



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg no AGRADO EM RECURSO ESPECIAL Nº 6.198 - PR (2011/0082646-8)

RELATOR : MINISTRO BENEDITO GONÇALVES
AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
AGRAVADO : ASSOCIAÇÃO EVANGÉLICA BENEFICENTE DE LONDRINA
ADVOGADO : ODILON ALEXANDRE SILVEIRA MARQUES PEREIRA E OUTRO(S)

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PARA SEGURIDADE SOCIAL. PIS. ENTIDADE FILANTRÓPICA. IMUNIDADE. ARTIGO 195, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. MATÉRIA CONSTITUCIONAL.

1. O TRF da 4ª Região decidiu que o PIS é contribuição para a seguridade social e, sendo assim, alcança a imunidade prevista no art. 195, § 7º, da CF que contempla as entidades beneficentes de assistência social. A revisão do acórdão de origem passa, obrigatoriamente, pela análise da regra normativa do art. 195, § 7º, da Constituição Federal. Logo, insuscetível o julgado de apreciação em sede de recurso especial, *ex vi* do regime de competência estabelecido no art. 105, III, da Carta Política.
2. Agravo regimental não provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Teori Albino Zavascki, Arnaldo Esteves Lima e Napoleão Nunes Maia Filho votaram com o Sr. Ministro Relator. Licenciado o Sr. Ministro Francisco Falcão.

Brasília (DF), 13 de setembro de 2011(Data do Julgamento)

MINISTRO BENEDITO GONÇALVES
Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 6.198 - PR (2011/0082646-8)

RELATOR : **MINISTRO BENEDITO GONÇALVES**
AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
AGRAVADO : ASSOCIAÇÃO EVANGÉLICA BENEFICENTE DE LONDRINA
ADVOGADO : ODILON ALEXANDRE SILVEIRA MARQUES PEREIRA E
OUTRO(S)

RELATÓRIO

O SENHOR MINISTRO BENEDITO GONÇALVES (Relator): Cuida-se de agravo regimental interposto pela Fazenda Nacional contra decisão, assim ementada:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. AÇÃO ORDINÁRIA. INSTITUIÇÃO FILANTRÓPICA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. VIOLAÇÃO DO ART. 535, II, DO CPC. INOCORRÊNCIA. TRIBUNAL LOCAL QUE DECIDIU A LIDE SOB O ENFOQUE EMINENTEMENTE CONSTITUCIONAL. AGRAVO NÃO PROVIDO.

Nas razões da presente irresignação, a agravante sustenta que o objeto do recurso especial não é de índole constitucional, no caso, discute-se a aplicação do art. 55, da Lei 8.212/91, que regulamenta o art. 195, § 7º, da CF, à contribuição para o PIS.

Finaliza pleiteando a reforma da decisão agravada e, se mantida, que seja o recurso submetido ao colegiado da Primeira Turma para julgamento.

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 6.198 - PR (2011/0082646-8)

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PARA SEGURIDADE SOCIAL. PIS. ENTIDADE FILANTRÓPICA. IMUNIDADE. ARTIGO 195, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. MATÉRIA CONSTITUCIONAL.

1. O TRF da 4ª Região decidiu que o PIS é contribuição para a seguridade social e, sendo assim, alcança a imunidade prevista no art. 195, § 7º, da CF que contempla as entidades beneficentes de assistência social. A revisão do acórdão de origem passa, obrigatoriamente, pela análise da regra normativa do art. 195, § 7º, da Constituição Federal. Logo, insuscetível o julgado de apreciação em sede de recurso especial, *ex vi* do regime de competência estabelecido no art. 105, III, da Carta Política.
2. Agravo regimental não provido.

VOTO

O SENHOR MINISTRO BENEDITO GONÇALVES (Relator): O agravo não merece êxito.

A Fazenda Nacional aduz que a questão a ser enfrentada no apelo especial é unicamente infraconstitucional, pois diz respeito a aplicação do art. 55, da Lei 8.212/91 que regulamenta a imunidade tributária das entidades beneficentes, no que se refere a contribuição para o PIS.

Com efeito, o TRF da 4ª Região decidiu que o PIS é contribuição para a seguridade social e, sendo assim, alcança a imunidade prevista no art. 195, § 7º, da CF, que contempla as entidades beneficentes de assistência social, desde que preenchidos os requisitos exigidos em lei (art. 55, da Lei 8.212/91), necessários à fruição do benefício, na hipótese, devidamente comprovado.

A propósito, confira-se o pronunciamento de fls. 599/620:

No mais, o acórdão de origem decidiu (fls. 418/449) por manter a sentença de procedência a fim de reconhecer o direito da associação autora ao gozo da imunidade prevista no art. 195, § 7º, da CF, no que se refere ao recolhimento das contribuições previdenciárias, relativas à cota patronal, previstas nos artigos 22 e 23, da Lei 8.212/91, nos termos da seguinte argumentação:

1) Sobre a evolução histórica da legislação pertinente

O primeiro marco legislativo importante a ser considerado na evolução da matéria é a Lei n.º. 3.577, de 04.07.59. Em seu artigo 1º ela prescreve que:

Art. 1º. Ficam isentas da taxa de contribuição de previdência aos Institutos de Caixas de Aposentadoria e



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Pensões as entidades de fins filantrópicos reconhecidas como de utilidade pública, cujos membros de suas diretorias não percebam remuneração. - grifo meu.

Destarte, a partir da década de 50, para que a entidade não pagasse a cota patronal era necessário ser filantrópica, com prévio reconhecimento de utilidade pública, além de não remunerar sua diretoria.

Posteriormente, o Decreto-lei 1.572/77 alterou o regime do benefício, revogando a Lei 3.577/59. Em seu artigo 1º dispôs, verbis:

Art. 1º. Fica revogada a Lei n.º 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 - INPS, as entidades de fins filantrópicos reconhecidas de utilidade pública, cujos diretores não percebam remuneração.

§ 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 à 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.

Vê-se que às entidades filantrópicas reconhecidas como de utilidade pública federal de acordo com a Lei 3.577/59 e anteriormente à promulgação do Decreto-lei n.º 1.572, de 01/09/77 foi garantido o direito à imunidade tributária e, por consequência, ao Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos.

O próximo marco significativo à presente análise histórica-legislativa é a Constituição Federal de 1988.

Em seu artigo 195, § 7º, a Carta Magna assim recepcionou o trato jurídico pretérito:

"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."

Não obstante o texto legal empregue o termo isenção, é pacífico na doutrina que se trata de imunidade:

"O art. 195, §7º, da Superlei, numa péssima redação dispõe que são isentas de contribuições para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social. Trata-se, em verdade, de uma imunidade, pois toda restrição ou constrição ou vedação ao poder de tributar das pessoas políticas com habitat constitucional traduz imunidade, nunca isenção, sempre veiculável por lei infraconstitucional."



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

(Sacha Calmon Navarro Coelho, Curso de Direito Tributário Brasileiro, 3ª edição, Ed. Forense, 1999, p. 147/148)

Na mesma obra, o citado autor estabelece traços distintivos entre a imunidade e a isenção:

"A imunidade é uma heterolimitação ao poder de tributar. A vontade que proíbe é a do constituinte. A imunidade habita exclusivamente no edifício constitucional.

A isenção é heterônima quando o legislador de uma ordem de governo com permissão constitucional, proíbe ao legislador de uma ordem de governo o exercício do poder de tributar. A distinção em relação à imunidade, na espécie, é feita a partir da hierarquia normativa. Enquanto a norma imunitória é constitucionalmente qualificada, a norma isencional heterônoma é legalmente qualificada (lei complementar da Constituição). (p. 158 - grifo nosso)

Outrossim, o próprio STF já pacificou o entendimento de que se trata de imunidade:

"MANDADO DE SEGURANÇA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. QUOTA PATRONAL. ENTIDADE DE FINS ASSISTENCIAIS, FILANTRÓPICOS E EDUCACIONAIS. IMUNIDADE (CF, ART. 195, § 7º). RECURSO CONHECIDO E PROVIDO. (...)

A cláusula inscrita no art. 195, §7º, da Carta Política - não obstante referir-se impropriamente à isenção de contribuição para a Seguridade Social - contemplou as entidades beneficentes de assistência social com o favor constitucional da imunidade tributária, desde que por elas preenchidos os requisitos fixados em lei.

A jurisprudência constitucional do Supremo Tribunal Federal já identificou, na cláusula inscrita no art. 195, §7º, da Constituição da República, a existência de uma típica garantia de imunidade (e não de simples isenção) estabelecida em favor das entidades beneficentes de assistência social. Precedente: RTJ 137/965.(...)" (STF, 1ª Turma, RMS 22.192-9/DF, Rel. Min. Celso de Mello, DJ 19.12.96, unânime - grifei)

Ainda, convém ressaltar que as contribuições sociais na vigência da Constituição Federal de 1988 têm natureza tributária, pois a elas aplicam-se as disposições do artigo 149, da Carta Magna. Neste sentido os dizeres de Antônio Roque Carrazza, quando refere-se ao artigo acima citado: Com a só leitura deste artigo, já percebemos que as contribuições em tela têm natureza nitidamente tributária, mesmo porque, com a expressa alusão aos



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

"arts. 146, III, e 150, I e III", ambos da Constituição Federal, fica óbvio que deverão obedecer ao regime jurídico tributário, isto é, aos princípios que informam a tributação, no Brasil. (...) Estamos, portanto, em que estas "contribuições" são verdadeiros tributos (embora qualificados pela finalidade que devem alcançar). Podem, pois, revestir a natureza jurídica de imposto ou taxa, conforme as hipóteses de incidência e bases de cálculo que tiverem. (...) (in Curso de Direito Constitucional Tributário, 16ª ed., Ed. Malheiros, p. 496).

Em complemento ao comando constitucional, foi posteriormente promulgada a Lei 8.212/91, que em seu artigo 55 assim disciplinou (redação originária):

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 ou do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Serviço 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 Conselho Nacional da Seguridade Social 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.

No curso legislativo, sobreveio a Lei 8.742/93 que trata da organização da Assistência Social. Ela criou (art. 17) o Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), órgão superior de deliberação colegiada, vinculado à estrutura do órgão da Administração Pública Federal responsável pela coordenação da Política Nacional de Assistência Social. Em seu artigo 18, III e IV, determinou competir ao CNAS fixar normas para a



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

concessão de registro e certificado de fins filantrópicos às entidades privadas prestadoras de serviços e assessoramento de assistência social, bem como conceder atestado de registro e certificado de entidades de fins filantrópicos, na forma do regulamento a ser fixado.

Para disciplinar administrativamente a concessão do Certificado de Entidades de Fins Filantrópicos, foi editado o Decreto 752/93, que regulamentou a matéria da seguinte forma:

Art. 2º Faz jus ao Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos a entidade beneficente de assistência social que demonstre, cumulativamente:

I - estar legalmente constituída no país e em efetivo funcionamento nos três anos anteriores à solicitação do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos;

II - estar previamente registrada no Conselho Nacional de Serviço Social, de conformidade com o previsto na Lei nº 1.493, de 13 de dezembro de 1951;

III - aplicar integralmente, no território nacional, suas rendas, recursos e eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento dos objetivos institucionais;

IV - aplicar anualmente pelo menos vinte por cento da receita bruta proveniente da venda de serviços e de bens não integrantes do ativo imobilizado, bem como das contribuições operacionais, em gratuidade, cujo montante nunca será inferior à isenção de contribuições previdenciárias usufruída;

V - aplicar as subvenções recebidas nas finalidades a que estejam vinculadas;

VI - não remunerar e nem conceder vantagens ou benefícios, por qualquer forma ou título, a seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores, benfeitores ou equivalentes;

VII - não distribuir resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcela do seu patrimônio, sob nenhuma forma ou pretexto;

VIII - destinar, em caso de dissolução ou extinção da entidade, o eventual patrimônio remanescente a outra congênere, registrada no Conselho Nacional de Serviço Social, ou a uma entidade pública;

IX - não constituir patrimônio de indivíduo(s) ou de sociedade sem caráter beneficente.

1º O Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos somente será fornecido à entidade cuja prestação de serviços gratuitos seja atividade permanente e sem discriminação de qualquer natureza.

2º O Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos terá validade de três anos, permitida sua renovação, sempre por igual período, exceto quando cancelado em virtude de transgressão de norma que originou a concessão.

3º A entidade da área de saúde cujo percentual de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

atendimentos decorrentes de convênio firmado com o Sistema Único de Saúde (SUS) seja, em média, igual ou superior a sessenta por cento do total realizado nos três últimos exercícios, fica dispensada na observância a que se refere o inciso IV deste artigo (grifos meus)

Após o Decreto 752/93, a concessão ou renovação do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos [que passou a ser denominado de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEAS)] passou a obedecer ao disposto no Decreto n.º 2.536/98 e respectivas alterações operadas pelos Decretos n.º 3.504/2000, 3.504/2000, 4.325/2002, 4.381/2002 e 4.499/2002.

Consoante o art. 3º do Decreto 2.536/98, o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social somente poderá ser concedido ou renovado para entidade beneficente de assistência social que demonstre, cumulativamente:

Art. 3º Faz jus ao Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social a entidade beneficente de assistência social que demonstre, cumulativamente:(Redação dada pelo Decreto n.º 4.499, de 4.12.2002)

I - estar legalmente constituída no País e em efetivo funcionamento nos três anos anteriores à solicitação do Certificado;(Redação dada pelo Decreto n.º 4.499, de 4.12.2002)

II - estar previamente inscrita no Conselho Municipal de Assistência Social do município de sua sede se houver, ou no Conselho Estadual de Assistência Social, ou Conselho de Assistência Social do Distrito Federal;

III - estar previamente registrada no CNAS;

IV - aplicar suas rendas, seus recursos e eventual resultado operacional integralmente no território nacional e manutenção e no desenvolvimento de seus objetivos institucionais;

V - aplicar as subvenções e doações recebidas nas finalidades a que estejam vinculadas;

VI - aplicar anualmente, em gratuidade, pelo menos vinte por cento da receita bruta proveniente da venda de serviços, acrescida da receita decorrente de aplicações financeira, de locação de bens, de venda de bens não integrantes do ativo imobilizado e de doações particulares, cujo montante nunca será inferior à isenção de contribuições sociais usufruída;

VII - não distribuir resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob nenhuma forma ou pretexto;

VIII - não perceberem seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores, benfeitores ou equivalente remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos;

IX - destinar, em seus atos constitutivos, em caso de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

dissolução ou extinção, o eventual patrimônio remanescente a entidades congêneres registradas no CNAS ou a entidade pública;

X - não constituir patrimônio de indivíduo ou de sociedade sem caráter beneficente de assistência social.

XI - seja declarada de utilidade pública federal. (Inciso incluído pelo Dec. 3.504, de 13.06.2000) - grifo meu.

Para a entidade da área de saúde, os parágrafos de tal artigo disciplinam, especificadamente, o que segue:

§ 1º O Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos somente será fornecido a entidade cuja prestação de serviços gratuitos seja permanente e sem qualquer discriminação de clientela, de acordo com o plano de trabalho de assistência social apresentado e aprovado pelo CNAS.

(...)

§ 4º A instituição de saúde deverá, em substituição ao requisito do inciso VI, ofertar a prestação de todos os seus serviços ao SUS no percentual mínimo de sessenta por cento, e comprovar, anualmente, o mesmo percentual em internações realizadas, medida por paciente-dia. (Redação dada pelo Decreto n.º 5.895, de 18.9.2006)

§ 5º O atendimento no percentual mínimo de que trata o § 4º pode ser individualizado por estabelecimento ou pelo conjunto de estabelecimentos de saúde da instituição. (Redação dada pelo Decreto n.º 4.327, de 8.8.2002)

(...)

§ 8º A instituição de saúde que presta serviços exclusivamente na área ambulatorial, deverá, em substituição ao requisito do inciso VI, comprovar anualmente a prestação destes serviços ao SUS no percentual mínimo de sessenta por cento. (Incluído pelo Decreto n.º 4.327, de 8.8.2002)

(...)

§ 10. Havendo impossibilidade, declarada pelo gestor local do SUS, na contratação dos serviços de saúde da instituição no percentual mínimo estabelecido nos termos do § 4º ou do § 8º, deverá ela comprovar atendimento ao requisito de que trata o inciso VI, da seguinte forma: (Incluído pelo Decreto n.º 4.327, de 8.8.2002)

I - integralmente, se o percentual de atendimento ao SUS for inferior a trinta por cento; (Incluído pelo Decreto n.º 4.327, de 8.8.2002)

II - com cinquenta por cento de redução no percentual de aplicação em gratuidade, se o percentual de atendimento ao SUS for igual ou superior a trinta por cento; ou (Incluído pelo Decreto n.º 4.327, de 8.8.2002)

III - com setenta e cinco por cento de redução no percentual de aplicação em gratuidade, se o percentual de atendimento ao SUS for igual ou superior a cinquenta por



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

cento ou se completar o quantitativo das internações hospitalares, medido por paciente-dia, com atendimentos gratuitos devidamente informados por meio de CIH, não financiados pelo SUS ou por qualquer outra fonte.(Incluído pelo Decreto n.º 4.327, de 8.8.2002)

§ 11. Tratando-se de instituição que atue, simultaneamente, nas áreas de saúde e de assistência social ou educacional, deverá ela atender ao disposto no inciso VI, ou ao percentual mínimo de serviços prestados ao SUS pela área de saúde e ao percentual daquele em relação às demais.(Incluído pelo Decreto n.º 4.327, de 8.8.2002)

§ 12. Na hipótese do § 11, não serão consideradas, para efeito de apuração do percentual da receita bruta aplicada em gratuidade, as receitas provenientes dos serviços de saúde.(Incluído pelo Decreto n.º 4.327, de 8.8.2002)

§ 13. O valor aplicado em gratuidade na área de saúde, quando não comprovado por meio de registro contábil específico, será obtido mediante a valoração dos procedimentos realizados com base nas tabelas de pagamentos do SUS.(Incluído pelo Decreto n.º 4.327, de 8.8.2002)

§ 14. Em hipótese alguma será admitida como aplicação em gratuidade a eventual diferença entre os valores pagos pelo SUS e os preços praticados pela entidade ou pelo mercado.(Incluído pelo Decreto n.º 4.327, de 8.8.2002)
(...)

§ 17. A instituição de saúde poderá, alternativamente, para dar cumprimento ao requisito previsto no inciso VI do caput deste artigo ou no § 4o, realizar projetos de apoio ao desenvolvimento institucional do SUS, estabelecendo convênio com a União, por intermédio do Ministério da Saúde, nas seguintes áreas de atuação: (Incluído pelo Decreto n.º 5.895, de 18.9.2006)

I - estudos de avaliação e incorporação de tecnologias;

II - capacitação de recursos humanos;

III - pesquisas de interesse público em saúde;

IV - desenvolvimento de técnicas e operação de gestão em serviços de saúde. - grifo meu.

Adiante no tempo, o último marco legislativo importante ao deslinde da matéria é a Lei n.º 9.732/98, que foi regulamentada pelo Decreto n.º 3.039/99.

Tal diploma alterou o art. 55 da Lei 8.212/91, dando-lhe a seguinte redação:

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



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;(Redação dada pela Lei n.º 9.429, de 26.12.1996)

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência;(Redação dada pela Lei n.º 9.732, de 11.12.98)

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. (Redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97)

§ 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.

§ 3º Para os fins deste artigo, entende-se por assistência social beneficente a prestação gratuita de benefícios e serviços a quem dela necessitar. (Incluído pela Lei n.º 9.732, de 11.12.98)

§ 4º O Instituto Nacional do Seguro Social - INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo. (Incluído pela Lei n.º 9.732, de 11.12.98)

§ 5º Considera-se também de assistência social beneficente, para os fins deste artigo, a oferta e a efetiva prestação de serviços de pelo menos sessenta por cento ao Sistema Único de Saúde, nos termos do regulamento. (Incluído pela Lei n.º 9.732, de 11.12.98)

A mudança desses requisitos, pretendida pelo art. 1º da Lei nº 9.732/98, foi objeto de controle abstrato de constitucionalidade, já havendo pronunciamento do STF a respeito do assunto.

Com efeito, decidiu o STF no julgamento da medida cautelar na ADI n.º 2.028-5 (Rel. Ministro Moreira Alves, DJU 16.06.2000) por suspender a eficácia do art. 1º da Lei n.º 9.732/98, na parte que alterou a redação do art. 55, III, da Lei n.º 8.212/91 e acrescentou-lhes os §§ 3º, 4º e 5º, bem como dos arts. 4º, 5º e 7º, todos do citado diploma legal.

Dessa forma, é o art. 55 da Lei nº 8.212/91, na sua redação original, que deve ser observado para fruição da imunidade prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal.

De outro giro, convém registrar que no julgamento da citada ADIn 2028 o Ministro Moreira Alves diferencou, com



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

propriedade, a entidade de assistência social da filantrópica, afirmando, entretanto, que ambas estão abrangidas pela imunidade do art. 195, §7º, da CF. São suas palavras:

Entende a requerente que nem a lei complementar pode restringir o alcance, que decorre da constituição, da imunidade, como sucede no caso, em que esta é dirigida às entidades beneficentes e não às filantrópicas que com aquelas não se confundem como se vê de outros textos constitucionais. Com efeito, o § 1º do art. 199, ao distinguir "entidades filantrópicas" das "entidades sem fins lucrativos" já demonstra que os dois conceitos não se confundem, e, no § 2º, desse mesmo artigo, alude a outro tipo de entidade que é a "entidade com fins lucrativos". Daí resulta que, conforme o tipo de interesse, elas podem perseguir interesse próprio ou interesse de outrem, sendo que perseguem interesse próprio as com fins lucrativos ou as que desempenham atividades circunscritas àqueles que a integram, ao passo que buscam interesses de outrem as que atuam em benefício de outrem que não a própria entidade ou os que a integram, como é o caso das entidades sem fins lucrativos que são beneficentes por visarem a interesse alheio. De outra parte, o modo mais típico de satisfazer interesse próprio é a busca do lucro, e o modo de satisfazer interesse de outrem se faz ou pelo dispêndio patrimonial sem contrapartida, ou pelo atendimento sem oneração direta e excessiva do beneficiado. Assim, entidade que atua em benefício de outrem com dispêndio de seu patrimônio sem contrapartida é entidade filantrópica, mas não deixa de ser beneficente a que, sem ser filantrópica, atua sem fins lucrativos e no interesse de outrem. Por isso, sendo entidade beneficente o gênero, pode-se concluir que toda entidade filantrópica é beneficente, mas nem toda entidade beneficente é filantrópica. Assim, o § 7º do artigo 195 ao utilizar o vocábulo "beneficente" se refere a essas duas espécies (...) - grifo meu.

Indispensável, é certo, que a entidade de assistência social desenvolva atividade voltada aos hipossuficientes, àqueles que, sem prejuízo do próprio sustento e o da família, não possam dirigir-se aos particulares que atuam no ramo buscando lucro, dificultada que está, pela insuficiência de estrutura, a prestação do serviço pelo Estado. Portanto, a cobrança junto àqueles que possuam recursos suficientes não impede que a entidade de assistência social seja reconhecida como beneficente e receba a imunidade constitucional.

Mesmo anteriormente ao citado precedente da Corte Suprema, os



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

doutrinadores já esclareciam qual o sentido da expressão entidade beneficente:

"As pessoas imunes, na espécie, são as beneficentes, isto é, as que fazem o bem, a título de assistência social, em sentido amplo, sem animus lucrandi, no sentido de apropriação do lucro."

(Curso de Direito Tributário Brasileiro, Sacha Calmon Navarro Coelho, 3ª ed., Ed. Forense, 1999, p. 148)

Visto o resumo legislativo sobre a matéria, cabe indagar se, atualmente, a entidade beneficente deve ou não observar os requisitos previstos na Lei 8.742/93 e nos Decretos 752/93 e 2.536/98 (e seus substitutivos), conjuntamente com aqueles previstos na redação original do art. 55 da Lei 8.212/91.

Primeiramente, precisamos entender o que significa "estar vigendo a Lei 8.212/91, art. 55, em sua versão originária".

Significa dizer que a entidade deve, essencialmente, ser portadora do Certificado ou do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Serviço Social (posteriormente denominado de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEAS).

Mas, quais seriam os requisitos para sua concessão?

No julgamento da ADIn 2028, o Pretório Excelso não disciplinou quais seriam eles. Apenas afastou a diferenciação feita pela Lei 9.732/99 - pertinente à oferta e prestação de serviços de pelo menos sessenta por cento ao SUS e ao percentual mínimo de aplicação da receita bruta - enquanto restrição ao conceito de assistência social, o qual teria sido ampliado significativamente pela CF/88. Essa é a melhor interpretação do voto do eminente Min. Moreira Alves. Nesse sentido, é de clareza solar o seguinte trecho em seu voto:

"De outra parte, no tocante às entidades sem fins lucrativos educacionais e de prestação de serviços de saúde que não pratiquem de forma exclusiva e gratuita atendimento a pessoas carentes, a própria extensão da imunidade foi restringida, pois só gozarão desta "na proporção do valor das vagas cedidas integral e gratuitamente a carentes, e do valor do atendimento à saúde de caráter assistencial", o que implica dizer que a imunidade para o qual a Constituição não estabelece limitação em sua extensão o é por lei."

Tendo-se tal premissa por certa, a conclusão é de que os requisitos previstos na Lei 8.742/93 e nos Decretos 752/93 e 2.536/98 continuam plenamente exigíveis, quando cumulados com aqueles previstos na redação original do art. 55 da Lei 8.212/91.

Com efeito, esse é o entendimento manifestado recentemente pelo Min. Eros Grau no julgamento do RMS 24065 (ainda em andamento no e. STF), onde se discute a constitucionalidade da Lei 8.742/93 e dos Decretos 752/93 e 2.536/98 quanto ao ponto. Pugnou o eminente magistrado dever ser afastada a aplicação da



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

liminar proferida na ADI 2028 MC/DF e na ADI 1802 MC/DF, haja vista que nesses precedentes se examina a constitucionalidade de leis que implementam diretamente as imunidades previstas nos artigos 195, § 7º e 150, VI, c, da CF. De outro giro, consignou ser irrelevante, na hipótese, a análise da necessidade ou não de lei complementar para a implementação da imunidade contida no citado art. 195, § 7º, da CF, já que se discute a concessão do certificado e não da imunidade tributária, que é um dos benefícios que pode ser concedido com a certificação. Por fim, registrou que o Decreto 752/93 consubstancia regulamento autorizado pela Lei 8.742/93, fato que legitimaria a exigência do considerado percentual em gratuidade (20% da receita bruta ou 60% dos serviços prestados pelo SUS). Veja-se o extrato da movimentação processual obtido no Informativo 418 do STF:

Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos e Gratuidade
- 1

A Turma iniciou julgamento de recurso ordinário em mandado de segurança no qual instituição beneficente de assistência social pretende, para gozar da imunidade prevista no art. 195, § 7º, da CF, a renovação do seu certificado de entidade de fins filantrópicos, pedido este indeferido pelo Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS, porquanto não comprovada a aplicação anual de, pelo menos, 20% da receita bruta em gratuidade. Alega-se, na espécie, que o Decreto 752/93, ao determinar a aplicação do aludido percentual, possui natureza autônoma, haja vista a inexistência de lei que estabeleça tal obrigatoriedade. Nesse sentido, aduz-se que a imunidade constitui limitação ao poder de tributar e que a expressão "em lei" contida na parte final do citado § 7º, deve ser entendida como lei complementar, em razão do que estabelece o art. 146, II, da CF ("Art. 146. Cabe à lei complementar: ... II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;"). Assim, na falta de lei complementar específica disciplinando as condições a serem preenchidas pelas entidades beneficentes, devem incidir apenas os requisitos dispostos nos artigos 9º e 14 do CTN. Sustenta-se, também, ofensa à orientação adotada pelo STF no julgamento da ADI 2028 MC/DF (DJU de 16.6.2000), em que se suspendera a eficácia do art. 55, III, da Lei 8.212/91.

RMS 24065/DF, rel. Min. Eros Grau, 7.3.2006. (RMS-24065)

Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos e Gratuidade
- 2

O Min. Eros Grau, relator, negou provimento ao recurso por não vislumbrar ilegalidade a ser sanada. Ressaltando que a concessão do certificado de entidade de fins filantrópicos constitui ato vinculado da Administração, asseverou que, no presente caso, a discussão limita-se ao



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

fundamento de validade da exigência disposta no art. 2º, IV, do Decreto 752/93. Afirmou que essa norma encontra respaldo nos incisos III e IV do art. 18 da Lei 8.742/93 - que trata da organização da assistência social e estabelece que a matéria seja disciplinada em regulamento - e não no inciso II do art. 55 da Lei 8.212/91, que se restringe a listar o certificado entre as condições necessárias à obtenção da imunidade das contribuições sociais. No ponto, afastou a aplicação da liminar na ADI 2028 MC/DF e na ADI 1802 MC/DF (DJU de 13.2.2004), haja vista que nesses precedentes se examina a constitucionalidade de leis que implementam diretamente as imunidades previstas nos artigos 195, § 7º e 150, VI, c, da CF. Afirmou, ainda, ser irrelevante, na hipótese, a análise da necessidade ou não de lei complementar para a implementação da imunidade contida no citado art. 195, § 7º, da CF, já que se discute a concessão do certificado e não da imunidade tributária, que é um dos benefícios que pode ser concedido com a certificação. Por fim, considerando que o Decreto 752/93 consubstancia regulamento autorizado, entendeu que a exigência do percentual em gratuidade fundamenta-se na mencionada Lei 8.742/93, assim como o ato administrativo impugnado. Após, o julgamento foi adiado em virtude do pedido de vista do Min. Marco Aurélio.

RMS 24065/DF, rel. Min. Eros Grau, 7.3.2006. (RMS-24065)

Registro que o processo (RMS 24065/DF), que originalmente estava sendo julgado pela Primeira Turma, foi afetado ao Plenário do STF, conforme decisão proferida em 03.06.2008, devido à importância da matéria.

Nessa esteira, além dos argumentos bem postos pelo eminente Min. Eros Grau, destaco ainda outros dois para considerar (até eventual confirmação ou entendimento contrário do Plenário do STF) válidas as exigências da Lei 8.742/93 e dos Decretos 752/93, 2.536/98 (e sucessores).

O primeiro diz respeito ao princípio da isonomia. As entidades que se submetem unicamente aos critérios administrativos para concessão do CEAS estão observando tais requisitos. Portanto, seria anti-isonômico tratar aquelas que busquem uma revisão judicial com outros critérios.

Em segundo lugar, porque não cabe ao Poder Judiciário "legislar" sobre o tema, para estabelecer quais os requisitos funcionais bastantes ao conceito de entidade beneficente. De fato, tenho por certo caber ao Poder Judiciário apenas a revisão e o controle do critério administrativo adotado. Nesse sentido, é razoável partir-se dos requisitos exigidos pelos Decretos 752/93 e seus sucessores. Caso contrário, estaríamos diante de um vácuo legislativo, situação maléfica ao contribuinte que teria inviabilizado o exercício da sua imunidade.

2) Sobre os requisitos para concessão da imunidade



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

A Constituição Federal tem por campo de atuação definir o âmbito de incidência do tributo, o limite dentro do qual o legislador pode atuar para definir as hipóteses nas quais incide.

A imunidade é o obstáculo posto pela Constituição à tributação, pois o que é imune não pode vir a ser tributado. A imunidade impede que a lei defina como hipótese de incidência tributária aquilo que é imune. Trata-se de limitação da competência tributária.

Dessa forma, há que se conjugar a norma acima disposta com aquela prevista no capítulo que trata do Sistema Tributário Nacional e estabelece princípios gerais a serem observados na instituição, regulação e exigibilidade dos tributos. O artigo 146 assim dispõe:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

II - regular as limitações ao poder de tributar; (...)

Portanto, considerando-se que o próprio ordenamento constitucional dispõe sobre a imunidade tributária das entidades assistenciais e beneficentes, existe forte entendimento na doutrina e jurisprudência brasileiras no sentido de que caberia à lei complementar regular esta limitação constitucional (art. 195, §7º, c/c artigo 146, II, ambos da Constituição Federal de 1988).

Vejamos os principais argumentos de tal corrente.

O primeiro é quanto à interpretação do julgado do e.STF na ADI n.º 2028-5.

O Fisco sustenta que o STF, ao apreciar o pedido de liminar na ADI n.º 2028-5, declarou que lei ordinária poderia regular a imunidade/isenção prevista no art. 195, § 7º, da CF, mantendo a vigência do art. 55 da Lei 8212/91, em sua redação original. Todavia, a propalada corrente entende que tal julgado merece melhor exegese.

O Supremo Tribunal Federal, quando da decisão liminar na ADI 2028-5, deixou claro que naquele julgamento havia relevância de ambas as teses apresentadas (necessidade de lei complementar versus uso de lei ordinária), optando, no caso concreto, pela possibilidade de edição de lei ordinária, porquanto, acaso acolhida a tese contrária, restariam incólumes os dispositivos originais da Lei 8.212/91 por não terem sido objeto da ação de inconstitucionalidade. Ou seja, a declaração de inconstitucionalidade do art. 55 da Lei 8212/91 apenas não se deu por deficiência da petição inicial da ADI, que não o atacou. Transcrevo a ementa da decisão no que diz com esse ponto, verbis:

"De há muito se firmou a jurisprudência desta Corte no sentido de que só é exigível lei complementar quando a Constituição expressamente a ela faz alusão com referência a determinada matéria, o que implica dizer que quando a Carta Magna alude genericamente a "lei" para estabelecer princípio e reserva legal, essa expressão compreende tanto a legislação ordinária nas suas diferentes modalidades quanto a legislação complementar.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

No caso, o artigo 195, §7º, da Carta Magna, com relação a matéria específica (as exigência a que devem atender as entidades beneficentes de assistência social para gozarem da imunidade aí prevista), determina apenas que essas exigências sejam estabelecidas em lei. Portanto, em face da referida jurisprudência desta Corte, em lei ordinária.

É certo, porém, que há forte corrente doutrinária que entende que, sendo a imunidade uma limitação constitucional ao poder de tributar, embora o § 7º do artigo 195 só se refira a 'lei' sem qualificá-la como complementar - e o mesmo ocorre quanto ao artigo 150, VI, c, da Carta Magna-, essa expressão, ao invés de ser entendida como exceção ao princípio geral que se encontra no artigo 146, II ('Cabe à lei complementar: ... II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar'), deve ser interpretada em conjugação com esse princípio para se exigir lei complementar para o estabelecimento dos requisitos a ser observados pelas entidades em causa.

A essa fundamentação jurídica, em si mesma, não se pode negar relevância, embora, no caso, se acolhida, e, em consequência, suspensa provisoriamente a eficácia dos dispositivos impugnados voltará a vigorar a redação originária do artigo 55 da Lei 8.212/91, que, também por ser lei ordinária, não poderia regular essa limitação constitucional ao poder de tributar e que, apesar disso, não foi atacada, subsidiariamente, como inconstitucional nesta ação direta, o que levaria ao não-conhecimento desta para se possibilitar que outra pudesse ser proposta sem essa deficiência.

Em se tratando, porém, de pedido de liminar, e sendo igualmente relevante a tese contrária - a de que, no que diz respeito a requisitos a ser observados por entidades para que possam gozar da imunidade, os dispositivos específicos, ao exigirem apenas lei, constituem exceção ao princípio geral -, não me parece que a primeira, no tocante à relevância, se sobreponha à segunda de tal modo que permita a concessão da liminar que não poderia dar-se por não ter sido atacado também o artigo 55 da Lei 8.212/91 que voltaria a vigorar integralmente em sua redação originária, deficiência essa da inicial que levaria, de pronto, ao não-conhecimento da presente ação direta. (...)

Embora relevante a tese de que, não obstante o §7º do artigo 195 só se refira à "lei", sendo a imunidade uma limitação constitucional ao poder de tributar, é de se exigir lei complementar para o estabelecimento dos requisitos a ser observados pelas entidades em causa, no caso,



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

porém, dada a relevância das duas teses opostas, e sendo certo que, se concedida a liminar, revigorar-se-ia legislação ordinária anterior que não foi atacada, não deve ser concedida a liminar pleiteada.(...)"

(Plenário, Rel. Min. Moreira Alves, DJ 16.06.2000, unânime - sem grifos no original)

Destarte, afirma a considerada corrente, seria equivocada a forma usual de exegese da ADI 2028-51, isso porque nela foi tomada uma decisão pontual e adaptada às necessidades do caso concreto, isto é, esse julgado deveria ser tido por exceção.

O melhor entendimento do STF sobre a matéria, advoga tal corrente, seria pela necessidade de lei complementar, o que se confirmaria em vários julgados seus, como, por exemplo, o RMS 22.192-9 (1995), o RMS 22.360 (1995) e o MI 232-1/400 (1991).

Ressaltam esses doutrinadores e juristas que o Plenário do STF, por maioria, conheceu, em parte do Mandado de Injunção nº 232, para declarar o estado de mora em que se encontrava (e ainda se encontra) o Congresso Nacional, a fim de que, no prazo de seis meses, adotasse as providências legislativas que se impõem para o cumprimento da obrigação de legislar, decorrente do art. 195, § 7º, da CF/88, sob pena de, vencido esse prazo sem legislar, passasse a requerente a gozar da imunidade requerida. Dois pontos importantes deveriam ser destacados desse julgado. O primeiro é que ele afirma tratar-se de imunidade, como a própria ementa expressa. O segundo é que ele aponta o CTN (recepcionado como lei complementar) como adequado regulamento ao art. 195, § 7º, da CF/88.

Nesse sentido, caberia colacionar importante trecho do voto do Ministro Marco Aurélio:

" (...) Peço vênica para, no caso, entender que o mandado de injunção tem um desfecho concreto, não implica simplesmente em uma vitória de Pirro para o Impetrante. O mandado de injunção deve viabilizar o exercício de direito previsto na Carta.

Com isso, concludo pelo acolhimento do pedido e estabeleço os requisitos que poderão vir a ser substituídos por uma outra legislação específica, tomando de empréstimo o que se contém no CTN quanto à imunidade relativa aos tributos e que beneficia as entidades mencionadas no § 7º do artigo 195 da Carta."

Ressalta a propalada corrente, entretanto, que, nesse julgamento, o STF não teria aplicado, desde já, o CTN (como norma regulamentadora da imunidade constitucional), por força do seu já conhecido entendimento teórico de não garantir imediata eficácia legislativa ao mandado de injunção, isto é, o Pretório Excelso apenas veiculou notificação de mora ao Congresso Nacional, para, depois de certo tempo e na ausência do provimento legal, disciplinar o regime do caso concreto. Nesse sentido, nota-se que os Ministros Carlos Velloso e Célio Borja acompanharam o voto do Ministro Marco Aurélio, embora a maioria do Pleno tenha



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

votado pela prévia constituição em mora do Congresso Nacional. Outrossim, seria conveniente afastar a alegação de que o CTN não poderia regular contribuições previdenciárias, porque somente aplicável a impostos. O próprio julgamento do STF no MI 232 respalda o entendimento de que, em se tratando de limitação constitucional ao poder de tributar, a alusão à "lei", contida no art. 195, § 7º, da CF/88, numa interpretação sistemática e teleológica, remeteria à lei complementar (art. 146, II, CF/88).

Afirma o doutrinador Leandro Paulsen, o qual comunga de tal expressiva corrente doutrinária e jurisprudencial, que o art. 14 do CTN regula a imunidade relativa a impostos incidentes sobre o patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, sindicatos, instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos. Entretanto, na ausência de regulação, por lei complementar, da imunidade relativa às contribuições de seguridade social das entidades beneficentes de assistência social prevista no art. 195, §7º, da CF, a doutrina e mesmo os tribunais têm entendido que assume também este papel (in Direito Tributário, 3ª ed., Ed. Livraria do Advogado, p. 477).

Portanto, não haveria concluir que a imunidade constitucional em testilha careceria de eficácia, porquanto não regulamentada na via adequada (haver-se-ia que encarar o art. 55 da Lei 8.212/91 como mera regra tributária isentiva, com exigências próprias, dissociada, pois, da imunidade consagrada no art. 195, § 7º, da Carta Magna), uma vez que a lei complementar exigida pelo art. 195, § 7º, CF/88 não foi, até o presente, editada pelo Congresso Nacional.

Nesse passo, registro que a Egrégia 1ª Seção deste Tribunal (EIAC nº 2000.04.01.097540-8/PR, Rel. Des. Fed. Maria Lúcia Leiria, DJU de 28/5/2003) entendeu que os requisitos à imunidade constitucional só podem ser estabelecidos mediante lei complementar, nos termos do art. 146, II, da Carta Magna. O julgado recebeu a seguinte ementa:

COFINS. IMUNIDADE. ART. 195, § 7º DA CF/88. ART. 14 DO CTN.

1. Embora o parágrafo 7º do art. 195 da Constituição Federal de 1988 faça referência a isenção, em verdade o benefício corresponde a verdadeira imunidade, o que inclusive já foi reconhecido pelo STF.

2. Tendo o parágrafo 7º do art. 195 da CF/88 delegado à lei o estabelecimento das exigências para a concessão do benefício, que corresponde a uma imunidade, somente à lei complementar cabe regulá-la, pois este é o instrumento legislativo apto a regular as limitações constitucionais ao poder de tributar, nos termos do artigo 146, II, da Carta de 1988.

3. Aplicação, na espécie, do artigo 14 do CTN, por ter força de lei complementar.

4. Vencidos o Desembargador Federal João Surreaux



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Chagas e o Juiz Federal convocado Joel Ilan Paciornik, que sustentaram entendimento de que a entidade não se enquadra minimamente no conceito de entidade beneficente de assistência social, tal como definido no artigo 55 da Lei 8.212/91, em sua redação anterior à edição da Lei n.º 9.732/98, bem como a necessidade de suscitar incidente de inconstitucionalidade da referida norma.

Na mesma linha de raciocínio, também já julgou esta Turma, consoante o seguinte precedente:

TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. ENTIDADE DE CARÁTER ASSISTENCIAL E FILANTRÓPICO. ART. 195, §7.º DA CF/88. LEI COMPLEMENTAR. ART. 14 DO CTN.

1. Embora a expressão isenção contida no parágrafo 7º do artigo 195 da CF/88, o Supremo Tribunal Federal (no julgamento da ADIn n.º 2.028-5, de 14.07.1999), reconhece que a hipótese é de imunidade. 2. O art. 195, §7.º, da CF/88 ao remeter à lei o estabelecimento das exigências legais para a concessão da imunidade, referiu-se à lei complementar, visto trata-se de limitação ao poder de tributar (art. 146, II CF). 3. O Código Tributário Nacional, mesmo sendo lei ordinária em sua origem, foi recepcionado como lei complementar, sendo aplicável à espécie. 4. Afastada a aplicação dos arts. 1º, 4.º, 5º e 7.º da Lei n. 9.732/98, uma vez que restringem as hipóteses de imunidade estabelecidas pela Constituição. 5. Demonstrados os requisitos do art. 14 do CTN, a entidade assistencial faz jus ao benefício da imunidade previsto no art. 195, §7.º.

(AC N.º 2001.70.08.001839-2/PR, Rel. Des. Fed. Dirceu de Almeida Soares, DJU 11/04/02)

Ambos os julgados colacionados afastaram a necessidade de se suscitar incidente de inconstitucionalidade do art. 55 da Lei nº 8.212/91, diante da suficiência que a matéria encontra no plano constitucional (art. 195, § 7º) e infraconstitucional (art. 14 do CTN), de modo que os preceitos da Lei nº 8.212/91, em especial o art. 55, são totalmente desinfluentes para o delineamento da imunidade em questão.

Todavia, a exigência de lei complementar não é uma interpretação pacífica no Supremo Tribunal Federal, bem como nesta Corte.

A corrente jurisprudencial e doutrinária dominante indica que o Pretório Excelso parece caminhar para uma solução intermediária, que busca harmonizar a aplicação conjunta entre a lei complementar e a lei ordinária. Nesse sentido, a lei complementar seria exigida para dispor sobre a própria imunidade - aspecto material (art. 146, II, da CF), sem embargo de se atribuir à lei ordinária a fixação de normas sobre a constituição e o funcionamento da entidade imune - aspecto formal. Tal corrente eclética ganhou força depois do julgamento de medida cautelar na ADI 1802 MC/DF, Rel. Min. Sepúlveda Pertence (DJ de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

13/02/04), cuja ementa é a seguinte:

Ação direta de inconstitucionalidade: Confederação Nacional de Saúde: qualificação reconhecida, uma vez adaptados os seus estatutos ao molde legal das confederações sindicais; pertinência temática concorrente no caso, uma vez que a categoria econômica representada pela autora abrange entidades de fins não lucrativos, pois sua característica não é a ausência de atividade econômica, mas o fato de não destinarem os seus resultados positivos à distribuição de lucros. II. Imunidade tributária (CF, art. 150, VI, c, e 146, II): "instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei": delimitação dos âmbitos da matéria reservada, no ponto, à intermediação da lei complementar e da lei ordinária: análise, a partir daí, dos preceitos impugnados (L. 9.532/97, arts. 12 a 14): cautelar parcialmente deferida.

1. Conforme precedente no STF (RE 93.770, Muñoz, RTJ 102/304) e na linha da melhor doutrina, o que a Constituição remete à lei ordinária, no tocante à imunidade tributária considerada, é a fixação de normas sobre a constituição e o funcionamento da entidade educacional ou assistencial imune; não, o que diga respeito aos lindes da imunidade, que, quando susceptíveis de disciplina infraconstitucional, ficou reservado à lei complementar.

2. À luz desse critério distintivo, parece ficarem incólumes à eiva da inconstitucionalidade formal argüida os arts. 12 e §§ 2º (salvo a alínea f) e 3º, assim como o parág. único do art. 13; ao contrário, é densa a plausibilidade da alegação de invalidez dos arts. 12, § 2º, f; 13, caput, e 14 e, finalmente, se afigura chapada a inconstitucionalidade não só formal mas também material do § 1º do art. 12, da lei questionada.

3. Reserva à decisão definitiva de controvérsias acerca do conceito da entidade de assistência social, para o fim da declaração da imunidade discutida - como as relativas à exigência ou não da gratuidade dos serviços prestados ou à compreensão ou não das instituições beneficentes de clientelas restritas e das organizações de previdência privada: matérias que, embora não suscitadas pela requerente, dizem com a validade do art. 12, caput, da L. 9.532/97 e, por isso, devem ser consideradas na decisão definitiva, mas cuja delibação não é necessária à decisão cautelar da ação direta. - grifo meu.

Como já salientou o eminente Des. Federal Antônio Albino Ramos de Oliveira, em julgado desta Turma (AC N.º 2003.72.02.004007-2/SC, DJU 18/1/2006), embora essa decisão não diga respeito à imunidade do art. 195, § 7º, da CF/88, ela serve de norte à sua compreensão e recomenda que, na análise das lides que lhe são relacionadas, tenham-se em conta não só os parâmetros do art. 14 do CTN como também aqueles do art. 55



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

da Lei 8.212/91, salvo quando estes estejam desbordando nitidamente dos limites reservados à lei ordinária.

Deve-se concluir, nos termos de tal proposição eclética, que o art. 55 da Lei n.º 8.212/91 não contém qualquer outra inconstitucionalidade, a não ser quanto às inovações trazidas pela Lei 9.732/98, cuja eficácia foi suspensa pelo Plenário do STF quando do julgamento da medida cautelar na ADI 2.028, em nov/99, em que foi referendada decisão nesse sentido proferida pelo Min. Marco Aurélio em julho daquele ano. No mais, permanece hígida a exigência do referido dispositivo.

Nesse sentido, é cabal ressaltar que a Corte Especial deste TRF pronunciou-se recentemente sobre a matéria, aderindo à corrente intermediária acima exposta. Vejamos o julgado que, por força do regimento interno e por observância ao princípio da economia processual e ao da eficiência da jurisdição, adoto também como razão de decidir:

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. SEGURIDADE SOCIAL. ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. FRUIÇÃO. REQUISITOS. ARTIGO 55, LEI N.º 8.212/1991, EM SUAS SUCESSIVAS REDAÇÕES. EXCLUSÃO DO OBJETO DA ADI N.º 2.028. CONSTITUCIONALIDADE. REJEIÇÃO DO INCIDENTE.

1. Incidente de argüição de inconstitucionalidade limitado ao exame da compatibilidade dos artigos 55 da Lei n.º 8.212/91, 5º da Lei n.º 9.429/96, 1º da Lei n.º 9.528/97 e 3º da MP n.º 2.187/01, o primeiro na sua integralidade e os demais nos tópicos em que alteraram a redação daquele, com a Constituição Federal, excetuada a análise das disposições da Lei n.º 9.732/1998 que restaram com a eficácia suspensa por obra do decidido pelo colendo STF em sede liminar na ADI n.º 2.028.

2. Questionamento acerca da constitucionalidade formal dos preceptivos indicados, que versam sobre os requisitos necessários à fruição do benefício constitucional de dispensa do pagamento de contribuições sociais para a Seguridade Social, contemplado no § 7º do artigo 195 da Constituição Federal em favor das entidades beneficentes de assistência social.

3. Dispondo o referido § 7º do artigo 195 da Constituição Federal sobre limitação constitucional ao poder de tributar, cumpre a sua regulamentação à lei complementar, nos precisos termos do inciso II do artigo 146 da mesma Constituição.

4. Confirma essa regra o entendimento que compatibiliza o seu enunciado com a possibilidade de veiculação por lei ordinária das exigências específicas para o alcance às entidades beneficentes de assistência social do benefício



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

de dispensa do pagamento de contribuições sociais para a Seguridade Social, na forma do já mencionado § 7º do artigo 195 da Constituição Federal.

5. Assim, fica reservado o trato a propósito dos limites do benefício de dispensa constitucional do pagamento do tributo, com a definição do seu objeto material, mediante a edição de lei complementar, pertencendo, de outra parte, à lei ordinária o domínio quanto às normas atinentes à constituição e ao funcionamento das entidades beneficiárias do favor constitucional.

6. Nessa linha de compreensão, evidenciada na recente jurisprudência de lavra do colendo Supremo Tribunal Federal, não resta outra possibilidade além da rejeição da presente arguição de inconstitucionalidade, na medida em que os preceptivos inquinados de inconstitucionais em verdade rezam sobre os requisitos específicos quanto à constituição e ao funcionamento das entidades beneficentes de assistência social, à vista da pretensão ao deferimento do benefício tributário em liça.

7. Incidente de arguição de inconstitucionalidade rejeitado.

(INCIDENTE DE ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA AC N.º 2002.71.00.005645-6/RS, Rel. Des. Federal DIRCEU DE ALMEIDA SOARES, Rel. para acórdão Desª. Federal MARGA INGE BARTH TESSLER, D.E. Publicado em 29/03/2007) - grifos meus.

Dados tais contornos e ainda tomando-se por base a adotada corrente intermediária, é possível concluir-se, por igual, que a necessidade de obtenção e renovação dos certificados de entidade de fins filantrópicos é requisito formal para a constituição e funcionamento das entidades e, portanto, constitui matéria que pode ser tratada por lei ordinária. Nesse sentido, precisas são as palavras do eminente Juiz Federal Leandro Paulsen ao relatar o julgamento, nesta Turma (20/06/06), dos Embargos de Declaração na AC n.º 2001.71.00.002082-2/RS, in verbis:

(...) Todavia, no sentido de conciliar a exigência de lei complementar para a regulamentação de limitações ao poder de tributar, constante do art. 146, II, da CF, com a referência simplesmente aos requisitos de lei no art. 195, § 7º, da CF e tendo em conta a rígida posição do STF no sentido de que, quando a Constituição refere lei, cuida-se de lei ordinária, pois a lei complementar é sempre requerida expressamente, decidiu, o STF, em junho de 2005, no Ag. Reg. n.º RE 428.815-0, de modo inequívoco, que as condições materiais para o gozo da imunidade são matéria reservada à lei complementar, mas que os requisitos formais para a constituição e funcionamento das entidades, como a necessidade de obtenção e renovação dos certificados de entidade de fins filantrópicos, são matéria que pode ser tratada por lei



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

ordinária. Na ADI 2.028/DF, tal posição já havia sido invocada, refletindo entendimento iniciado pelo Ministro Soares Munhoz em 1981, relativamente à imunidade a impostos, à luz da Constituição de 1967 com a redação da EC n.º 1/69.

Diz a ementa:

"Imunidade tributária: entidade filantrópica: CF, arts. 146, II e 195, § 7º: delimitação dos âmbitos da matéria reservada, no ponto, à intermediação da lei complementar e da lei ordinária (ADI-MC 1802, 27.8.1998, Pertence, DJ 13.2.2004; RE 93.770, 17.3.81, Soares Muñoz, RTJ 102/304). A Constituição reduz a reserva de lei complementar da regra constitucional ao que diga respeito "aos lindes da imunidade", à demarcação do objeto material da vedação constitucional de tributar; mas remete à lei ordinária "as normas sobre a constituição e o funcionamento da entidade educacional ou assistencial imune". [grifei]."
(STF, 1ª T., unân., AgRRE 428.815-0/AM, rel. Min. Sepúlveda Pertence, jun/05) - grifos meus.

Com efeito, o art. 55 da Lei 8.212/91, com suas redações posteriores, inclusive a da MP 2.187/01, exige, para a caracterização como entidade imune, o reconhecimento como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal (inciso I), a ostentação de Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos (inciso II) e a apresentação anual ao órgão do INSS competente de relatório circunstanciado de suas atividades (inciso V). Veja-se, todas essas exigências constituem requisitos formais para o funcionamento da entidade enquanto entidade beneficente de assistência social, ensejando a verificação do cumprimento das condições materiais para o enquadramento dentre as entidades beneficiadas pela imunidade do art. 195, § 7º, da CF. Cuida-se, pois, de matéria passível de ser tratada por lei ordinária, constituindo, assim, exigências validamente estabelecidas.

Recentemente sumulou o e. Superior Tribunal de Justiça sobre a matéria:

Súmula nº 352 - STJ. A obtenção ou a renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (Cebas) não exige a entidade do cumprimento dos requisitos legais supervenientes. Rel. Min. Luiz Fux, em 11/06/2008.

3) Sobre o PIS

A contribuição ao Programa de Integração Social - PIS tem como característica o custeio da seguridade social, sendo a sua arrecadação destinada a financiar o programa de seguro desemprego e o abono de que trata o §3º do art. 239 da CF/88.

O Supremo Tribunal Federal atribui ao PIS a natureza de contribuição à seguridade social, conforme decisão no seguinte aresto:



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

TRIBUTÁRIO. COFINS E CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS . INCIDÊNCIA SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS À ENERGIA ELÉTRICA. SERVIÇOS DE COMUNICAÇÕES. DERIVADOS DE PETRÓLEO, COMBUSTÍVEIS E MINERAIS. IMUNIDADE .

A COFINS e a contribuição para o PIS , na presente ordem constitucional, são modalidades de tributo que não se enquadram na de imposto. Como contribuições para a seguridade social, não estão alcançadas pelo princípio da exclusividade consagrado no § 3º do art. 155 da mesma Carta."

(STF, 2ª Turma, RE 227098-5/AL, Rel. Min. Maurício Corrêa, j. em 06-98)

Portanto, o PIS é contribuição para a seguridade social, sendo, assim, alcançado pela imunidade prevista no art. 195, § 7º, da Constituição de 1988, que contempla as entidades beneficentes de assistência social, que atendam às exigências estabelecidas em lei. No entanto, sobreveio a Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/8/2001 que, em seu artigo 13, prevê:

Art. 13. A contribuição para o PIS/PASEP será determinada com base na folha de salários, à alíquota de um por cento, pelas seguintes entidades:

(...)

IV - instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;

(...)

Por sua vez, o artigo 15 da Lei nº 9.532/97, definiu:

Art. 15. Consideram-se isentas as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos.

Ressalta-se que a referência ao artigo 15 da Lei n.º 9.532/97 diz respeito tão somente às associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos. Os parágrafos do artigo 15 que definem requisitos para isenção de imposto de renda e contribuição social sobre o lucro líquido não estão em discussão neste autos.

Dito isso, possível concluir que os dispositivos legais que estabeleceram o pagamento da contribuição ao PIS são inconstitucionais em afronta ao benefício da imunidade concedido aos contribuintes pela Carta Maior.

No entanto, em uma análise mais detida, tenho que não se trata de declarar a inconstitucionalidade da norma referida, mas apenas interpretá-la de acordo com a Constituição.

Pois bem, reconhecida a imunidade prevista no artigo 195, § 7º, da CF/88 relativamente à contribuição ao PIS, desde que preenchidos os requisitos do artigo 55 da Lei n.º 8.212/91, em sua redação original, não se aplica à entidade beneficiada o



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

disposto no artigo 13, IV, da MP 2.158-35/2001.

O artigo 13, IV, da MP 2.158-35/2001 se aplica justamente àquelas outras entidades (instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos) que não preenchem os requisitos do artigo 55 da Lei n.º 8.212/91 e que, portanto, não são abarcadas pela imunidade constitucional.

Portanto, não há que se falar em inconstitucionalidade do artigo 13, VI, da MP n.º 2.158-35, mas tão somente na sua inaplicabilidade para as entidades que, preenchendo os requisitos do artigo 55 da lei n.º 8.212/91, são declaradas imunes em relação à contribuição ao PIS.

Esta foi a conclusão a que chegou a Corte Especial deste Tribunal no julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade n.º 2004.70.03.001161-5 realizado em 24/09/2009, que acolheu em parte o incidente para conferir, sem redução de texto, ao inciso IV do artigo 13 da Medida Provisória n.º 2.158-35 interpretação conforme à Constituição.

O julgado recebeu a seguinte ementa:

IMUNIDADE. ARTIGO 195, § 7º, DA CF. CONTRIBUIÇÃO AO PIS. INCISO IV DO ART. 13 DA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 2.158-35. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE ACOLHIDA EM PARTE.

1. A imunidade das entidades sem fins lucrativos, filantrópica, de caráter beneficente e assistencial foi estabelecida nos termos do artigo 195, § 7º, da Constituição Federal.

2. O Supremo Tribunal Federal atribui ao PIS a natureza de contribuição à seguridade social, sendo, assim, alcançado pela imunidade prevista no art. 195, § 7º, da Constituição de 1988, que contempla as entidades beneficentes de assistência social, que atendam às exigências estabelecidas em lei.

3. Reconhecida a imunidade prevista no artigo 195, § 7º, da CF/88 relativamente à contribuição ao PIS, desde que preenchidos os requisitos do artigo 55 da Lei n.º 8.212/91, em sua redação original, não se aplica à entidade beneficiada o disposto no artigo 13, IV, da MP 2.158-35/2001.

4. Incidente de arguição de inconstitucionalidade acolhido em parte para conferir, sem redução de texto, ao inciso IV do artigo 13 da Medida Provisória n.º 2.158-35 interpretação conforme à Constituição. (TRF4, AI n.º 2004.70.03.001161-5, Corte Especial, DJ de 24/9/2009)

4) Sobre o caso concreto

Vejamos, então, a satisfação do artigo 55 da Lei 8.212/91 no caso concreto.

a) Do reconhecimento de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Na hipótese vertente, a documentação amealhada aos autos compõe-se de certidão de ter sido declarada como de utilidade pública federal, estadual e municipal (fls. 106, 107 e 108).

b) Do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos

A entidade possui registro no Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS desde 29/8/1968, tendo-lhe sido fornecido Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, renovado para o período de 01/01/2004 a 06/03/2010 (fl. 117/118).

Dos efeitos retroativos do CEAS

Esta Turma sedimentou orientação no sentido de que o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social é um ato administrativo com eficácia ex tunc. Veja-se o seguinte precedente:

TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS DO ART. 55 DA LEI 8.212/91. CARÁTER DECLARATÓRIO. REMISSÃO DA LEI 9.429/96.

A certificação da entidade como de fins filantrópicos não tem caráter constitutivo, mas declaratório.

A Lei 9.429/96 estabeleceu a remissão dos débitos da entidades beneficentes que cumpriram os requisitos do art. 55 da Lei 8.212/91, como é o caso da impetrante.

(AMS N.º 2001.04.01.070701-7/PR, Rel. Juiz Federal LEANDRO PAULSEN, DJU 9/11/2005)

De fato, para a adequada resolução da lide, cabe saber se o reconhecimento da natureza filantrópica da entidade por parte da Administração fiscal vem a alcançar os créditos tributários relativos a fatos geradores anteriores ao momento da expedição da declaração administrativa. A par disso, não se pode confundir o preenchimento dos requisitos legais com o seu reconhecimento formal.

A certificação do cumprimento dos requisitos do art. 55 da Lei 8.212/91, que também pretende dispor sobre a matéria, não tem eficácia constitutiva, mas declaratória. Os requisitos formais são meros reconhecimentos de situação já existente.

Portanto, resta concluir que o certificado é simples exteriorização do benefício da imunidade, seguindo o entendimento do STF, consagrado no RE 115.510-8:

Certificado de filantropia. Isenção da contribuição patronal a previdência patronal. A expedição do certificado de filantropia tem caráter declaratório e como tal gera efeitos ex-tunc. Se a entidade requereu o certificado antes da determinação administrativa que arquivou os processos respectivos, mas veio te-lo deferido anos depois, quando revogada a medida, o seu direito as vantagens conferidas pela lei retrotraem a data do requerimento, inclusive o da isenção da quota patronal da contribuição previdenciária. recurso conhecido e



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

provido.

(RE 115510/RJ, Rel. Min. CARLOS MADEIRA, Segunda Turma, DJ 11-11-1988)

Nesse sentido, também é o entendimento do Egrégio STJ (veja-se os seguintes precedentes: REsp 465.540/SC, 2ª Turma, Relª. Minª. Eliana Calmon, DJ de 17.5.2004; AGRESP 382.136/RS, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 3.5.2004; REsp n. 413.728/RS, DJU 02.12.02, Rel. Min. Paulo Medina e AGA 432.286/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ de 29.9.2003).

Problema está em saber qual é o marco final do efeito ex tunc.

O posicionamento desta Turma sinalizava pelo reconhecimento da imunidade desde a criação da entidade. Nesse sentido, é o seguinte precedente: AC N.º 2003.72.02.004007-2/SC, Rel. Des. Federal ANTONIO ALBINO RAMOS DE OLIVEIRA, DJU 18/1/2006. Seguiu-se a posição majoritária no Egrégio STJ, como demonstra o seguinte precedente:

CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. ARTS. 146, INC. II E 195, §7º, DA C.F. LEI N. 8112/91, ART. 55. ENTIDADE DE FINS FILANTRÓPICOS. EFEITO EX TUNC DA DECRETAÇÃO DE QUE DE UTILIDADE PÚBLICA FEDERAL RECONHECIDO.

As limitações constitucionais ao poder de tributar podem ser reguladas apenas por meio de lei complementar, ex vi do art. 146, inc. II, da Lei Maior, que assim dispõe, de forma expressa.

O art. 55 da Lei n. 8212/91, uma lei ordinária, não tem, portanto, poder normativo para operar restrições no tocante à imunidade concedida pela Carta da República, exercitando papel meramente procedimental, quanto ao reconhecimento de um direito preexistente.

A instituição de assistência social, para fins do alcançar do direito oferecido pelo art. 195, §7º, da Constituição Federal, tem de observar os pressupostos elencados no art. 14 da Norma Complementar Tributária. Nada mais. Ou, sob ótica distinta, tem direito à imunidade tributária, no momento em que perfaz o caminho das exigências previstas no Código Tributário Nacional. Com efeito, o certificar da instituição como de fins filantrópicos e o seu decretar como de utilidade pública federal têm eficácia meramente declaratória e, portanto, operam efeitos ex tunc, haja vista a declaração dizer, sempre, respeito a situações preexistentes ou fatos passados, motivo porque revolve ao momento constitutivo da realidade jurídica ensejadora da imunidade.

Não tendo os pressupostos revelados pelo art. 55 da Lei n. 8212/91 a característica de conferir novo status à entidade de fins filantrópicos, senão de evidenciá-los, em tempo posterior, não há que se falar em existência de crédito tributário oriundo do não pagamento de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

contribuição patronal, por instituição que lhe é imune, sendo devida, pois, a Certidão Negativa de Débito solicitada.

A entidade considerada de fins filantrópicos não está sujeita ao pagamento de imposto não somente a partir do requerimento, mas, uma vez reconhecida como tal, desde a sua criação.

Recurso especial não conhecido. Acórdão regional mantido.

(REsp 413728/RS, rel. Min. Paulo Medina, Segunda Turma, unânime, julgado 8/10/2002, DJ 2/12/2002).

Todavia, o posicionamento deste Colegiado está evoluindo no sentido de se encontrar um marco temporal mais próximo da expedição do CEAS. Nesse sentido, hoje cogita-se em duas possibilidades.

A primeira seria aceitar como o termo final da eficácia retroativa do CEAS a data do seu requerimento. Tal posicionamento considera o procedimento formal e a valoração administrativa final do CNAS em sua extensão mínima, ou seja, a concessão retroage somente até o respectivo pedido.

Essa não me parece ser a melhor solução. Tenho por necessário um maior equilíbrio na distribuição dos efeitos retroativos do CEAS, isto é, não se deve restringi-los ao máximo (pedido) ou ampliá-los ao máximo (criação da entidade). Entendo que a própria valoração administrativa fornece o melhor critério de fixação - o meio termo.

Considerando-se que a documentação da entidade (relatórios de atividade, balanços demonstrativos de resultados, demonstrativos de receita, demonstrativos de serviços prestados) referente aos últimos três anos anteriores à data do requerimento do CEAS é analisada pelo CNAS, o melhor referencial à retroação dos efeitos da respectiva concessão é o primeiro ano do período de análise documental considerado no procedimento administrativo.

De fato, se a função do CNAS é apenas reconhecer o caráter beneficente da entidade requerente do CEAS, significa que a atividade já deve ser beneficente num período de tempo anterior mínimo, no caso, três anos.

No caso dos autos, a parte autora já era beneficente - fazendo jus à imunidade constitucional - desde o início do terceiro ano anterior ao seu primeiro requerimento de concessão do CEAS.

c) Da assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes

No artigo 4º de seu estatuto social, constituem finalidades do hospital: a) realização de obras assistenciais, beneficentes e de saúde; b) prestação de serviços de natureza médico-hospitalar; c) desenvolvimento de ensino e pesquisas científicas, destinadas à execução daqueles serviços; desenvolvimento de outras atividades e serviços compatíveis com seus objetivos sociais.

Destarte, percebe-se que ela é instituição comunitária, sem fins lucrativos, que presta assistência social, criadas através das forças da comunidade com o intuito de auxiliar o Estado na



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

prestação de serviços à população.

d) Da impossibilidade de diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, perceberem remuneração ou usufruírem vantagens ou benefícios a qualquer título

O art. 19 do Estatuto Social da entidade-autora prevê tal situação.

e) Da aplicação integral do eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades

Pode-se verificar da análise do Estatuto Social da entidade-autora que ela deve aplicar integralmente suas rendas, recursos e eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento dos objetivos institucionais (art. 13º).

Dessa forma, resta claro que ela perfaz as condições exigidas pelo art. 55 da Lei n.º 8.212/91, enquadrando-se no conceito de entidade que faz jus ao benefício da imunidade, descrito no § 7º do art. 195 da Constituição Federal.

Inferre-se, portanto, que a revisão do acórdão do TRF da 4ª Região passa, obrigatoriamente, pela análise da regra normativa do art. 195, § 7º, da Constituição Federal disciplinada pela origem. Logo, insuscetível o julgado de apreciação em sede de recurso especial, *ex vi* do art. 105, III, da Carta Política.

No mesmo sentido, o seguinte julgado da Primeira Turma do STJ:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. INEXISTÊNCIA. EFEITOS INFRINGENTES. IMPOSSIBILIDADE.

1. O inconformismo, que tem como real escopo a pretensão de reformar o decisum, não há como prosperar, porquanto incorrentes as hipóteses de omissão, contradição, obscuridade ou erro material, sendo inviável a revisão em sede de embargos de declaração, em face dos estreitos limites do art. 535 do CPC.

2. A pretensão de revisão do julgado, em manifesta pretensão infringente, revela-se inadmissível, em sede de embargos, quando o aresto recorrido assentou que:

"Ademais, o presente recurso perpassa pela análise da possibilidade de integração, pelo art. 55, da Lei 8.212/91, dos requisitos legais a que remete o art. 195, § 7º, da Constituição Federal, no tocante às contribuições sociais, o que versa matéria eminentemente constitucional."

3. Deveras, o questionamento da embargante, qual seja, definir se "a disciplina contida no art. 14 do CTN e no art. 55 da Lei 8.212/91 são aplicáveis à imunidade prevista no art. 195, § 7º da CF/88, relativamente à contribuição para o PIS", implica a análise de matéria de índole constitucional, extrapolando a competência constitucional desta Corte Superior.

4. Embargos de declaração rejeitados. (EDcl no AgRg no REsp 947.954/SC,



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Rel. Min. Luiz Fux, DJ de 4/11/2010).

Ante o exposto, **nego provimento** ao agravo regimental.

É o voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA TURMA

Número Registro: 2011/0082646-8 **PROCESSO ELETRÔNICO** **AgRg no AREsp 6.198 / PR**

Números Origem: 00029489420094047001 200970010029480 29489420094047001

EM MESA

JULGADO: 13/09/2011

Relator

Exmo. Sr. Ministro **BENEDITO GONÇALVES**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro BENEDITO GONÇALVES

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. MARIA CAETANA CINTRA SANTOS

Secretária

Bela. MÁRCIA ARAUJO RIBEIRO (em substituição)

AUTUAÇÃO

AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
AGRAVADO : ASSOCIAÇÃO EVANGÉLICA BENEFICENTE DE LONDRINA
ADVOGADO : ODILON ALEXANDRE SILVEIRA MARQUES PEREIRA E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais - PIS

AGRAVO REGIMENTAL

AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
AGRAVADO : ASSOCIAÇÃO EVANGÉLICA BENEFICENTE DE LONDRINA
ADVOGADO : ODILON ALEXANDRE SILVEIRA MARQUES PEREIRA E OUTRO(S)

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

A Turma, por unanimidade, negou provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Teori Albino Zavascki, Arnaldo Esteves Lima e Napoleão Nunes Maia Filho votaram com o Sr. Ministro Relator.

Licenciado o Sr. Ministro Francisco Falcão.