



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 14485.000509/2007-46
Recurso nº 255.520 Especial do Contribuinte
Cópias nº 9202-01.878 – 2ª Turma
Sessão de 29 de novembro de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente [REDAZIDO]
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2004 a 28/02/2006

PREVIDENCIÁRIO. ISENÇÃO COTA PATRONAL. ENTIDADES DE ENSINO. POSSIBILIDADE FRUIÇÃO. ARTIGO 55 DA LEI Nº 8.212/91. APLICABILIDADE.

De acordo com a jurisprudência firmada neste Colegiado, amparada pelas normas legais que tratam da matéria, as instituições de ensino podem se caracterizar como entidades beneficentes de assistência social, de modo a fazer jus à isenção/imunidade da cota patronal das contribuições previdenciárias, conquanto que observados os requisitos legais exigidos para tanto, prescritos no artigo 55 da Lei nº 8.212/91, vigente à época do lançamento.

ENTIDADE ISENTA. OBSERVÂNCIA AOS REQUISITOS LEGAIS. LANÇAMENTO. NECESSIDADE DE PRÉVIO ATO CANCELATÓRIO DO BENEFÍCIO FISCAL.

Tendo a contribuinte comprovado sua condição de entidade isenta da cota patronal das contribuições previdenciárias, sobretudo em vista do direito adquirido estabelecido no § 1º, do artigo 55, da Lei 8.212/91, a exigência de referidas contribuições somente poderá ser levada a efeito na hipótese de emissão prévia de Ato Cancelatório da isenção que a contribuinte faz jus.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Junior – Relator

EDITADO EM: 02/12/2011

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (fls. 549/582) interposto pelo sujeito passivo em face do Acórdão nº 205-01.333 (fls. 520/538) proferido pela então 5ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, com fulcro no art. 7º, inciso II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF n. 147, de 25 de junho de 2007.

Como consignado abaixo, a então 5ª Câmara julgou, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário interposto:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/05/2004 a 28/02/2006*

Ementa: DECADÊNCIA. O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional - CTN. Assim, comprovado nos autos o pagamento parcial, aplica-se o artigo 150, §4º; caso contrário, aplica-se o disposto no artigo 173, I. No caso em tela, não se observa a decadência, pois o crédito foi lançado em período a quem ao prazo quinquenal.

NÃO CONFIGURA BIS IN IDEM NOTIFICAÇÕES FISCAIS DE LANÇAMENTO DE DÉBITO COM PERÍODOS DISTINTOS

Não ocorrência de bis in idem quando se trata de créditos distintos.

ISENÇÃO PATRONAL PREVIDENCIÁRIA

A isenção, conforme atesta o texto constitucional, só pode ser concedida mediante lei específica, no caso a vigente Lei n.º 8.212/91, que no seu artigo 55 estabelece as exigências necessárias a serem cumpridas, cumulativamente, para que a entidade obtenha a isenção das contribuições previdenciárias de que . tratam os artigos 22 e 23, da mesma lei. Nos incisos I e II, do citado artigo 55, constam os requisitos formais, quais sejam: que a entidade seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal e que seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos.

A entidade deverá requerer a isenção do Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, de acordo com o preceito contido no parágrafo 1º, do artigo 55, da Lei n. 8.212/91.

A falta de titularidade e da solicitação inviabiliza o gozo do benefício.

PARCELAS SALARIAIS INTEGRANTES DA BASE DE CÁLCULO, RECONHECIMENTO PELO CONTRIBUINTE ATRAVÉS DE FOLHAS DE PAGAMENTO E OUTROS DOCUMENTOS POR ELE PREPARADOS.

O reconhecimento através de documentos da própria empresa da natureza salarial das parcelas integrantes das remunerações aos segurados torna incontroversa a discussão sobre a correção da base de cálculo.

Recurso Voluntário Negado.”

Ciente do acórdão, em 19/03/2009 (fls. 544), o Recurso Especial foi interposto em 03/04/2009, conforme protocolo as fls. 549, dentro, portanto, no prazo de 15 (quinze) dias estabelecido no §1º do artigo 15 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais. O pedido foi devidamente instruído com cópia do acórdão indicado como paradigma e/ou reprodução integral de sua ementa no corpo do recurso.

Em síntese, a peça recursal pretende a reforma do julgado sob os seguintes fundamentos:

- i. o débito em comento seria referente à desconsideração da imunidade exercida pela [REDACTED], nos termos do que dispõe o art. 195, parágrafo 7º, da Constituição Federal;
- ii. desconsiderada a imunidade a qual faz jus à instituição, foram lançadas contribuições previdenciárias sob cota patronal, no período 5/2005 a 2/2006;
- iii. de acordo com o Relatório Fiscal e o próprio acórdão recorrido, a imunidade até então exercida pela instituição foi suprimida pela falta de titulação e do próprio requerimento de imunidade, o que é completamente fora de propósito, notadamente em função da documentação acostada aos autos, e em

função dos fundamentos eleitos pelo acórdão, que consideraram para tal conclusão a hipótese de que instituições de ensino não poderiam deter o status de filantropia, de forma diametralmente oposta à jurisprudência de todas as Casas judiciais e administrativas de julgamento deste país;

iv. outro ponto de divergência é a necessidade de Lei Complementar para a regulamentação do art. 195, parágrafo 7º, da Constituição, cuja matéria já foi amplamente debatida nos Conselhos de Contribuintes e, tal como de ons rado a seguir, diverge do julgamento ora recorrido;

v. os paradigmas jurisprudenciais são:

Número do Recurso: 118622

Camara: PRIMEIRA CÂMARA

Número do Processo: 10730.004585/00-47

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: COFINS

Recorrente: UNIVERSIDADE FEDERAL FLUMINENSE

Recorrida/Interessado: DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ

Data da Sessão: 21/08/2002 14:00:00

Relator: Gilberto Cassuli

Decisão: ACÓRDÃO 201-76344

Resultado: DPM - DADO PROVIMENTO POR MAIORIA

Texto da Decisão: Por maioria de votos, deu-se provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencida a Conselheira Josefa Maria Coelho Marques.

Ementa: COFINS. AUTO DE INFRAÇÃO. IMUNIDADE. ART 195, § 7º, DA

CF/88. INSTITUIÇÃO DE ENSINO. UNIVERSIDADE FEDERAL. A imunidade veiculada no art. 195, § 7º, da CF/88, alcança as entidades beneficentes de assistência social que cumpram os requisitos legais. Entidades de ensino, como a Universidade Federal, são entidades de assistência social, fazendo jus à imunidade. Recurso provido.

Número do Recurso: 127839

Camara: QUARTA CÂMARA

Número do Processo: 10073.001621/99-88

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: COFINS

Recorrente: [REDACTED]

SUPERIOR

Recorrida/Interessado: DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ

Data da Sessão: 17/05/2005 14:00:00

Relator: Jorge Freire

Decisão: ACÓRDÃO 204-00117

Resultado: DPM - DADO PROVIMENTO POR MAIORIA

Texto da Decisão: Por maioria de votos, deu-se provimento ao recurso.

Vencidos os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres e Nayra Bastos Manatta

COFINS — ENTIDADE EDUCACIONAL — IMUNIDADE — CF/1988, ARTIGO 195, § 7. A imunidade do parágrafo 7 do artigo 195 da Constituição Federal é norma de eficácia contida, só podendo a lei complementar veicular suas restrições. Precedentes STF na ADIN 2028-5. Aplicação do Decreto nº 2.346/97 e do artigo 14 do CTN, recepcionado como lei complementar. Inexistência de prova nos autos de que as condições do artigo 14 do CTN não estavam sendo cumpridas. Também não restou provado que a entidade educacional não atenda de modo significativo e gratuitamente a hipossuficientes.

Recurso voluntário provido.

D.O.U. de 07/11/2007, Seção I, pág. 46

- vi. a [REDACTED] é uma instituição imune e, além de todos os elementos, que as contribuições em tese devidas por parte da empresa no período de maio de 2004 a abril de 2004 já foram lançadas em outra oportunidade, constituindo-se *bis in idem*;
- vii. a ilustre Relatora do Julgado recorrido afirma que as instituições de ensino não compõem o sistema de assistência social do país, argumento este que está em descompasso com a legislação existente e a jurisprudência dos Tribunais do país;
- viii. a douta relatora esquece-se que não só a Constituição faz o destaque do alcance da imunidade descrita no art. 195, parágrafo 7º, como toda a base legislativa, sem se olvidar de todo o histórico da assistência social no País, em que mais de 1.000 instituições de ensino são certificadas pelo Conselho Nacional de Assistência Social, que é justamente o órgão competente para tal caracterização;
- ix. mostra-se contraditória a afirmação da relatora, pois embora fundamente o cancelamento da imunidade sob a premissa de que instituições de ensino não se podem ser inseridas dentre das entidades beneficentes de assistência social, ressalta que o pedido de ato declaratório, com o cumprimento de todos os requisitos legais, seriam suficientes ao exercício dessa garantia por parte da

██████, ora recorrida e que justamente, uma instituição cuja atividade preponderante, é a de ensino superior;

- x. a Recorrente demonstrou perante o CNAS que cumpriu todas as exigências legais para ser entidade beneficente de assistência social e o esteve até maio de 2010 – segundo informação constante do Especial -, conforme Resolução CNAS n. 7;
- xi. o STF já onsignou a possibilidade de entidade educacional ser considerada entidade de assistência social (ADIN n. 2085-5), oportunidade em que a Suprema Corte definiu entre as necessidades básicas atingidas pela assistência social àquelas relativas à educação;
- xii. não há vedação para as entidades beneficentes cobrarem por prestação de serviços a quem possa pagar;
- xiii. a recorrente sempre teve seu objetivo primário a estimulação do desenvolvimento da Educação e da Cultura;
- xiv. o estatuto social da entidade prevê a não percepção de remuneração pelos Diretores pelo exercício da função estatutária;
- xv. a instituição aplica integralmente seus recursos para a manutenção de seus objetivos institucionais;
- xvi. mantém escrituração de suas receitas e despesas;
- xvii. a regra magna para observância de critérios limitadores ao poder de tributar deve ser aquela disposta no CTN e não a descrita pela Lei n. 8.212/91; e
- xviii. o legislador constituinte reservou às leis complementares a competência de dizer sobre determinadas matérias, que demandariam processo legislativo exaustivo e mais complexo, tal como o caso das limitações ao poder de tributar do Estado.

Requer, ao final, a declaração da nulidade do lançamento em face da suposta imunidade tributária que a instituição é detentora.

Por meio de análise preliminar, o i. Presidente da Terceira Câmara, da 2ª Seção deu seguimento ao recurso interposto por entender preenchidos os pressupostos de admissibilidade – despacho n. 2300-005/2011 (fls. 598 e ss):

[...] A recorrente afirma que, de forma diametralmente oposta a jurisprudência de todas as Casas judiciais e administrativas de julgamento do País, o acórdão recorrido entendeu que a imunidade até então exercida pela instituição foi suprimida pela falta de titulação e do próprio requerimento de imunidade, o que, segundo entendimento da recorrente, é completamente fora de propósito, notadamente em função da documentação acostada aos autos e em função dos fundamentos eleitos pelo acórdão, que consideraram para tal conclusão a hipótese de que instituições de ensino não poderiam deter o status de filantropia.

Outro ponto de divergência apontado pela recorrente é ao necessidade de Lei Complementar para a regulamentação do

art. 195, parágrafo 7º, da CF, cuja matéria entende a recorrente que já foi amplamente debatida nos Conselhos de Contribuintes e diverge do julgamento ora recorrido.

Devidamente intimada, a r. PGFN apresentou contrarrazões que, em resumo, afirma:

- i. da análise detida dos acórdãos apresentados como paradigma revela ausência de similitude fática entre os casos, vez que as suas conclusões são pautadas em contextos fáticos distintos;
- ii. o cerne da controvérsia consiste em definir o que vem a ser entidade beneficente de assistência social, antes mesmo da definição de qual dispositivo legal deve ser atendido para a caracterização da imunidade das contribuições para seguridade – se o art. 55 da Lei n. 8.212/91 ou art. 14 do CTN;
- iii. com efeito, ambos os acórdãos concordam no sentido de que uma entidade beneficente de assistência social deve oferecer prestações gratuitas aos hipossuficientes. Ocorre que o acórdão recorrido não identificou, com base nas provas produzidas pela Fiscalização, a referida gratuidade em favor de pessoas carentes, ao contrário do contexto em que se fundou acórdão paradigma, que expressamente afirmou inexistir comprovação da falta de gratuidade em benefício dos hipossuficientes;
- iv. a premissa empregada em ambos os acórdãos, para o reconhecimento do direito A imunidade, e a mesma: a necessidade da entidade beneficente prestar assistência aos carentes, aos hipossuficientes. Não obstante, as suas conclusões divergem unicamente em razão das provas produzidas. Indubitavelmente, se o acórdão paradigma estivesse diante do contexto fático aqui discutido, adotaria a mesma conclusão do acórdão recorrido;
- v. o recurso do contribuinte tem como objetivo, não a uniformização da jurisprudência, mas sim revolver os fatos, o que não possui cabimento, conforme a previsão regimental que autoriza a interposição do recurso especial;
- vi. a Fiscalização produziu as provas suficientes para a demonstração de que a recorrente não favorece alunos hipossuficientes, não tendo sido produzidas as provas em sentido contrário;
- vii. o Relatório da NFLD dá conta de que havia apenas “*redução de anuidades escolares correspondentes a bolsas de estudos parciais globais, que conforme informações obtidas junto a empresa, são variáveis de 20 a 27%, dependendo do curso frequentado*” (fl. 129). Além disso, fez-se uma análise sócio-econômica dos bolsistas, sendo comprovada a inexistência da hipossuficiência por parte deles (fls. 129/130);
- viii. a atuação absolutamente gratuita em benefício dos necessitados é requisito fundamental para a caracterização da instituição como entidade beneficente de assistência social, tal como definido pelo STF no julgamento da ADI 2.2028/DF;

ix. quanto à observância do art. 55, da Lei n. 8.212/91:

- a. imunidade abarcada pelo art. 150, VI, “c”, da CF é aplicável exclusivamente aos impostos;
- b. leitura da LOAS não deixa dúvida que a educação remunerada por mensalidades não é assistência social;
- c. a educação remunerada mediante pagamento de mensalidades não é assistência social, ainda que haja a concessão de descontos, como no caso dos autos, descabe falar em direito à imunidade do art. 195, §7º da CF;
- x. pugna, ao final, pelo não conhecimento do recurso e, alternativamente, pelo não provimento da peça recursal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Manoel Coelho Arruda Junior, Relator

1 CONHECIMENTO

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 15 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria nº 147 de 25 de junho de 2007, do Ministro da Fazenda. Foi interposto por parte legítima e está devidamente fundamentado, devendo, porém, ser analisada a divergência alegada, para efeito do cumprimento do disposto no artigo 7º, inciso II, daquele Regimento.

Com efeito, em suas contrarrazões a Procuradoria da Fazenda Nacional suscita que a contribuinte não logrou comprovar a divergência argüida, de maneira a determinar o conhecimento de seu recurso especial.

Assim, diante de aludidas alegações e em observância aos preceitos do então Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, impõe-se verificar se outra Câmara ou a própria CSRF proferiu decisão com interpretação divergente da emitida pelo Colegiado recorrido, na forma que pretende a contribuinte.

Para escorar seu requerimento, a recorrente apresentou os seguintes paradigmas:

A) “Processo nº : 10730.004585/00-47

Recurso nº : 118.622

Acórdão nº : 201-76.344

Recorrente : UNIVERSIDADE FEDERAL FLUMINENSE

Recorrida : DRJ no Rio de Janeiro - RJ

COFINS. AUTO DE INFRAÇÃO. IMUNIDADE. ART. 195, § 7º, DA CF/88. INSTITUIÇÃO DE ENSINO. UNIVERSIDADE FEDERAL. A imunidade veiculada no art. 195, § 7º, da CF/88, alcança as entidades beneficentes de assistência social que cumpram os requisitos legais. Entidades de ensino, como a Universidade Federal, são entidades de assistência social, fazendo jus à imunidade.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:

UNIVERSIDADE FEDERAL FLUMINENSE.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencida a Conselheira Josefa Maria Coelho Marques.”

B) “Processo nº : 10073.001621/99-88

Recurso nº : 127.839

Acórdão nº : 204-00117

Recorrente :

Recorrida : DRJ no Rio de Janeiro – RJ

COFINS – ENTIDADE EDUCACIONAL – IMUNIDADE – CF/1988, ARTIGO 195, § 7. A imunidade do parágrafo 7 do artigo 195 da Constituição Federal é norma de eficácia contida, só podendo a lei complementar veicular suas restrições. Precedentes STF na ADIN 2028-5. Aplicação do Decreto nº 2.346/97 e do artigo 14 do CTN, recepcionado como lei complementar. Inexistência de prova nos autos de que as condições do artigo 14 do CTN não estavam sendo cumpridas. Também não restou provado que a entidade educacional não atenda de modo significativo e gratuitamente a hipossuficientes. Recurso voluntário provido.”

Para melhor compreensão, examinaremos em primeiro lugar, o Acórdão nº 201-76.344, como segue:

Em suma, extrai-se do referido Acórdão paradigma que as entidades de ensino são, igualmente, consideradas como de assistência social, fazendo jus à imunidade em comento.

É o que se infere do bojo do voto condutor do Acórdão paradigma, às fls. 587, *in verbis*:

“[...] Também estreme de dúvidas que a educação é espécie do gênero assistência social. E este é o entendimento do

próprio Poder Executivo, uma vez que o Decreto nº 2.536, de 06/04/1998, que regula a matéria, assim dispôs:

Art. 2º. Considera-se entidade beneficente de assistência social, para os fins deste Decreto, a pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, que atue no sentido de:

IV —promover, gratuitamente, assistência educacional ou de saúde.

A doutrina também perfilha tal entendimento como depreende-se do texto de James Marins' em que o autor paranaense averba que "Dentro da moldura constitucional e infraconstitucional complementar (CF, arts. 6º, 150, 195, 203 e 204 e CTIV, arts. 90 e 14) é que se afigura possível o desenho seguro e completo do conteúdo dos núcleos "educação" e "assistência social" como aquele correspondente as atividades sem fins lucrativos voltadas para a educação, saúde, trabalho, lazer, e segurança.... Tais atividades, sempre, que realizadas sem o intuito de lucro, estão, sem resquício de dúvida, abrangidas pela imunidade concernente a impostos e contribuições sociais. [...]"

Não bastasse isso, mister destacar, ainda, que o nobre relator do Acórdão paradigma foi por demais enfático ao afirmar que o artigo 14 do Código Tributário Nacional deve ser respeitado para efeito de caracterização da entidade como beneficente de assistência social (fls. 587/588):

“ [...]

Assim, as condições limitadoras para que determinada entidade seja considerada como beneficente de assistência social é que atendam os requisitos da lei complementar, atualmente veiculadas no artigo 14 do CTN, e que comprovem sua atuação gratuita relevante aos chamados hipossuficientes. t nesse sentido que o fisco deve dirigir sua atuação, produzindo provas de que tais requisitos não restam atendidos.

[...]

Por derradeiro e oportuno, devo gizar o que já aduzi em outros julgados' na Primeira Camara do Segundo Conselho de Contribuintes e na própria Camara Superior de Recursos Fiscais. A aplicação da imunidade das entidades de assistência social devem ser analisadas casuisticamente. E nesse sentido a ação fiscal é fundamental, pois somente ela pode proporcionar ao julgador administrativo os meios e provas para que o instituto, que tem os fins públicos mais relevantes, não seja utilizado indevidamente ou de forma fraudulenta. Para tanto, deve o fisco provar que os fins sociais do estatuto da entidade estão em desacordo com a realidade, e que se contrapõem a alguma das condições para fruição da imunidade apostas no artigo 14 do CTN. Até lá, há uma presunção em favor da entidade com base no que dispõe seus objetivos institucionais, e não o contrário, numa generalização sem qualquer conteúdo jurídico. [...]"

Conclui-se que o Acórdão paradigma chegou ao seu resultado (provimento do recurso) devido a duas conclusões: **o fim social da entidade (educação) deve ser considerado como assistência social e é obrigatório que os requisitos presentes no Art. 14 do CTN sejam cumpridos para a fruição da imunidade.**

Antes de verificarmos se essas duas questões foram objeto da decisão do Acórdão recorrido, devemos, para chegar à conclusão, informar e analisar se possível a admissibilidade, já que o Acórdão paradigma trata de COFINS e o Recorrido contempla as contribuições previdenciárias.

Para esclarecermos a questão, ressalta-se que a imunidade de que trata os dois Acórdãos (recorrido e paradigma) possui sua origem em dispositivo constitucional, qual seja, o § 7º, Art. 195, da CF, que assim preceitua:

“Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

[...]

§ 7º - São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

Portanto, Contribuição para a Seguridade Social é gênero, onde estão as espécie COFINS, Contribuição Previdenciária, CSLL, entre outros, mas é claro que as definições das atividades que podem ser consideradas como beneficentes de assistência social e qual lei estabelece as exigências deve ser uma só, tanto para COFINS, Contribuição Previdenciária, CSLL etc.

Quanto à possibilidade de entidades educacionais serem conceituadas como de educação, verifica-se que o próprio relator do Acórdão paradigma utilizou de dispositivo constante no Decreto 2.536, de 06 de abril de 1998, que define quais são as áreas de atuação das entidades beneficentes de assistência social:

“Art. 2º Considera-se entidade beneficente de assistência social, para os fins deste Decreto, a pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, que atue no sentido de:

IV —promover, gratuitamente, assistência educacional ou de saúde.”(grifamos)

Saliente-se, que o Decreto acima mencionado dispõe sobre concessão do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, documento necessário para a isenção de contribuição para a Seguridade Social.

No que tange à “lei” citada no art. 195 da Constituição Federal, há muito já é posição pacífica em Câmaras do CARF que tratam de COFINS que essa lei deve ser a 8.212/91:

“Processo nº : 10735.003697/2001-29

Recurso nº : 122.717

Acórdão nº : 203-10664

Recorrente : FESO FUNDACAO EDUCACIONAL SERRA DOS ORGAOS

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SUSPENSÃO DA IMUNIDADE. A submissão ao rito do art. 32 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não atinge a Cofins, por envolver apenas a imunidade tributária relativa a impostos, prevista na alínea “c”, do inciso VI, do artigo 150, da Constituição Federal. Preliminar rejeitada. COFINS. DECADÊNCIA . PRAZO. O prazo para a Fazenda exercer o direito de fiscalizar e constituir pelo lançamento a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins, é o fixado por lei regularmente editada, à qual não compete ao julgador administrativo negar vigência. Portanto, consoante permissivo do § 4º do art. 150 do CTN, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, tal direito extingue-se com o decurso do prazo de 10 (dez) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído. IMUNIDADE. As entidades educacionais sem fins lucrativos que se intitulem beneficentes de assistência social, não podem usufruir da imunidade perante a Cofins se descumpridos os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91. JUROS DE MORA. TAXA SELIC. A cobrança de débitos para com a Fazenda Nacional após o vencimento, acrescidos de juros de mora calculados com base na Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), além de amparar-se em legislação ordinária, não contraria as normas balizadoras contidas no Código Tributário Nacional. Recurso negado.”

Dessa forma, como as duas motivações para a conclusão do Acórdão paradigma tratam de questões válidas para COFINS e Contribuição Previdenciária, por origem em texto constitucional, deve ser analisado se essas motivações foram determinantes para a conclusão do Acórdão recorrido.

No Acórdão recorrido, encontramos, sobre as duas motivações do acórdão paradigma, razões de decidir, senão vejamos.

Quanto à possibilidade de instituições educacionais estarem inseridas na definição de entidade beneficente de assistência social, *in verbis*:

“[...] Quanto as alegações acerca de seu direito a imunidade entendo que não assiste razão à recorrente, pelo que passo a mencionar a partir de estudo elaborado pela Procuradoria da república, do qual me valho para ilustrar meu tema.

A imunidade é exclusão constitucional, do campo de incidência tributário, de certo fato, comportamento, situação, pessoa ou bem; enquanto isenção constitui dispensa de pagamento do tributo incidente, concedida por lei em atenção a certo fato, comportamento, situação ou pessoa ou bem da vida.

A Constituição Federal de 1988, além da imunidade de impostos para instituições de educação na forma do art. 150,

VI, “c”, estabeleceu no seu art. 195, SS 7º, imunidade quanto a contribuições previdenciárias apenas e tão somente para entidades beneficentes de assistência social que atendam as exigências estabelecidas em lei.

Ressalte-se, portanto: imunidade quanto a contribuições previdenciárias não foi deferida a instituições de educação pela CF/88 e nem pela CF/67/69.

Para as instituições de educação, foi deferida imunidade de impostos, no art.150, VI, “c”, CF/88, da mesma forma como estabelecida a CF/67/69 no seu art.19, “c”. De impostos não se trata aqui.

*Quanto a **imunidade de impostos**, exigiu o Código Tributário Nacional – cumprindo o papel que lhe impôs a Constituição de veicular as normas gerais em matéria tributária- em seu artigo 14, observância de requisitos mínimos pelas entidades destinatárias do benefício, como a não distribuição de parcela do patrimônio ou renda, a título de lucro ou participação no resultado; aplicação da integralidade dos seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais no País; e manutenção de escrituração de receitas e despesas em livros revistos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.*

*Nesse ponto, já ressaltado que a **Constituição não estabeleceu como serviços públicos os pertinentes à educação**, cumpre destacar também a sua especificidade e interesse social foi contemplada pela Constituição Federal, quando deferiu a **imunidade de impostos a entidades educacionais, sem que se possa exigir que igual tratamento fosse dado quanto a contribuições previdenciárias.**” (grifos nossos)*

Demonstrada está, de forma cristalina, posições antagônicas contidas nos Acórdãos recorrido e paradigma. Destarte, para o decisório atacado, conforme texto acima, as entidades que atuam na área de educação **não podem** usufruir da isenção de contribuição para a seguridade social, conforme o § 7º, art 195 da Constituição Federal.

Por outro lado, na esteira do Acórdão paradigma, estas entidades **podem** fazer jus a isenção de Contribuição para a Seguridade Social, conforme o § 7º, art 195 da Constituição Federal.

Provada, portanto, a primeira divergência entre os Acórdãos confrontados.

No que tange a obrigatoriedade de observância aos requisitos presentes no art. 14 do CTN, para a fruição da imunidade, igualmente, se constata posição divergente entre os dois Acórdãos.

Como já demonstramos, o Acórdão paradigma escora sua decisão na afirmação de que o art. 14 do CTN deve ser obedecido.

*“Assim, as condições limitadoras para que determinada entidade seja considerada como beneficente de assistência social **é que atendam os requisitos da lei complementar, atualmente veiculadas no artigo 14 do CTN**, e que comprovem sua atuação gratuita relevante aos chamados hipossuficientes. É nesse sentido que o fisco deve dirigir sua atuação, produzindo provas de que tais requisitos não restam atendidos.”*

Da análise do Acórdão recorrido, encontramos manifestação a propósito do mesmo tema.

Em longo voto a relatora do Acórdão recorrido tece vários comentários para que não se adote o art. 14 do CTN para a verificação dos requisitos a que estão submetidas as entidades beneficentes de assistência social. Para deixarmos claro o posicionamento do Acórdão, citaremos apenas um trecho, que não deixa dúvidas:

*“Os art. 9º e 14º, CTN, ademais, referem-se a imunidade de impostos, sem sombra de dúvida, eis que assim dispõem literalmente, e **não à imunidade de contribuições previdenciárias**. Concorre para certeza disso o fato de que o CTN precedeu a Constituição de 1988 e só esta veio estabelecer a imunidade de contribuições: o CTN não podia regulamentar imunidade não concedida. Sua utilização somente poderia dar-se, eventualmente por analogia. Ocorre que analogia é método de integração do ordenamento jurídico somente passível de utilização na ausência de lei. Existindo lei, específica ademais, nem se pode colocar a questão.”*

Neste sentido, da mesma forma, encontra-se cabalmente comprovada a ocorrência de posições antagônicas contidas nos Acórdãos recorrido e paradigma.

Repita-se, para o Acórdão recorrido, conforme texto acima, as entidades que atuam na área de educação **não estão sujeitas** a seguir aos requisitos do art. 14 do CTN.

Já para o acórdão paradigma, estas entidades **estão sujeitas** a seguir os requisitos do art.14 do CTN.

Demonstrada, assim, a segunda divergência entre os Acórdãos confrontados.

Conseqüentemente, pelo primeiro paradigma apresentado encontramos duas divergências em comparação ao Acórdão recorrido.

No segundo paradigma apresentado há decisão pela possibilidade de instituições educacionais serem entidades de assistência social, matéria já analisada acima, onde ficou comprovado que o Acórdão recorrido possui posição divergente sobre o mesmo tema.

Comprovado, por conseguinte, que o decisório recorrido, em suas razões de decidir, possui interpretações divergentes do que foi dada pela Câmara emitente dos Acórdãos paradigmas, impondo seja conhecido o recurso especial da contribuinte.

Acolhido o recurso, cabe a ponderação sobre as razões de mérito, assim delineadas:

Como bem destacado pelo i. Presidente da Terceira Câmara, da 2ª Seção, quando da prolação do Despacho que deu seguimento ao recurso interposto por entender preenchidos os pressupostos de admissibilidade – despacho n. 2300-005/2011 (fls. 598 e ss), o objeto do recurso compreende as seguintes questões:

[...] A recorrente afirma que, de forma diametralmente oposta a jurisprudência de todas as Casas judiciais e administrativas de julgamento do País, o acórdão recorrido entendeu que a imunidade até então exercida pela instituição foi suprimida pela falta de titulação e do próprio requerimento de imunidade, o que, segundo entendimento da recorrente, é completamente fora de propósito, notadamente em função da documentação acostada aos autos e em função dos fundamentos eleitos pelo acórdão, que consideraram para tal conclusão a hipótese de que instituições de ensino não poderiam deter o status de filantropia.

Outro ponto de divergência apontado pela recorrente é ao necessidade de Lei Complementar para a regulamentação do art. 195, parágrafo 7º, da CF, cuja matéria entende a recorrente que já foi amplamente debatida nos Conselhos de Contribuintes e diverge do julgamento ora recorrido.

Necessário, inicialmente distinguir a aplicação das disposições do art. 14 do CTN daquelas estabelecidas no art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Importante deixar patente que as contribuições sociais não foram inseridas no contexto do Código Tributário Nacional, não sendo regidas pelas regras dele emanadas, mormente naquelas relativas à fruição de imunidade ou isenção.

Prova disso está no texto de Decreto-Lei nº 27, editado posteriormente à aprovação da Lei nº 5.172, conforme se depreende de seu texto de abertura, verbis:

Decreto-Lei nº 27, de 14 de Novembro de 1966

Acrescenta à Lei 5172, de 25 de outubro de 1966, artigo referente às contribuições para fins sociais.

*O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, usando da atribuição que lhe confere o parágrafo único do art. 31 do Ato Institucional nº 2, tendo em vista o Ato Complementar nº 31 CONSIDERANDO a necessidade de deixar estreme de dúvidas a continuação da incidência e exigibilidade das contribuições para fins sociais **paralelamente** ao Sistema Tributário Nacional, a que se refere a Lei número 5.172, de 25 de outubro de 1966;*

É certo que o Supremo Tribunal Federal afirmou a natureza tributária das contribuições sociais instituídas pela Constituição Federal de 1988. Entretanto, o mesmo Tribunal também reconhece que tais exações não se vinculam integralmente ao texto do referido Código.

Assim, o art. 14 do CTN destina-se, exclusivamente, a delimitar os requisitos necessários à fruição da imunidade de impostos.

A norma do art. 150, VI, "c", da CF/88, disciplinou a imunidade aos impostos, vedando sua incidência sobre as seguintes situações, verbis:

"c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

Já as contribuições para a seguridade social, a seu turno, têm a imunidade prevista no § 7º do art. 195 da Constituição da República, nos seguintes termos:

"§ 7º São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei."

Como já declarado pelo Supremo Tribunal Federal — STF, em diversas oportunidades, dentre elas a ADIn n. 2.028-5, quando a Carta Magna utiliza o termo isenção, está, na realidade, tratando de imunidade.

Assim, contata-se na literalidade dos textos constitucionais acima transcritos que os destinatários da imunidade de impostos não coincidem com os destinatários da imunidade das contribuições sociais.

De plano fica patente que o legislador constituinte não inseriu as instituições de educação dentre aquelas que gozam da imunidade do § 7º do art. 195 da CF.

Entretanto, em interpretação conforme a Constituição, efetuada pelo Supremo Tribunal Federal, órgão competente para decidir definitivamente a correta exegese da questão, consignou no voto proferido pelo Ministro Moreira Alves na concessão de liminar na ADIn n. 2.028-5 que a expressão **"entidade beneficente de assistência social abarca a entidade beneficente de assistência educacional"**.

Nos dois comandos constitucionais acima transcritos tanto as instituições de educação e de assistência social quanto as entidades beneficentes de assistência social, dentre as quais o STF incluiu as entidades beneficentes de assistência educacional, estão sujeitas ao cumprimento de requisitos legais para gozo de imunidade dos impostos e das contribuições sociais.

O legislador ordinário cumprindo o comando constitucional quanto às contribuições sociais delineou os requisitos de fruição do benefício no art. 55 da Lei n. 8.212/91, como segue:

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

II - seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;

III - promova a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes;

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

V- aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades.

§1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.

§2º A isenção de que trata este artigo não abrange empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja mantida por outra que esteja no exercício da isenção.

A redação acima transcrita encontra-se isenta da alteração introduzida pela Lei n. 9.732/98, suspensa por liminar do STF na Ação Direita de Inconstitucionalidade n. 2.028-5.

A respeito do tema, peço vênica para me reportar aos substanciais fundamentos insertos no Acórdão nº 16-13.990, exarado pela 14ª Turma da DRJ em São Paulo/SP, nos autos do processo administrativo nº 36624.002167/2007-08, tendo em vista rechaçarem de uma vez por todas a pretensão da recorrente a propósito da matéria, como segue:

“ [...]

4.20. O Contribuinte alega que sendo a imunidade do art. 195, §, da CF, uma limitação ao poder de tributar, os requisitos para o seu gozo somente podem ser instituído por lei complementar, em face do disposto no art. 146, II, razão pela qual o art. 55 da Lei nº 8.212/81, por ser dispositivo de legislação ordinária, seria inconstitucional. Entretanto, entendemos que tal posicionamento não está de acordo com o Sistema Constitucional Brasileiro e, tampouco, com o entendimento consolidado pelo Supremo Tribunal Federal.

4.21. Vários argumentos há para evidenciar que o dispositivo constitucional não exige lei complementar para sua regulamentação. A interpretação sistemática do disposto no artigo 195, § 7º com o disposto no artigo 146, II da Carta - que exige lei complementar para regular as limitações constitucionais ao poder de tributar - também não prospera. Senão vejamos:

a) O artigo 150, VI, “c”, que regulamenta a imunidade de impostos sobre o patrimônio, a renda e os serviços das entidades de assistência social e de educação sem fins lucrativos, a despeito de ser regulamentado pelo artigo 14 do CTN, igualmente foi regulamentado por uma lei ordinária, a Lei nº 9.532/98, que teve sua constitucionalidade formal questionada

na ADIn 1.802, tendo o STF admitido que lei ordinária possa regulamentar a imunidade de impostos:

b) A própria Carta criou exceções à regra do artigo 146, II. São elas: i) imunidade de Imposto de Renda, nos termos e limites fixados em lei, sobre rendimentos provenientes de aposentadoria e pensão, pagos pela Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, à pessoa com idade superior a 65 (sessenta e cinco) anos, cuja renda total seja constituída, exclusivamente, de rendimento de trabalho (art. 153, § 2º, II da CF, posteriormente revogado pela EC 20); ii) imunidade do Imposto Territorial Rural sobre pequenas glebas rurais, definidas em lei, quando explore, só ou com sua família, o proprietário que não possua outro imóvel (art. 153, § 4º da CF, alterado pela EC 42); iii) imunidade do ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial, no qual somente incidirá somente o imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro (art. 153, § da CF). Tais leis, que regulam a imunidade do IR, do ITR, e do IOF são ordinárias. A imunidade do IR e do IOF pela Lei nº 7.766 e 8.894/94.

c) a Constituição Federal deve ser interpretada de forma ampla, de modo que desapareçam as aparentes contradições entre seus dispositivos quando considerados de forma isolada. Assim, para se fazer esta interpretação sistemática não cabe interpretar somente dois dispositivos constitucionais, e sim todos os que tratam da matéria. Deve ser salientado que contribuições sociais. Estatui o artigo 149 da Constituição Federal: “Compete exclusivamente à União instituir contribuições econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo”. De ver-se que às contribuições sociais, só tem aplicabilidade o inciso III do art. 146 da Carta Magna, excluindo-se, portanto, os incisos I e II do dispositivo em foco.

d) se fosse necessária lei complementar regulamentadora o artigo 195, § 7º da Carta não teria mencionado expressamente “que atenda requisitos de lei”, visto que, por se tratar de imunidade, teria incidência a regra geral do art.146, II. É evidente que o caso em questão é uma das exceções à regra geral que exige lei complementar em tais hipóteses.

e) uma das finalidades da exigência de regulamentação por lei complementar de dispositivo constitucional é estimular na legislação ordinária dos entes federados um mínimo de unidade e coerência. No caso da imunidade das contribuições da Seguridade Social isso não seria sequer necessário, porquanto somente a União pode instituir contribuições para o custeio da seguridade social das empresas privadas, dentre elas as entidades beneficentes. Estados, o Distrito Federal e os Municípios, segundo o artigo 146, § 2º da Carta, somente podem instituir cobrança de seus servidores para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário de seus servidores. Diverso é o caso dos impostos, e que é prevista competência concorrente da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, sendo

necessário que lei complementar regule as limitações constitucionais ao poder de tributar.

4.22. Por outro lado, em conformidade com a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal só é exigível a lei complementar quando a Constituição **expressamente** a ela faz alusão com referência a determinada matéria, ou seja, quando a Carta Magna alude genericamente a “lei” para estabelecer princípio de reserva legal, essa expressão compreende toda a legislação ordinária.

4.23. Assim, de acordo com a orientação consolidada pelo STF, quando a Constituição afirma que “são isentas de contribuições para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei (art. 195, § 7º), ela está exigindo que a isenção somente ocorrerá se houver efetivamente o cumprimento de requisitos estabelecidos em lei ordinária. Não há que se falar em inconstitucionalidade do art. 55, da Lei nº 8.212/91, tendo em vista que, conforme foi acima mencionado, leis complementares somente se justificam nas hipóteses expressamente mencionadas no próprio texto constitucional, como sabidamente tem decidido, há muito, o Pretório Excelso.

4.24. No Mandado de Injunção 616-SP, o STF discutiu o tema, figurando na relatoria o Ministro Nelson Jobim. Na oportunidade, o STF decidiu que a norma constitucional já havia sido regulamentada pelo artigo 55 da Lei nº 8.212/91:

“EMENTA: CONSTITUCIONAL. ENTIDADE CIVIL, SEM FINS LUCRATIVOS. PRETENDE QUE LEI COMPLEMENTAR DISPONHA SOBRE A IMUNIDADE À TRIBUTAÇÃO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL, COMO REGULAMENTAÇÃO DO ART. 195, § 7º DA CF. A HIPÓTESE É DE ISENÇÃO. A MATÉRIA JÁ FOI REGULAMENTADA PELO ART. 55 DA LEI Nº 8.212/91, COM AS ALTERAÇÕES DA LEI Nº 9.732/98. PRECEDENTE. IMPETRANTE JULGADA CARECEDORA DA AÇÃO”.

4.25. Recentemente, o STF manteve tal posicionamento, conforme pode ser constatado na decisão proferida pelo Ministro Sepúlveda Pertence (AG. REG no Recurso Extraordinário nº 408823), cujo teor é o seguinte:

“DECISÃO: Agravo regimental de decisão pela qual, por entender não pré-questionada a questão referente à ausência de regulamentação do artigo 195, § 7º, da Constituição Federal, neguei provimento ao recurso extraordinário.

Sustenta a agravante que a questão suscitada no RE não é a existência de regulamentação do referido dispositivo constitucional, mas a aplicação, pelo acórdão recorrido, do artigo 14 do CTN como norma regulamentadora, quando deveria ser aplicada o art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Tem razão o agravante. Reconsidero a decisão de fl. 329, e passo à análise do recurso extraordinário.

Decido.

RE, a, contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região que, em razão do disposto no art. 195, § 7º da Constituição, reconheceu à inexistência de contribuição previdenciária a entidade de natureza beneficente e assistência social, preenchido os requisitos do artigo 14 do CTN.

Alega o RE que, para a concessão de isenção de contribuição social, as entidades beneficentes de assistência social devem preencher os requisitos do artigo 55 da Lei nº 8.212/91, com as alterações da Lei nº 9.732/98, entende que o acórdão recorrido, ao afastar a aplicação dos referidos dispositivos legais, violou os artigos 97, 146, II, e 195, § 7º, da Constituição Federal.

Tem razão o recorrente. O acórdão recorrido dissente da orientação estabelecida pelo Plenário deste Tribunal no julgamento do MI 616, 17.06.2002, Nelson Jobim, assim ementado:

‘CONSTITUCIONAL. ENTIDADE CIVIL, SEM FINS LUCRATIVOS. PRETENDE QUE LEI COMPLEMENTAR DISPONHA SOBRE A IMUNIDADE À TRIBUTAÇÃO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL, COMO REGULAMENTAÇÃO DO ART. 195, § 7º DA CF. A HIPÓTESE É DE ISENÇÃO. A MATÉRIA JÁ FOI REGULAMENTADA PELO ART. 55 DA LEI Nº 8.212/91, COM AS ALTERAÇÕES DA LEI Nº 9.732/98.

PRECEDENTE. IMPETRANTE JULGADA CARECEDORA DA AÇÃO.”

Na linha do precedente, dou provimento ao recurso extraordinário (art. 557, § 1-A, do C. Pr. Civil).

Brasília, 02 de outubro de 2006.

“MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE – RELATOR.”

4.26. O Supremo Tribunal Federal, no agravo de instrumento nº 647933, publicado em 15 de março de 2007, relatado pelo Ministro Marco Aurélio, novamente consolidou esse entendimento:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO – MATÉRIA FÁTICA – INVIABILIDADE – DESPROVIMENTO DO AGRAVO.

O Tribunal Regional Federal da 5ª Região, por unanimidade, negou provimento ao recurso de apelação, mediante o acórdão de folhas 46 a 55, assim resumido:

TRIBUTÁRIO E CONSTITUCIONAL. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL ENTIDADE BENEFICENTE. IMUNIDADE. INOCORRÊNCIA.

O § 7º do art. 195 da CF/88 aduz que não estão sujeitas à contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam aos requisitos previstos em lei, parâmetros estes que estão dispostos no art. 55 da Lei nº 8.212/91.

É bem verdade que a imunidade constitui uma das formas de limitação constitucional ao poder de tributar, o que, nos termos do art. 146, II, CF, exigiria lei complementar para tratar do tema.

Ocorre que, in casu, há regra específica a requerer tão-só lei ordinária (art. 195, § 7º, já mencionado), pois quando a Constituição faz alusão genérica à “lei”, não há necessidade de que a matéria seja disciplinada por lei complementar.

Hipótese em que a associação autora não comprovou o cumprimento das exigências insculpidas na cidade lei ordinária, pelo que não merece as benesse constitucional, ainda que se entendesse aplicável ao caso a lei complementar (Código Tributário Nacional, art. 14).

Apelação improvida.

A recorribilidade extraordinária é distinta daquela revelada por simples revisão do que decidido, na maioria das vezes procedida mediante o recurso por excelência - a apelação. Atua-se em sede excepcional à luz da moldura fática delineada soberanamente pela Corte de origem, considerando-se as premissas constantes do acórdão impugnado. A jurisprudência sedimentada é pacífica a respeito, devendo-se ter presente o Verbete nº 279 da Súmula deste Tribunal:

Para simples reexame de prova não cabe recurso extraordinário.

As razões do extraordinário partem de pressupostos fáticos estranhos à decisão atacada, buscando-se, em última análise, conduzir esta Corte ao reexame dos elementos probatórios para, com fundamento em quadro diverso, assentar a viabilidade do recurso. A Corte de origem assentou que não houve a comprovação do enquadramento das atividades desenvolvidas pela recorrente, mesmo que se entendesse aplicável ao caso o artigo 14 do Código Tributário Nacional (folhas 49).

Conheço do agravo e o desprovejo.

Publiquem.

Brasília, 15 de março de 2007.

*4.27. Deve ser enfatizado que o art. 14 do CTN regulamenta a imunidade relativa a **impostos** incidentes sobre o **patrimônio, a renda ou serviços dos partidos políticos, das***

entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, prevista no art. 150, VI, c, da Constituição Federal. Não é aplicável às contribuições devidas à seguridade social, que não são impostos, muito menos incidentes sobre o patrimônio, a renda e serviços. A imunidade, nos casos destas contribuições, está prevista no art. 195, § 7º, da CF e a sua regulamentação não está sujeita a lei complementar, conforme determinação do próprio legislador constituinte.

4.28. Portanto, ficam afastadas as alegações referentes à aplicação do art. 14 do CTN, no caso em questão, tendo em vista que conforme posicionamento consolidado no Supremo Tribunal Federal, os requisitos a serem cumpridos para o exercício do direito ao benefício fiscal previsto no § 7º, do art. 195, da Constituição Federal, estão previstos no art. 55 da Lei nº 8.212/91, com as alterações da Lei nº 9.732/98.

4.29. Desta forma, para terem direito à isenção das contribuições devidas à seguridade social, às entidades beneficentes de assistência social não basta o cumprimento dos requisitos previstos no art. 14 do CTN. Para tanto, é necessário o cumprimento, de forma cumulativa, dos requisitos previstos no art. 55, da Lei nº 8.212/91, conforme determina a própria Constituição Federal.

[...]"

O legislador infraconstitucional acresceu aos requisitos que considerou necessários à imunidade das contribuições sociais as mesmas regras previstas no art. 14 do CTN para os impostos.

Tal entendimento está em consonância com aquele já manifestado por esta Segunda Turma da CSRF, em 15 de outubro de 2007:

Acórdão nº CSRF/02-02.808

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/1992 a 30/06/1997

Ementa: IMUNIDADE.

Somente fazem jus à imunidade do art. 195, § 7º da CF/88 as entidades beneficentes de assistência social que preencham os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Recurso Especial do Contribuinte Negado.

3 ENTIDADES DE ENSINO BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL – POSSIBILIDADE – ISENÇÃO – DIREITO ADQUIRIDO – LANÇAMENTO – NECESSIDADE ATO CANCELATÓRIO

Superada a questão atinente ao conhecimento do recurso e quanto à aplicabilidade do artigo 55 da Lei nº 8.212/91, passa a ser importante considerar toda a construção dos autos, que caminharam no sentido de consolidar o lançamento em questão.

De início, se mostra totalmente incabível a razão de decidir do Acórdão no sentido de que as instituições de ensino não podem ser entidades beneficentes de assistência social.

Essa posição já é consolidada em julgamentos desse Conselho, conforme citado acima, em julgamentos do STF (ADIN 2085-5, 2028 e 2036), e na Legislação, conforme art. 11 da Lei 11.096, de 2005, nos seguintes termos:

“Art.11 As entidades beneficentes de assistência social que atuem no ensino superior poderão, mediante assinatura de termo de adesão no Ministério da Educação, adotar as regras do Prouni, contidas nesta Lei, para seleção dos estudantes beneficiados com bolsas integrais e bolsas parciais de 50% (cinquenta por cento) ou de 25% (vinte e cinco por cento), em especial as regras previstas no art. 3º e no inciso II do caput e § 7º 1º e 2º do art. 7º desta Lei, comprometendo-se, pelo prazo de vigência do termo de adesão, limitado a 10 (dez) anos, renovável por iguais períodos, e respeitado o disposto no art. 10 desta Lei, ao atendimento das seguintes condições: [...]”

Assim, como não cabe a este Colegiado ir de encontro à legislação, nos termos do seu próprio Regimento Interno, não se mostra necessário grandes argumentações para conferir razão ao pleito da recorrente, corroborada pelas substanciais razões do Acórdão adotado como paradigma, de onde pedimos vênias para transcrever o elucidativo trecho:

“[...] Também estreme de dúvidas que a educação é espécie do gênero assistência social. E este é o entendimento do próprio Poder Executivo, uma vez que o Decreto nº 2.536, de 06/04/1998, que regula a matéria, assim dispôs:

Art. 2º. Considera-se entidade beneficiária de assistência social, para os fins deste Decreto, a pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, que atue no sentido de:

IV —promover, gratuitamente, assistência educacional ou de saúde.

A doutrina também perfilha tal entendimento como depreende-se do texto de James Marins' em que o autor paranaense averba que "Dentro da moldura constitucional e infraconstitucional complementar (CF, arts. 6º, 150, 195, 203 e 204 e CTIV, arts. 90 e 14) é que se afigura possível o desenho seguro e completo do conteúdo dos núcleos "educação" e "assistência social" como aquele correspondente as atividades sem fins lucrativos voltadas para a educação, a saúde, trabalho, lazer, e segurança.... Tais atividades, sempre, que realizadas sem o intuito de lucro, estão, sem resquício de dúvida, abrangidas pela imunidade concernente a impostos e contribuições sociais. [...]”

Diante das considerações acima, resta demonstrado que as instituições de ensino podem se enquadrar como entidade beneficente de assistência social, gozando, por conseguinte, da isenção da cota patronal das contribuições previdenciárias, conquanto que

observados os requisitos legais do artigo 55 da Lei nº 8.212/91, aplicável ao caso à época do lançamento.

Na esteira desse raciocínio, afastada à condição imposta pelo Acórdão recorrido, no sentido de que a recorrente não poderia fazer jus à isenção/imunidade em comento por ser instituição de ensino, nos restaria analisar se a entidade, ora recorrente, observou os pressupostos do favor constitucional que cuidamos nesta assentada, não fosse a existência de questão prejudicial, tendente a rechaçar o lançamento.

Como se verifica dos autos, especialmente do Relatório Fiscal de fls. 122/134, a presente notificação encontra-se arrimada na desconsideração do autoenquadramento de entidade beneficente de assistência social, realizada pela notificada, ensejando a constituição do crédito previdenciário decorrente da diferença de contribuições apurada, relativamente à cota patronal, a qual não vinha a contribuinte recolhendo por entender imune/isenta.

Ou seja, por se considerar entidade isenta, a recorrente não vinha recolhendo a cota patronal das contribuições previdenciárias, o que não fora admitido pela fiscalização, lançando, por conseguinte, referidos tributos.

Para corroborar seu entendimento, a fiscalização, no Relatório Fiscal, lança extenso arrazoadado, esclarecendo os motivos em que a recorrente não pode ser considerada como entidade beneficente de assistência social, seja em razão das supostas remunerações dos diretores, da ausência do título de utilidade pública federal, inaplicabilidade do direito adquirido, dos pagamentos a empresa de turismo, indeferimento do CEAS, dentre outros, o que demonstraria a inobservância dos requisitos do artigo 55 da Lei nº 8.212/91.

Deixou de considerar, porém, o fiscal notificante, que a constatação da pretensa inobservância dos pressupostos da isenção da cota patronal, conquanto que a entidade esteja sob o manto de tal benefício, somente pode ser levado a efeito a partir da emissão de Ato Cancelatório da Isenção, condição, inclusive, para o próprio lançamento, como demonstraremos adiante.

Por sua vez, a contribuinte, desde a sua impugnação, defende que detém imunidade da cota patronal das contribuições previdenciárias, nos termos do artigo 195, § 7º, da Constituição Federal, c/c artigo 55 da Lei nº 8.212/91, notadamente quando sempre cumpriu os requisitos para concessão e manutenção de referido benefício, estando o procedimento fiscal apoiado em arbitrariedade sem qualquer fundamento legal e/ou motivação.

Aduz, também, que a declaração do fato jurídico tributário, aqui retratado pela desconsideração da imunidade, atinente ao preenchimento de requisitos voltados à exclusão da incidência do tributo, constitui requisito essencial ao ato de lançamento e/ou ao de aplicação da multa, em virtude do que estipula o art. 142 do CTN.

Afirma, que a presente notificação foi lavrada em contrariedade ao devido processo legal, por inexistir qualquer procedimento cancelatório da isenção da contribuinte, de maneira a justificar a exigência do crédito tributário em questão, mesmo porque encontra apoio na indevida desconsideração dessa isenção.

Arremata, alegando que *se para o exercício da imunidade é necessário um ato de concessão pelo INSS (ato constitutivo positivo), para o cancelamento também deve haver o mesmo procedimento (ato constitutivo negativo).*

Assim, uma vez transposta a condição eleita pelo Acórdão recorrido para fruição da isenção pela recorrente, qual seja, a possibilidade de instituições de ensino fazerem jus a referido benefício fiscal, o deslinde da controvérsia passou a se fixar em verificar se a notificada, de fato e de direito, se caracteriza como entidade isenta da cota patronal das contribuições previdenciárias, como vem sustentando desde o início do procedimento.

Neste ponto, aliás, convém esclarecer que inexistente qualquer efeito prático em analisar o cumprimento por parte da recorrente dos requisitos da isenção, tendo em vista não se tratar de Ato Cancelatório, único procedimento que poderia afastar a isenção da entidade, e foro próprio para tal discussão.

Nos presentes autos, o que se mostra relevante é constatar se a contribuinte, à época do lançamento, fazia jus à isenção da cota patronal das contribuições previdenciárias, eis que se assim o for, a presente notificação somente poderia ser efetivada na hipótese de emissão de Ato Cancelatório específico, objetivando afastar a imunidade sob análise.

Por outro lado, verificando-se que a contribuinte não usufruía de referida isenção, não se pode cogitar na vinculação do lançamento a qualquer outro procedimento especial, sendo perfeitamente viável a exigência tributária desconsiderando o autoenquadramento da autuada.

Observa-se que a recorrente, desde o início do procedimento fiscal, em momento algum se insurge contra os fatos geradores das contribuições previdenciárias em questão, se limitando a defender que possui imunidade da cota patronal e, em razão disso, o lançamento somente seria viável após a emissão de Ato Cancelatório.

Portanto, cabe verificar - em respeito a forma processual adequada, a segurança jurídica, a certeza na decisão - se a recorrente foi, um dia, imune quanto às contribuições para a seguridade social e, caso fosse, se ocorreu o que determina a legislação, a expedição do devido Ato Cancelatório.

Cabe salientar que esse foi um dos motivos de decidir presentes no Acórdão recorrido, em longa e atalhada exposição por parte da Relatora, fls. 0527 a 0529, onde fica claro que o motivo foi a ausência de certificação sobre a utilidade pública federal.

Já em sentido oposto, há jurisprudência firmada nas Câmaras da Segunda Seção do CARF sobre o tema, como se constata da ementa e parte do voto exarado nos autos do processo administrativo nº 14485.000538/2007-16, de interesse da mesma contribuinte, da lavra do Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, que assim decidiu:

nos seguintes termos:

“EMENTA:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/05/2000 a 30/09/2003

PREVIDENCIÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. CONTAGEM A PARTIR DO

PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO REALIZADO.

Não se verificando antecipação de pagamento das contribuições, aplicase, para fins de contagem do prazo decadencial, o critério previsto no inciso I do art. 173 do CTN.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2000 a 30/09/2003

SALÁRIO MATERNIDADE. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Por expressa determinação legal o salário maternidade é considerado salário de contribuição.

AUDITORIA FISCAL. COMPETÊNCIA PARA VERIFICAÇÃO DOS REQUISITOS NECESSÁRIOS A ISENÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Os então Auditores Fiscais da Previdência Social detinham competência para verificação do cumprimento por parte das entidades beneficentes de assistência social dos requisitos necessários à fruição da isenção da cota patronal previdenciária.

ISENÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DIREITO ADQUIRIDO.

As entidades que gozavam da isenção da cota patronal previdenciária na vigência da Lei n. 3.577/1959, estavam desobrigadas de requererem esse benefício ao INSS, nos termos do § 1.º do art. 55 da Lei n. 8.212/1991.

Recurso Voluntário Provido.

[...]

VOTO

“Direito adquirido à isenção

O fundamento de validade da imunidade/isenção das entidades beneficentes de assistência social quanto ao recolhimento das obrigações previdenciárias tem sede no § 7.º do art. 195 da Constituição Federal, nesses termos:

§ 7º São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

Para dar eficácia ao comando constitucional chegou ao ordenamento pátrio a Lei n. 8.212/1991 que, em seu art. 55, prescrevia:

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

I seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

II seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;

III promova a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes;

IV não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

V aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades.

§ 1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.

[...]

O texto legal transcrito nos indica que as entidades, ressalvados os casos de direito adquirido, deveriam requerer ao INSS a isenção das contribuições patronais previdenciárias. Assim, é necessário que se investigue a princípio a recorrente poderia ser enquadrada nos casos de direito adquirido, de modo que ficasse desobrigada de encaminhar ao INSS o pleito isentivo.

Inicialmente chamemos atenção que a interpretação que tem prevalecido é a de que inexistente direito adquirido à manutenção da isenção para as entidades beneficentes de assistência social, ou seja, seria garantido o benefício apenas para aquelas que continuassem a preencher os requisitos normativos estabelecidos. É nesse sentido que se pronunciou a Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social, no Parecer n. CJ/MPS n.º 3.133/2003, do qual vale a pena transcrever o excerto:

30. Ora, revelase absurda a tese de direito adquirido à isenção, com fundamento no § 1º do art. 1º do Decreto-lei nº 1.572/77, uma vez que este mesmo diploma legal estabelece, no art. 2º, hipóteses em que a isenção será automaticamente revogada.

31. A regra contida no art. 2º do Decreto-lei nº 1.572/77 exige que as entidades beneficiadas pelos §§ 1º, 2º e 3º do art. 1º, do referido Decreto-lei, mantenham a condição de entidades filantrópicas, bem como o reconhecimento de utilidade pública federal, caso contrário, perdem automaticamente o direito à isenção, ou seja, a garantia do

direito à isenção fica sujeita a não ocorrência da condição resolutiva.

32. Ao prever a possibilidade da perda da qualidade de entidade de fins filantrópicos, depreende-se que o Decreto-lei nº 1.572/77 manteve, conseqüentemente, no ordenamento jurídico, a exigência dos requisitos para caracterização da entidade como filantrópica, bem como o meio e a competência para esta certificação.

33. O instituto do direito adquirido protege um determinado direito, já incorporado definitivamente ao patrimônio do seu titular, contra alterações posteriores da legislação. Para tanto, é necessário que o ordenamento jurídico, em um dado momento, segundo as regras então vigentes, tenha garantido a incorporação do direito ao patrimônio do seu titular, bem como tenha determinado a intangibilidade deste direito.

34. Conclui-se, portanto, que o direito à isenção não foi resguardado pela cláusula da intangibilidade, muito pelo contrário, a própria lei que o garantiu, estabeleceu os casos em que seria revogado. Nunca, em nenhum momento, o direito à isenção tornou-se um direito intocável, de forma a configurar direito adquirido das entidades beneficiárias, como quer fazer crer, equivocadamente, a recorrente.

Em 1959, com o advento da Lei n. 3.577, surgiu no direito pátrio a isenção das contribuições previdenciárias para as entidades reconhecidas como de utilidade pública, cujos diretores não recebessem remuneração. Esse diploma normativo foi revogado pelo Decreto-Lei n. 1.572/1977, que dispôs em seu art. 1. :

*"Art. 1. Fica revogada a Lei n. 3.577, de 4 de julho de 1959, que isenta da contribuição de previdência devida aos Institutos e Caixas de Aposentadoria e Pensões unificados no Instituto Nacional de Previdência Social IAPAS, as entidades de fins filantrópicos **reconhecidas de utilidade pública, cujos diretores não percebam remuneração.** (grifamos)*

Todavia, as entidades que já gozavam do benefício e aquelas que estavam em vias de adquiri-lo foram ressalvadas nos parágrafos do art. 1. do mesmo diploma legal:

§ 1º A revogação a que se refere este artigo não prejudicará a instituição que tenha sido reconhecida como de utilidade pública pelo Governo Federal até a data da publicação deste Decreto-Lei, seja portadora de certificado de entidade de fins filantrópicos com validade por prazo indeterminado e esteja isenta daquela contribuição.(grifamos)

§ 2. A instituição portadora de certificado provisório de entidade de fins filantrópicos que esteja no gozo de isenção referida no "caput" deste artigo e tenha requerido ou venha a requerer, dentro de 90 (noventa) dias a contar do início da vigência deste Decreto-Lei, o seu reconhecimento como de utilidade pública federal continuará gozando de aludida

isenção até que o Poder Executivo delibere sobre aquele requerimento.

A exegese dos dispositivos acima permite concluir que, a partir da edição do Decreto Lei n. 1.572/1977 foram fechadas as portas para concessão de novas isenções, ficando, todavia, garantido o direito das entidades ali ressalvados, desde, como já frisamos, mantivessem os requisitos legais necessários a fruição do benefício nos termos da legislação revogada.

Verifiquemos, então, se observa no caso sob análise a recorrente era isenta do recolhimento das contribuições previdenciárias sob a égide da Lei n. 3.577/1959. Os requisitos estabelecidos por essa Lei restringiam-se a posse do título de entidade emitido pelo Governo Federal e do certificado de entidade de fins filantrópicos por prazo indeterminado e a constatação de que os diretores da entidade não recebessem remuneração.

De acordo com o documento de fls. 268, a empresa detinha o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos desde 1974, o qual foi substituído pelo emitido em 04/08/1992.

Quanto ao título de Utilidade Pública Federal, comprova o documento de fl. 167, que a entidade obteve pelo Decreto de 25/05/1992 (DOU 26/05/1992). Analisando-se o referido Decreto, conclui-se que a empresa havia formulado o pedido em 1974. Veja-se os termos do ato presidencial:

‘O Presidente da República, no uso da atribuição que lhe confere o art. 84, inciso IV, da Constituição:

DECRETA:

(...)

Art. 1. São declaradas de utilidade pública federal, nos termos do art. 1. da Lei n. 91, de 28 de agosto de 1935, combinado com o art. 1. do regulamento aprovado pelo Decreto n. 50.517, de 02 de maio de 1961, as seguintes instituições:

(...)

[REDACTED]

Verifica-se, nesse sentido, que a [REDACTED], a época da edição do Decreto n. 1.572/1977 era portadora do Certificado de Entidades de Fins Filantrópicos e havia requerido o título de utilidade pública federal.

Diante desses fatos, forçoso reconhecer que a recorrente era possuidora do direito adquirido a que se refere o § 1. do art. 55 da Lei n. 8.212/1991.

Nesse sentido para que a entidade pudesse ser notificada pelo inadimplemento das contribuições de responsabilidade da empresa, obrigatoriamente o Fisco teria que emitir ato cancelatório, do qual a empresa teria direito a se contrapor.

Assim, a presente lavratura, por não ter observado o prévio cancelamento da isenção, não deve subsistir. É o que se pode ver do disposto na Instrução Normativa – IN n. 03/2005:

Art. 305. A SRP verificará se a entidade beneficente de assistência social continua atendendo aos requisitos necessários à manutenção da isenção, previstos no art. 299.

§ 1º Constatado o não cumprimento dos requisitos contidos no art. 299, a fiscalização emitirá Informação Fiscal IF, na qual relatará os fatos, as circunstâncias que os envolveram e os fundamentos legais descumpridos, juntando as provas ou indicando onde essas possam ser obtidas.

§ 2º A entidade será cientificada do inteiro teor da IF e terá o prazo de quinze dias, a contar da data da ciência, para apresentação de defesa, com a produção de provas ou não, que deverá ser protocolizada em qualquer UARP da DRP circunscricionante do seu estabelecimento centralizador.

§ 3º Decorrido o prazo previsto no § 2º deste artigo, sem manifestação da parte interessada, caberá à chefia do Serviço/Seção de Arrecadação da DRP decidir acerca da emissão do Ato Cancelatório de Isenção AC.

§ 4º Caso a defesa seja apresentada, o Serviço/Seção de Análise da DRP decidirá acerca da emissão ou não do Ato Cancelatório de Isenção AC.

§ 5º Sendo a decisão do Serviço/Seção de Análise da DRP favorável à emissão do Ato Cancelatório de Isenção, a chefia do Serviço/Seção de Arrecadação da DRP emitirá o documento, o qual será remetido, juntamente com a decisão que lhe deu origem, à entidade interessada.

§ 6º A entidade perderá o direito de gozar da isenção das contribuições sociais a partir da data em que deixar de cumprir os requisitos contidos no art. 299, devendo essa data constar do Ato Cancelatório de Isenção.

§ 7º Cancelada a isenção, a entidade terá o prazo de trinta dias contados da ciência da decisão e do Ato Cancelatório da Isenção para interpor recurso com efeito suspensivo ao CRPS.

Do § 6. acima não resta dúvida de que a perda do direito de gozar da isenção somente se dá mediante a emissão do Ato Cancelatório, que deverá indicar inclusive em que data a empresa deixou de cumprir os requisitos legais para manutenção da condição de entidade isenta.

Diante do exposto, voto por afastar a preliminar de incompetência da Auditoria Fiscal, por reconhecer a decadência

do crédito no período de 05/2000 a 12/2001, e, no mérito, pelo provimento do recurso.

Kleber Ferreira de Araújo [...]” (grifos nossos)

Da leitura do voto acima, verifica-se que, para fruição da imunidade, as entidades, **ressalvados os casos de direito adquirido**, deveriam requerer ao INSS a isenção das contribuições patronais previdenciárias. Assim, é necessário que se verifique, em princípio, se a recorrente poderia ser enquadrada nos casos de direito adquirido, de modo que ficasse desobrigada de encaminhar ao INSS o pleito isentivo.

Segundo consta dos autos, a Recorrente era isenta do recolhimento das contribuições previdenciárias sob a égide da Lei n. 3.577/1959. Os requisitos estabelecidos nessa regra restringiam-se a posse do título de entidade emitido pelo Governo Federal e do certificado de entidade de fins filantrópicos por prazo indeterminado e a constatação de que os diretores da entidade não recebessem remuneração.

No presente processo, os documentos de fls. 134 e seguintes, demonstram que a Recorrente detinha o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos desde 1974, o qual foi substituído pelo emitido em 04/08/1992.

Relativamente ao título de Utilidade Pública Federal, a documentação acostada aos autos, especialmente a fl. 137, igualmente, comprova ter sido conferido aludido título à entidade pelo Decreto de 25/05/1992 (DOU 26/05/1992), constando, ainda, que a Recorrente formulou o pedido em 1974.

Demonstra-se, assim, que a [REDACTED], a época da edição do Decreto nº 1.572/1977, era portadora do Certificado de Entidades de Fins Filantrópicos e havia requerido o título de utilidade pública federal.

Nesse sentido, para que a entidade pudesse ser notificada pelo inadimplemento das contribuições de responsabilidade da empresa, obrigatoriamente o Fisco teria que emitir Ato Cancelatório em processo administrativo próprio, oportunizando o direito de defesa da empresa.

A rigor, a própria Instrução Normativa SRP nº 03/2005, oferece proteção ao entendimento acima, senão vejamos:

“Art. 305. A SRP verificará se a entidade beneficente de assistência social continua atendendo aos requisitos necessários à manutenção da isenção, previstos no art. 299.

§ 1º Constatado o não cumprimento dos requisitos contidos no art. 299, a fiscalização emitirá Informação Fiscal IF, na qual relatará os fatos, as circunstâncias que os envolveram e os fundamentos legais descumpridos, juntando as provas ou indicando onde essas possam ser obtidas.

§ 2º A entidade será cientificada do inteiro teor da IF e terá o prazo de quinze dias, a contar da data da ciência, para apresentação de defesa, com a produção de provas ou não, que deverá ser protocolizada em qualquer UARP da DRP circunscritiva ao seu estabelecimento centralizador.

§ 3º Decorrido o prazo previsto no § 2º deste artigo, sem manifestação da parte interessada, caberá à chefia do Serviço/Seção de Arrecadação da DRP decidir acerca da emissão do Ato Cancelatório de Isenção AC.

§ 4º Caso a defesa seja apresentada, o Serviço/Seção de Análise da DRP decidirá acerca da emissão ou não do Ato Cancelatório de Isenção AC.

§ 5º Sendo a decisão do Serviço/Seção de Análise da DRP favorável à emissão do Ato Cancelatório de Isenção, a chefia do Serviço/Seção de Arrecadação da DRP emitirá o documento, o qual será remetido, juntamente com a decisão que lhe deu origem, à entidade interessada.

§ 6º A entidade perderá o direito de gozar da isenção das contribuições sociais a partir da data em que deixar de cumprir os requisitos contidos no art. 299, devendo essa data constar do Ato Cancelatório de Isenção.

§ 7º Cancelada a isenção, a entidade terá o prazo de trinta dias contados da ciência da decisão e do Ato Cancelatório da Isenção para interpor recurso com efeito suspensivo ao CRPS.”

Partindo dessas premissas, verifica-se que o fiscal notificante inobservou a necessidade de prévio cancelamento da isenção da entidade, com a emissão de Ato Cancelatório, nos termos da norma retro, como condição à constituição do crédito previdenciário sob análise, maculando, assim, o lançamento fiscal em sua plenitude.

Pelos fundamentos acima voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Especial do Contribuinte, determinando a aplicabilidade do artigo 55 da Lei nº 8.212/91, bem como reconhecendo à imunidade da contribuinte em relação a cota patronal das contribuições previdenciárias, que somente poderia ser afastada mediante emissão prévia de Ato Cancelatório, razão pela qual se apresenta improcedente o lançamento fiscal em comento.

É o voto.

(Assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Junior

Processo nº 14485.000509/2007-46
Acórdão n.º **9202-01.878**

CSRF-T2
Fl. 17

CÓPIA