologia das leis a partir da lei 8.212/91, lei vigente no momento da formalização deste processo:

- a) Lei n.º 8.212, de 24/07/91, art. 55- vigência até 09/11/2008;
- b) Medida Provisória n.º 446, de 07/11/2008 - vigência de 10/11/2008 a 11/02/2009 (rejeitada);
- c) Lei n.º 8.212, de 24/07/91, art. 55 - vigência restabelecida de 12/02/2009 a 29/11/2009;
- d) Lei n.º 12.101, de 27/11/2009 - vigência a partir de 30/11/2009.

A isenção mencionada anteriormente compreende as contribuições sociais previstas nos artigos 22 e 23 da Lei n.º 8.212/91, quais sejam: contribuições previdenciárias patronais, Cofins e CSLL.

...

Da formalização do Ato Declaratório de Isenção

Na vigência da Lei n.º 8.212/91 a entidade tinha que cumprir de forma cumulativa os requisitos legais previsto no artigo 55 e precisava requerer e obter o deferimento de seu pedido na via administrativa, conforme disposto no § 1º:

...

Da formalização dos créditos:

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

...

Da suspensão da isenção concomitante com a constituição dos créditos:

Durante a MP n.º 446/2008 e a partir de 30/11/2009, quando entrou em vigor a Lei n.º 12.101/2009, ficou a cargo da fiscalização, ao constatar que a entidade deixou de cumprir os requisitos exigidos para o gozo da isenção, constituir os créditos suspendendo a isenção/imunidade. No mesmo processo seriam indicados os fundamentos legais da suspensão (indicação dos requisitos legais não cumpridos),

segundo-se a partir de então, o novo rito previsto no Decreto n.º 70.235/1972, em observância ao §1º, do art. 144 do CTN (aplicação imediata das normas procedimentais, ainda que os fatos geradores tenham ocorrido na vigência da lei anterior).

Neste sentido, o Decreto n.º 7.574, de 29/09/2011, que regulamenta o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, em seu art. 125, dispõe que a fiscalização da RFB, caso constate o descumprimento dos requisitos impostos pela legislação de regência para o gozo da isenção, deverá lavrar auto de infração relativo ao período correspondente e relatar os fatos que demonstram o não atendimento de tais requisitos.

Assim, nos procedimentos fiscais iniciados após a publicação da Lei 12.101 de 2009, deixou de ser necessário formalizar um processo para tratar do cancelamento da

isenção, pois na sistemática da Lei n.º 12.101/2009 não é mais necessário emitir o Ato Cancelatório de Isenção.

Também não se exige mais que a entidade apresente o Ato Declaratório de Isenção, basta ter o certificado válido e cumprir os requisitos legais. Desta forma, a própria entidade certificada nos termos da Lei 12.101/2009 pode fazer seu enquadramento na qualidade de isenta/imune, por meio das declarações de IRPJ e GFIP, sendo que a RFB pode a qualquer momento suspender a isenção/imunidade, desde a data da constatação do descumprimento cumulativo dos requisitos legais, lavrando de imediato os respectivos créditos, conforme rito previsto no artigo 32 da Lei 12.101:

...

Das regras de transição:

Foram fixadas regras de transição, para tratar dos processos que se encontravam em tramitação quando da edição da Lei 12.101 de 2009, dentre os quais destacamos o previsto nos artigos 44 e 45 do Decreto n.º 7.237/2010, os quais foram mantidos no decreto 8.242/2014 (artigos 49 a 63).

...

De acordo com o disposto nas regras de transição acima mencionadas, os processos de cancelamento de isenção pendentes de julgamento no âmbito da RFB, sem o correspondente Auto de Infração, deverão ser encaminhado à DRF competente para imediata constituição dos créditos, conforme **rito estabelecido no art. 32 da Lei n.º 12.101, de 2009 (requisito formal), aplicando-se a legislação vigente na data de ocorrência do fato gerador (requisito material).**

Havendo tramitação simultânea de processos de cancelamento de isenção e de lançamentos constitutivos de créditos decorrentes do processo de cancelamento de isenção, todos os processos deverão ser apensados para que possam ter tramitação e julgamentos conjuntos.

Imperioso lembrar, ainda, que além da constituição dos créditos relacionados diretamente com o período mencionado no Ato Cancelatório de Isenção, ou seja, relacionados aos mesmos exercícios fiscalizados por ocasião da emissão do ato cancelatório, existem processos em tramitação relativos aos exercícios seguintes, ou seja, **exercícios posteriores ao cancelamento da isenção para os quais nem sempre foram programadas novas ações fiscais já que a legislação vigente à época dispensava a produção de novas provas. Bastava demonstrar que houve o cancelamento da isenção e que a entidade não obteve novo deferimento de isenção na via administrativa.**

Assim, durante a vigência da lei 8.212/91, a entidade não poderia mais usufruir do gozo de imunidade/isenção das contribuições sociais a partir do exercício mencionado no Ato Cancelatório de Isenção.

Desta forma, os fundamentos legais dos primeiros lançamentos, via de regra, coincidem com os fundamentos e elementos de provas juntados ao processo de cancelamento da isenção, já os demais, podem estar fundamentados apenas no próprio ato cancelatório da isenção, ou seja, o fundamento legal do lançamento é o próprio cancelamento da isenção - este é o requisito legal previsto na lei 8.212/91 que não foi cumprido pela entidade.

DOS PROCEDIMENTOS ADOTADOS PELA FISCALIZAÇÃO NESTE PROCESSO:

Do processo de Cancelamento da Isenção — processo n.º 35462.000783/2006-72 (no qual foi anexado o processo originário de cancelamento de isenção — PT 35462.001418/2004-13):

Na época da formalização deste processo encontrava-se em vigência a Lei 8.212/91 e o Decreto 3.048/99, segundo os quais era necessário emitir um Ato Cancelatório da Isenção, onde se indicava os requisitos legais não cumpridos. Via de regra, os créditos relativos à cota patronal somente eram constituídos após o julgamento definitivo dos recursos da entidade contra o cancelamento da isenção.

Tal procedimento se justificava uma vez que a decadência dos créditos previdenciários era de dez anos e o tempo médio de tramitação dos processos durava apenas dois anos.

Da Informação Fiscal datada de 30/06/2004 - período fiscalizado exercício de 1995 até 2003:

A entidade foi fiscalizada no período de 01/1995 até 12/2003 para verificação do cumprimento dos requisitos legais previstos no artigo 55 da lei 8.212/91.

Foi emitida Informação Fiscal na qual é solicitado o cancelamento da isenção das contribuições sociais da entidade em epígrafe, alegando que a mesma não cumpre, de forma cumulativa, os requisitos previstos nos incisos III e V, do art. 55, da Lei 8.212/91, ou seja: não promove gratuitamente a assistência social a pessoas carentes, nos termos fixados pela legislação que disciplina o assunto e, ainda, descumpriu o disposto no inciso V, do art. 55, da Lei 8.212/91, na medida em que, ao constituir, por cisão de seu patrimônio, a Abadia de São Geraldo, fez aplicações em atividade não relacionada com seus objetivos institucionais.

Decisão Notificação de Cancelamento de Isenção que a da emissão do Ato Cancelatório de Isenção:

Após análise da defesa da entidade, foi julgada procedente a Informação Fiscal e foi publicado o Ato Cancelatório de Isenção n.º 03/2006, de 29/05/2006, cancelando a isenção da entidade a partir de 01 janeiro de 1995.

DOS REQUISITOS LEGAIS NÃO CUMPRIDOS PELA ENTIDADE:

Consta da Informação Fiscal, da Decisão Notificação de Cancelamento de Isenção e das contrarrazões os requisitos não cumpridos.

Nas contrarrazões a administração ratifica que a entidade:

Descumprimento os requisitos legais previstos nos inciso III e V do artigo 55 da Lei 8.212/91:

...

DOS PROCESSOS RELACIONADOS DIRETAMENTE COM O JULGAMENTO DESTES PROCESSOS:

PROCESSO 19515.003523/2010-16 - AI DEBCAD 37.290.684-2

Período: 01/2006 a 12/2007 — cota patronal

MOTIVO: CANCELAMENTO DA ISENÇÃO

...

PROCESSO 19.515.003524/2010-61 -AI DEBCAD 37.290.685-0 - anexado ao processo 19515.003523/2010-16

Período: 01/2006 a 12/2007 — CONTRIBUIÇÃO DE TERCEIROS

MOTIVO: CANCELAMENTO DA ISENÇÃO

...

PROCESSO 19.515.003522/2010-71 -AI DEBCAD 37.290.683-4 - anexado ao processo 19515.003523/2010-16

Período: 01/2006 a 12/2007 — AIOA — GFIP (descumprimento de obrigação acessória) — FPAS 639

MOTIVO: CANCELAMENTO DA ISENÇÃO

...

DO ATENDIMENTO DA DILIGÊNCIA - RESOLUÇÃO 2302-000.382 de 11/03/2015:

Diante do acima exposto, ratificamos que a entidade não cumpriu os requisitos legais previstos nos incisos III e V do artigo 55 da lei 8.212/91.

Consta do processo que a entidade não comprovou o cumprimento do inciso III do artigo 55 da Lei 8.212/91. Segundo consta da Informação Fiscal uma das provas e a grande discrepância entre os valores aplicados em alguns projetos quando comparados com os períodos de 96/98 e os valores aplicados no período de 99/03, já que segundo dados apresentados pela própria entidade, no período de 96/98 foram aplicados em torno de R\$ 150.000,00 (cento e cinquenta mil reais) anualmente, ao passo que, no período de 99/03, a aplicação anual foi em torno de R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais),

mas, o número de crianças atendidas continuou o mesmo, (convênios celebrados com a Prefeitura de São Paulo).

Também consta da Informação Fiscal que a entidade não cumpriu o previsto no inciso V do artigo 55 da Lei 8.212/91, na medida em que, ao constituir, por cisão de seu patrimônio a Abadia de São Geraldo, fez aplicações em atividades não relacionadas com seus objetivos institucionais.

Portanto, diante de todo o exposto, entendemos que as determinações da diligência foram atendidas, já que ratificamos os motivos do cancelamento da isenção e tendo em vista que os créditos decorrentes do cancelamento da isenção foram constituídos quando a Ação Fiscal realizada na Entidade em 2009/2010 - 19515.003523/2010-16, devido ao não cumprimento de todos os requisitos legais previstos no artigo 55 da Lei 8.212/1991

Desta forma, tendo sido atendidos os termos da diligência, devolva-se o presente processo ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais — CARF para que este processo seja apensado ao processo administrativo de débito, PA 19515.003523/2010-16, para que haja o julgamento conjunto dos processos correlatos.

Das Contrarrazões da Nova Diligência

O interessado, cientificado da informação fiscal produzida em atendimento à Resolução n.º 2302-000.382 do CARF, apresentou as contrarrazões (e-fls. 2.920/2.939), da qual destacamos:

DO FATO SUPERVENIENTE MATERIALIZADO PELA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 55 DA LEI 8.212/91.

6 - A Recorrente demonstrou nos autos tratar-se entidade beneficente de assistência social sem fins lucrativos, atuando no campo da educação fundada em ensino religioso e, portanto, entende ser IMUNE a cobrança de contribuições sociais nos termos do artigo 195, §7º da Constituição Federal e em observância aos requisitos contidos no artigo 14 do CTN.

7 - Portanto, a bem da verdade, não há que se falar em direito a isenção (favor fiscal), quando na verdade a entidade possui direito a imunidade (limitação ao poder de tributar) e, ainda que admitíssemos a possibilidade da lavratura do ato cancelatório de isenção, em nada se altera o direito imunizante da entidade conforme decidido pelo C. STF com repercussão geral ocorrido através do RE 566.622-RS.

...

8 Como se verifica, ao julgar o RE 566.622-RS sob o crivo de repercussão geral, a Suprema Corte estabeleceu que os requisitos para usufruição da imunidade são aqueles contidos no artigo 14 do CTN, portanto, a motivação contida nos autos para lavratura do ato cancelatório de isenção a pretexto de inobservância dos incisos III e V do artigo 55 da Lei 8.212/91 caíram por terra, devendo ser revista e reformada a decisão.

9 Cumpre esclarecer que a Suprema Corte declarou a INCONSTITUCIONALIDADE do artigo 55 da Lei 8.212/91, portanto, também por este motivo cai por terra a motivação que ensejou o ato e suas autuações.

10 Desta feita, nos termos do artigo 62, §2º do Regimento interno desse Conselho Administrativo de Recursos Fiscal e do artigo 102, §2º da Carta Magna, assim como em observância ao contido no artigo 1039 do CPC, a decisão proferida com REPERCUSSÃO GERAL deve ser observada por todos os órgãos da administração.

...

Quanto à aplicabilidade imediata a tese firmada pela Suprema Corte assim posicionou-se a Colenda Terceira Seção de Julgamento desse conselho:

...

11 - Ante o exposto, considerando que a Recorrente demonstrou atender os requisitos previstos no artigo 14 do CTN (Lei Complementar), para usufruição da

imunidade prevista no artigo 195, §7º da CF, e não havendo prova em sentido contrário por parte da administração quanto a inobservância da lei complementar, assim como considerando que o artigo 55 da Lei 8.212/91 foi declarado inconstitucional pela Suprema Corte (FATO SUPERVENIENTE), evidente que a fundamentação que motivou a lavratura do ato cancelatório de isenção deixou de existir no ordenamento jurídico, devendo ser aplicado ao caso o entendimento sedimentado pela Suprema Corte, para ao final, ser julgado provido o recurso para reformar a decisão proferida pela Delegacia de Julgamento.

...

DA APLICAÇÃO DA LEI MAIS BENÉFICA A RECORRENTE E DO DIREITO A ISENÇÃO ANTE AS RENOVAÇÕES DO CEBAS.

12 - "Ad cautelam", tendo em vista a declaração de inconstitucionalidade do artigo 55 da Lei 8.212/91, assim como considerando que referido dispositivo foi revogado pela Lei 12.101/09, em que pese a regra contida no artigo 144 do CTN, pode e deve ser aplicado a legislação mais benéfica nos termos do artigo 106, II, "a" do CTN, eis que o ato cancelatório de isenção deixou de existir no ordenamento jurídico, sendo que a entidade possui CEBAS devidamente renovado desde o ano de 1995, logo, possui a entidade igualmente o direito a isenção, devendo, assim, ser reformada a decisão para reconhecer o direito a isenção da entidade.

13 Em que pese na data da lavratura dos Autos de Infrações estava vigente o §1º do artigo 55 ad Lei 8.212/91, em se tratando de fato não definitivamente julgado, pode e deve ser aplicada a legislação mais benéfica, ainda mais quando a obrigação anterior deixa de ser uma infração.

14 De fato, o artigo 106, do CTN dispõe que:

...

18 - Diante do exposto e considerando que o parágrafo 10 do artigo 55 da Lei 8.212/91 não mais vigora no ordenamento jurídico, eis que revogado pela Lei 12.101/2009 como também declarado inconstitucional pelo C. STF, assim como considerando que a entidade possui CEBAS devidamente renovado, o qual possui efeito "ex tunc", tem-se que a decisão da DRJ deve e merece ser reformada, para julgar improcedente a representação fiscal, aplicando a lei mais benéfica pois, o CEBAS é o documento que gera direito automático a isenção.

DA REFORMA DA DECISÃO ANTE A AUSÊNCIA DE DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS.

19 Demonstrado que a renovação da certificação é suficiente para gerar o direito a isenção, e para que não parem dúvidas acerca da impropriedade do relatório fiscal e da r. decisão, restará demonstrado a seguir que não há falar em distribuição de lucros.

20 Com efeito, restou exaustivamente demonstrado nos autos que a Recorrente na verdade concedeu aos seus funcionários o "ABONO ESPECIAL" em conformidade com a convenção coletiva da categoria.

21 Este fato foi reconhecido pela fiscalização em seu relatório fiscal, onde restou apontando que a Recorrente distribuiu parcela dos seus lucros ou resultados como sendo **abono especial**.

22 Ocorre porém que o **abono especial** se dá através de convenção coletiva, sendo que a Recorrente não distribui lucros (PLR).

23 Na verdade o "abono especial" por ser uma obrigação e por não possuir o caráter salarial, mas sim de remuneração, **não pode ser tido como distribuição de lucros**, pois são situações distintas.

24 - A esse respeito à RECEITA FEDERAL DO BRASIL por sua coordenação geral de tributação houve por colocar uma "pá de cal" sobre o tema através da Solução de Consulta n.º 184— Cosit de 27.07.2015, que assim dispõe sua ementa conclusão:

...

25 Como visto a própria Receita Federal pacificou entendimento de que é possível a concessão de abono especial para instituições de ensino sem fins lucrativos, sendo que referido abono não caracteriza uma distribuição de lucros, tampouco fere requisito para usufruição da imunidade.

26 É exatamente o caso dos autos, pois a própria fiscalização e a própria Delegacia da Receita de Julgamento fizeram confusão no que se refere aos institutos da PLR e do abono especial ora concedido em decorrência da convenção coletiva do trabalho.

27 Com efeito, ambos reconheceram que houve concessão de **abono especial** em decorrência do contido na convenção coletiva, porém, ao final, entenderam que o abono especial configura-se em uma hipótese de distribuição de lucros, o que não é verdade!

28 - Nada mais absurdo E. Conselheiros, a diferença entre a PLR e o abono especial existem e estão comprovadas nos autos pois, aquela decorre de lei e esta de convenção coletiva, sendo certo que o percentual aplicado não agrega o salário, possuindo, portanto, caráter de remuneração.

29 Assim sendo, verifica-se que não houve distribuição de lucros, houve na verdade a concessão de **abono especial** conforme apurado pela fiscalização, sendo certo que o mesmo foi instituído e validado através de convenção coletiva de trabalho, não agregando ao salário e com caráter exclusivo de remuneração não habitual, razão pela qual, a própria Secretaria da Receita Federal através da Consulta n.º 184— Cosit, entendeu que sua concessão é ato compatível com os requisitos de fruição da imunidade, não havendo que se falar em distribuição de lucros, devendo, assim, ser dado provimento ao recurso para reformar a decisão nesta parte e anular os autos de infrações sob este fundamento.

DA POSSIBILIDADE DE CONCESSÃO DE BOLSAS DE ESTUDOS PARA FUNCIONÁRIOS E SEUS FILHOS.

30 Não obstante as matérias debatidas alhures sejam mais que suficiente para anular a informação fiscal ou ainda reformar a decisão proferida pela DRJ, data máxima vênua, por mais um fundamento deve ser reformada a decisão, pois o Superior Tribunal de Justiça sedimentou entendimento no sentido que as bolsas de estudos concedidas aos funcionários ou seu filhos não integram o salário, portanto, não implica em distribuição de lucros sendo vedada a sua tributação.

...

31 - Quanto ao AUXÍLIO-EDUCAÇÃO e BOLSAS DE ESTUDOS PARA FUNCIONÁRIOS, a jurisprudência também já se definiu pela não inclusão no salário de contribuição, até em razão do artigo 458, § 2º, II, da CLT (STJ, SEGUNDA TURMA, RECURSO ESPECIAL - 729901, julg. 05/09/2006, Rel. JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, DJ DATA:17/10/2006 PG:00274).

32 - Por fim, quanto às bolsas de estudos concedidas aos filhos de funcionários o entendimento não foi diferente:

...

33 Como se verifica, o Superior Tribunal de Justiça pacificou entendimento no sentido de que a concessão de bolsas de estudos aos funcionários ou seus dependentes não integra o salário, trata-se de verba de caráter indenizatório, portanto, não represente distribuição de lucros, devendo, assim, ser dado provimento ao recurso para reformar a r. decisão, anulando a informação fiscal neste ponto.

DA DESNECESSIDADE DE CONCESSÃO DE GRATUIDADES PARA FINS DE REGULAMENTAÇÃO DA IMUNIDADE.

34 Data vênia, quanto as alegações no sentido de que a entidade não atendeu o requisito da concessão de gratuidades aos carentes melhor sorte não assiste a fiscalização e a r. decisão recorrida, devendo as mesmas serem igualmente anuladas ou reformadas.

35 Com efeito, ao contrário do quanto consta no relatório fiscal e na r. decisão recorrida, restou incontroverso nos autos que a entidade concedia bolsas de estudos e atendimento aos carentes e necessitados, ofertando gratuidades através de diversos projetos, onde inclusive o CNAS houve por reconhecer os mesmos do Parecer CJ nº 2.272/2000, sendo que os documentos carreados aos autos demonstram que a entidade ofertou em gratuidades percentuais superiores a 20% (vide fls. 1006, 1075, 1135, 1220, 1307 e 1410 e seguintes).

36 Ora, através dos documentos juntados aos autos resta claro que houve concessão de bolsas de estudos e de outras gratuidades em percentuais superiores há 20% desde os anos de 1995 a 2003, porém, ainda assim, insiste a fiscalização alegar que não foram comprovadas as gratuidades, porém, em momento algum refuta as alegações e documentos existentes, o que seria suficiente para reformar a decisão atacada.

37 - Mas não é só, inobstante a existência de comprovação da concessão de gratuidades em diversos programas/projetos, além de bolsas de estudos, há que se considerar que o COLENO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL em recente decisão houve por reconhecer a ilegalidade/inconstitucionalidade dos dispositivos ordinários que determinavam/obrigavam as entidade de assistência social ofertar gratuidades para fins de regulamentação da imunidade tributária.

38 - Com efeito, nos termos da decisão proferida pelo C. STF nos autos da ADIN 2028 e nos recursos de AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA n's 26.722 e 28.228, recebidos com repercussão geral, o Eminentíssimo Ministro Luís Roberto Barroso houve por ANULAR os atos do Ministério da Educação que indeferiram a renovação do CEBAS, afastando a exigência prevista no artigo VI do Decreto 2.536/98, eis que declarado INCONSTITUCIONAL pela Suprema Corte, afastando a exigência de

concessão de bolsas no importe de 20% (vinte por cento) da receita auferida como contrapartida para o direito a ISENÇÃO/IMUNIDADE.

...

39 Ante o exposto resta absolutamente claro que a Suprema Corte ao julgar a ADIN 2028 e o recurso de AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA n.º 26.722, acabou por afastar a exigência de concessão de bolsas de estudos e gratuidades a base de 20% sobre a receita da entidade para fins de renovação do CEBAS, ou ainda para fins de regulamentação da imunidade tributária/isenção, bastando, apenas, que a entidade atenda os requisitos contidos em lei complementar, razão pelo qual inexistente transgressão ao inciso III do artigo 55 da Lei 8.212/91, devendo ser provido o recurso para reformar a decisão recorrida.

DA INEXISTÊNCIA DE DISTRIBUIÇÃO DE PATRIMÔNIO EM ATIVIDADE NÃO RELACIONADA AOS OBJETIVOS INSTITUCIONAIS.

40 Por fim e não menos importante, não assiste razão a I. Fiscalização e a decisão proferida pela I. DRJ, uma vez que a entidade ABADIA SÃO GERALDO em que pese tenha sido criada por cisão/desmembramento, tal operação é amparada pela Lei conforme se verifica nas razões recursais de fls. 2664/2666 e através dos documentos de fls. 2713/2823, pois na verdade trata-se de um braço RELIGIOSO do Mosteiro São Geraldo.

41 Com efeito, a ABADIA SÃO GERALDO não é uma empresa, mas sim uma associação civil, sem fins lucrativos, de caráter religioso, educacional, cultural e de assistência social. O art. 10 do Estatuto Social dispõe: ABADIA SÃO GERALDO é uma associação civil e ordem Religiosa, sem fins lucrativos, de caráter religioso, educacional, cultural e de assistência social, fundada por desmembramento (cisão) do "MOSTEIRO SÃO GERALDO DE SÃO PAULO".

42 - A ABADIA SÃO GERALDO como entidade de caráter religioso, educacional, cultural e de assistência social, tem por finalidade (art. 30 do Estatuto Social):

- a)- promover a perfeição religiosa e espiritual de seus associados, pela prática dos conselhos evangélicos bem como, em vista da evangelização do povo;
- b)- a formação de seus associados para que possam educar e promover as pessoas, através de suas atividades religiosas, educacionais, culturais e assistenciais;
- c)- dedicar-se, como instrumento de evangelização, às obras pias, morais e de promoção humana, educacional, cultural, beneficente e assistencial;
- d)- promover atividades religiosas e educacionais.

43 Já o art. 49 do Estatuto Social da ABADIA SÃO GERALDO dispõe: A totalidade dos recursos econômico-financeiros previstos no artigo anterior é integralmente aplicada na consecução de suas finalidades institucionais, dentro do Território Nacional.

44 - Por seu turno o art. 50 do Estatuto Social da ABADIA SÃO GERALDO dispõe: A ABADIA aplica o eventual resultado operacional constatado em seus registros contábeis, na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais e, não distribui lucros, dividendos, bonificações, participações ou parcelas de seu

patrimônio a seus associados e aos membros de sua Diretoria, sob nenhuma forma ou pretexto.

45 - Sendo assim, não obstante a clareza da legalidade do ato de cisão/desmembramento como forma de melhor atender a população no que se refere e perfeição religiosa tal como consta nas razões recursais de fls. 2664/2666, urge ponderar ainda que seu mister é perfeitamente possível e legal, não havendo que se falar em investimento fora da atividade institucional, eis que a entidade recorrente, repita-se, é de assistência social sem fins lucrativos de cuinho educacional e religioso, sendo ainda aplicável o contido na Lei n.º 10.170, de 29 de dezembro de 2000 dispõe que:

...

46 - Desta forma resta evidente que a cisão/desmembramento conforme pode ser constatado pelos documentos constantes dos autos, em especial o Estatuto Social, a Abadia São Geraldo possui os mesmos objetivos que o RECORRENTE, ou seja é uma associação civil e Ordem Religiosa, sem fins lucrativos, de caráter religioso, educacional, cultural e de assistência social, portanto, inexistente qualquer transgressão ao o inciso V da art. 55 da Lei n o 8.212/91 e inciso V do Decreto n o 3.048/99, devendo ser provido o recurso para reformar a decisão recorrida.

CONCLUSÃO:

47 - Diante de todo o exposto, e como bem restou comprovado, o Recorrente requer seja o recurso conhecido e provido, reformando-se a r.

decisão proferida pela Delegacia de Julgamento para o fim de:

a) Aplicar a tese firmada com **repercussão geral** pela Suprema Corte nos autos do RE 566.622-RS (fato superveniente), em observância ao artigo 62, §2º do Regimento interno desse Conselho Administrativo de Recursos Fiscal, artigo 102, §2º da Carta Magna, assim como artigo 1039 do CPC, para reconhecer que a regulamentação da imunidade/isenção basta a entidade cumprir o artigo 14 do CTN, sendo inaplicável as regras contidas nos incisos do artigo 55 da Lei 8.212/91 ante sua flagrante inconstitucionalidade, dando-se provimento ao recurso;

b) Reconhecer e aplicar à lei mais benéfica a entidade, tendo em vista a inconstitucionalidade e a revogação do artigo 55 da Lei 8.212/91 pela Lei 12.101/09, onde estabelece que o CEBAS possui efeito ex tunc, exteriorizando o direito a isenção, dando-se provimento ao recurso;

c) Prover igualmente recurso uma vez que não houve distribuição de lucros no que se refere à concessão de abono especial, eis que tal benefício foi reconhecido como sendo legal pela Solução de Consulta n.º 184 — Cosit, aluando ou reformando a decisão;

d) Prover o recurso no que se refere à inexistência de distribuição de lucros no que se refere à concessão de bolsas de estudos aos funcionários e/ou seus dependentes, uma vez que o Colendo Superior Tribunal de Justiça pacificou entendimento no sentido de que as bolsas não integram o salário, possuindo caráter indenizatório;

e) Afastar as alegações no sentido de que não houve comprovação do oferecimento de gratuidades, eis que os documentos carreados aos autos demonstram o contrário e, se não bastasse, o C. STF ao julgar o recurso de AGRAVO

REGIMENTAL NO RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA n.º 26.722, acabou por afastar a exigência de concessão de bolsas de estudos e gratuidades a base de 20% sobre a receita da entidade para fins de renovação do CEBAS, ou ainda para fins de regulamentação da imunidade tributária/isenção, bastando, apenas, que a entidade atenda os requisitos contidos em lei complementar, razão pelo qual inexistente transgressão ao inciso III do artigo 55 da Lei 8.212/91;

O afastar a alegação de investimento fora da finalidade institucional, uma vez que a ABADIA SÃO GERALDO possui os mesmos objetivos que o MOSTEIRO SÃO GERALDO, tornando-se um braço deste, ou seja, é uma associação civil, sem fins lucrativos, de caráter religioso, educacional, cultural e de assistência social, portanto, inexistente qualquer transgressão ao o inciso V da art. 55 da Lei n o 8.212/91 e inciso V do Decreto n o 3.048/99, cuja observância e cumprimento por parte da Recorrente é igualmente inconteste.

48 - Por fim, frise-se que a entidade Recorrente possui o Certificado de Entidade Beneficente e de Assistência Social — CEBAS, Decreto de Utilidade Pública Federal, Estadual e Municipal, relativos ao período apurado em ação fiscal, atendendo, deste modo, aos preceitos ditados pela Lei 8.212/91 em seu artigo 55, em que pese este tenha sido declarado inconstitucional, razão pela qual, sequer poderia ser a impugnação julgada improcedente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Rocha Paura, Relator.

Da Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço e passo à sua análise.

Da Delimitação do Julgamento

O julgamento desta lide está delimitado à avaliação da manutenção do *Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais n.º 03/2006 (e-fls. 2.631)*.

Do Mérito

Informo que deixamos de expressar as razões de defesa firmadas pelo recorrente, em virtude de sua desnecessidade, considerando, ainda, que as mesmas já foram devidamente transcritas no extenso Relatório deste Acórdão. Por economicidade processual, passamos diretamente à apreciação do tema central desta lide que é a infração aos requisitos dispostos no artigo 55 da Lei 8.212/91.

Bem, em sua informação fiscal (e-fls. 3/15) a autoridade fiscal concluiu que o sujeito passivo desta lide não praticava assistência social, dentro dos ditames legais, e. por

considerar que *houve infração aos incisos III e V, do artigo 55, da Lei 8.212/91*, sugeriu o cancelamento da isenção das contribuições previdenciárias daquela entidade.

Como viu-se, tal fato (infração a requisitos legais) foi corroborado e mantido pelos atos administrativos subsequentes praticados pela administração pública (diligências e Decisão-Notificação).

Em sede de contrarrazões na última diligência realizada, o interessado traz aos autos fato superveniente materializado pela declaração de inconstitucionalidade do artigo 55 da Lei 8.212/91, promovida pelo STF, com repercussão geral, durante o julgamento do RE n.º 566.622-RS.

Desta forma, o interessado advoga que os requisitos para usufruição da imunidade são os contidos no artigo 14 do CTN, portanto, *a motivação contida nos autos para lavratura do ato cancelatório de isenção teria caído por terra*, devendo ser revista e reformada a decisão. Invoca, ainda, a observância dos §2º do artigo 62 do RICARF, §2º, do artigo 102, da CF o artigo 1.039 do CPC.

Em relação ao RE n.º 566.622-RS, temos a seguinte decisão de 23 de fevereiro de 2017:

Decisão: O Tribunal, por maioria e nos termos do voto do Relator, apreciando o tema 32 da repercussão geral, deu provimento ao recurso extraordinário, vencidos os Ministros Teori Zavascki, Rosa Weber, Luiz Fux, Dias Toffoli e Gilmar Mendes. Reajustou o voto o Ministro Ricardo Lewandowski, para acompanhar o Relator. Em seguida, o Tribunal fixou a seguinte tese de repercussão geral: “*Os requisitos para o gozo de imunidade não de estar previstos em lei complementar*”. Não votou o Ministro Edson Fachin por suceder o Ministro Joaquim Barbosa. Ausente, justificadamente, o Ministro Luiz Fux, que proferiu voto em assentada anterior. Presidência da Ministra Cármen Lúcia. Plenário, 23.02.2017.

Ainda em relação ao citado RE n.º 566.622-RS, pela sua importância, extrai-se o seguinte:

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

Da análise deste julgado, temos que lá foram definidas questões importantes na resolução desta lide, confirmando os fatos trazidos pelo recorrente, sendo eles:

- i) requisitos para o gozo de imunidade não de estar previstos em lei complementar; e
- ii) declaração da inconstitucionalidade formal do artigo 55 da Lei n.º 8.212, de 1991.

Necessário, ainda, atualizar o tema n.º 32 em função da decisão proferida pelo STF ao apreciar os embargos de declaração opostos pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, ementa in verbis:

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 n.º 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.

Conforme infere-se, do acima transcrito, a decisão original foi “ligeiramente” modificada, assentindo que: *aspectos procedimentais* referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo *são passíveis de definição em lei ordinária; 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.*

A fim de evitar interpretações ambíguas, a tese relativa ao tema n.º 32 da repercussão geral foi reformulada, passando ao 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.”

Em seu favor, o interessado ainda invoca as normas abaixo colacionadas:

CF/88

Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

...

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, nas ações diretas de inconstitucionalidade e nas ações declaratórias de constitucionalidade *produzirão eficácia contra todos e efeito vinculante*, relativamente aos demais órgãos

do Poder Judiciário *e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.*

CPC

Art. 1.039. Decididos os recursos afetados, os órgãos colegiados declararão *prejudicados os demais recursos versando sobre idêntica controvérsia ou os decidirão aplicando a tese firmada.*

Parágrafo único. Negada a existência de repercussão geral no recurso extraordinário afetado, serão considerados automaticamente inadmitidos os recursos extraordinários cujo processamento tenha sido sobrestado.

RICARF

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

...

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

Desta forma, entendo que *assiste razão ao recorrente*, pois o Ato Cancelatório em questão teve por fundamentação legal o descumprimento dos incisos III (redação original) e V, do artigo 55 da Lei nº 8.212/91. Com a declaração de inconstitucionalidade formal daqueles dispositivos, não resta suporte jurídico que justifiquem a sua manutenção.

Isto posto, *voto pela insubsistência do Ato Cancelatório de Isenção nº 03/2006.*

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário e, no mérito, **DOU PROVIMENTO** ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura