Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10183.003954/2004-69

Processo nº	10183.003954/2004-69
Recurso	Especial do Contribuinte
Acórdão nº	**9303-012.924 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de	14 de março de 2022
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	IUNI EDUCACIONAL S.A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/1999 a 31/12/2003

BASE DE CALCULO E ALÍQUOTA. ENTIDADE DE EDUCAÇÃO SEM FINS LUCRATIVOS. CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL.
Para a entidade de educação sem fins lucrativos, a apuração da contribuição para o PIS com base na folha de salários e à alíquota de um por cento prescinde da apresentação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencidas as conselheiras Érika Costa Camargos Autran (relatora) e Tatiana Midori Migiyama, que não conheceram do Recurso. Designada para redigir o voto vencedor, quanto ao conhecimento, a conselheira Vanessa Marini Cecconello. Por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, negou-se provimento ao Recurso Especial, vencidos os conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rodrigo da Costa Pôssas, Jorge Olmiro Lock Freire e Adriana Gomes Rêgo, que lhe deram provimento. Nos termos do Art. 58, §5º, Anexo II do RICARF, a conselheira Adriana Gomes Rêgo não votou quanto ao conhecimento, por se tratar de questão já votada pelo conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes em reunião anterior. Julgamento iniciado em 02/2019.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran – Relatora

(documento assinado digitalmente)
Vanessa Marini Cecconello - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo da Costa Possas, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Adriana Gomes Rego e Rodrigo Mineiro Fernandes.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Fazenda Nacional contra o acórdão n.º 204-03.541, 04 de novembro de 2008 de (fls. 324 a 328 do processo eletrônico), proferido pela Quarta Câmara do antigo Segundo Conselho de Contribuintes, decisão que por unanimidade de votos, deu provimento ao Recurso Voluntário, conforme acórdão assim ementado *in verbis:*

> *ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA 0 PIS/PASEP*
> *Período de apuração: 01/07/1999 a 31/12/2003*
> *BASE DE CALCULO E ALÍQUOTA. ENTIDADE DE EDUCAÇÃO SEM FINS LUCRATIVOS. CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL.*
> *Para a entidade de educação sem fins lucrativos, a apuração da contribuição para o PIS com base na folha de salários e A alíquota de um por cento prescinde da apresentação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social.*
> *Recurso provido*

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 331 a 342) em face do acordão recorrido que deu provimento ao recurso do Contribuinte, a divergência suscitada pela Fazenda Nacional diz respeito à imunidade constante do parágrafo 7° do art. 195 da Constituição Federal para as entidades beneficentes que prestam assistência social no campo

Original

de educação. Para comprovar a divergência jurisprudencial suscitada, a Fazenda Nacional apresentou como paradigmas os acórdãos de nºs 203-08.964 e 203-11.372. A comprovação dos julgados firmou-se pela juntada de cópias das ementas dos acórdãos paradigmas – documento de fls. 343 e 344.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi admitido, conforme despacho de fls. 346 a 347.

Desta forma, entendeu-se que restou comprovada a divergência jurisprudencial.

O Contribuinte apresentou contrarrazões às fls. 360 a 411, manifestando pelo não provimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional e que seja mantido v. acórdão.

É o relatório em síntese.

Voto Vencido

Conselheira Érika Costa Camargos Autran, Relatora.

Da Admissibilidade

O Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, restando analisar o atendimento aos demais pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

O Recurso Especial não merece ser conhecido, tendo em vista que não preenche os pressupostos mínimos de admissibilidade previstos no Regimento Interno do CARF. Isso porque **ambos os arestos eleitos como paradigmas abordam situações fáticas e jurídicas totalmente distintas daquelas previstas no acórdão recorrido**.

Original

Tem-se que ambos paradigmas apreciaram as matérias recursais sob a ótica do benefício fiscal atinente à **isenção** da *Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social* (COFINS), disposta no artigo 14, inciso X, da Medida Provisória n.o 2.158-35, de 2001, veja-se:

Acórdão paradigma nº 203-08.964 – Processo 13851.000964/2001-78:

Dessa forma, as instituições de educação e de assistência social terão as receitas relativas às atividades próprias da entidade isentas da Cofins, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, desde que atendidas as condições dispostas no artigo acima transcrito e as contidas no art. 55 da Lei nº 8. 212/91.

Acórdão paradigma n.o 203-11372 – Processo n.o 13826.000416/2003-17

Assim, somente se atendidas as condições impostas pelo artigo 55 da Lei nº 8.212/91 é que as instituições de educação e de assistência social terão as receitas relativas às atividades próprias isentas da Cofins em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999.

Depreende-se do trecho abaixo do Acórdão Recorrido as fundamentações restaram acima colacionadas:

> *Nestes autos, verifica-se que, durante o procedimento fiscal, em atendimento ao termo de solicitação de esclarecimentos das fls. 24 e 25, a contribuinte alegou estar amparada pelo art. 13 da MP no 2.158-35, de 2001; contudo, a fiscalização não indicou o descumprimento de nenhum dos requisitos do art. 12 da Lei n° 9.532, de 1997, e, sob a acusação única de a contribuinte não possuía o Cebas, lavrou o auto de infração.*
> *Assim sendo, uma vez que, conforme estatuto social da contribuinte, as fls. 104 a 107, está-se tratando de instituição de educação sem fins lucrativos que, para recolhimento do PIS na forma do art. 13 da MP no 2.158-35, de 2001, prescinde da apresentação de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, a exigência tributária não pode ser mantida sob a acusação fiscal que deu ensejo ao lançamento.*

Assim, verifica-se que não há qualquer similitude fática e jurídica apta a comprovar a divergência jurisprudencial, tendo em vista que os tributos possuem natureza distintas, fato gerador, base de cálculo, alíquota, fundamentação legal e, também, porque os acórdãos paradigmas versam sobre benefício fiscal atinente à isenção, ao contrário do recorrido que aborda somente a hipótese de incidência do tributo com especialidade em sua base de cálculo.

Original

Diante do exposto, entendo que não ficou comprovada a divergência, não há semelhança fática entre o acórdão recorrido e o paradigma. Não há como afirmar que se as situações fáticas fossem iguais, se o colegiado paradigmático daria o mesmo entendimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)
Érika Costa Camargos Autran

Do Mérito

O Recurso Especial da Fazenda Nacional diz respeito à imunidade constante do parágrafo 7° do art. 195 da Constituição Federal para as entidades beneficentes que prestam assistência social no campo de educação.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande-MS (DRJ/CGE) julgou o lançamento procedente entendo que a contribuinte não apresentou o certificado **expedido** pelo Conselho Nacional de Assistência Social (Art. 55 Lei n° 8.212/91) e que diante disto o PIS seria cobrado sobre o seu faturamento.

Inicialmente, vale ressalta que a Contribuinte é uma associação civil, sem fins lucrativos, de caráter educacional, cultural, cientifico e social, desde a sua fundação, em 1989 e mantenedora da Universidade de Cuiabá, que também utiliza a sigla "UNIC", reconhecida pela Portaria MEC n. 1.691/1994 (doc. 2), como instituição particular de ensino superior (IES), tem como objetivo a realização da função social, visando o aprimoramento profissional de seus alunos, bem corno buscando solucionar graves problemas sociais que afligem os mais carentes, de acordo com o que reza o seu estatuto social, in verbis:

Art. 2" A entidade de por fim difimdir, ministrar e aperfeiçoar a educação e a cultura, através de cursos e estabelecimentos de ensino de qualquer grau, por ela

Original

organizados e mantidos de acordo com as exigências dos sistemas de ensino federal, estadual e municipal.

Art. 3". Na medida de disponibilidade de recursos materiais e financeiros, a entidade proporcionará isoladamente ou em conjunto com poderes públicos e terceiros a assistência educacional, cultural, social e esportiva à população mais carente da sua região de atuação.

A entidade é portadora dos seguintes títulos reconhecedores da importância do seu papel na sociedade: fls 109 em diante:

- Atestado de Registro no Conselho Nacional de Serviço Social (CNSS), desde 1990 (172);

- Declaração de Utilidade Pública Federal expedido pelo Ministério da Justiça por meio daPortaria n. 1521, de 8 de novembro de 2002,publicada no Diário Oficial da União de 11 de novembro de 2002 (174);

- Declaração de Utilidade Pública Estadual por meio da Lei n.' 7.026, de 29 de junho de 1998 (179);

- Declaraçáo de Utilidade Pública Municipal pelo Decreto-Lei n.' 4.331, de 30 de dezembro de 2002 (180);

Certificado de inscrição no Conselho Municipal de Assistência Social (CMAS) *de Cuiabá-MT* (184).

Verifica-se também que a entidade não remunera seus dirigentes, sendo-lhes vedado o recebimento de qualquer lucro, gratificação, bonificação ou vantagem, conforme estabelecido no artigo 15, § 3 do seu estatuto social; aplica integralmente seus recursos no território nacional, na manutenção dos seus objetivos institucionais (artigo 28); e ainda, mantem devidamente escriturados os seus livros fiscais (artigo 26).

Em relação às instituições de educação e assistência social e de caráter cultural e científico, os benefícios fiscais encontram-se definidos nos dispositivos a seguir transcritos:

Constituição Federal 1988

Original

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.

Art. 150. *Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

(...)

VI - instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

b) templos de qualquer culto;

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;

§ 6º *Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, g.*

O CTN assim dispõe:

Lei nº 5.172, de 1966 - CTN:

Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

IV - cobrar imposto sobre:

a) o patrimônio, a renda ou os serviços uns dos outros;

b) templos de qualquer culto;

Original

c) ***o patrimônio, a 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, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo****;(Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 2001)*

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:
I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;(Redação dada pela Lcp nº 104, de 2001)
II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;
III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.
§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.
§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.

A Lei nº 9.532, de 1997:
Art. 12. Para efeito do disposto no art. 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição, considera-se imune a ***instituição de educação*** *ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos. (Vide artigos 1º e 2º da Mpv 2.189-49, de 2001) (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)*
(...)

§ 2º Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:

Original

a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados, exceto no caso de associações, fundações ou organizações da sociedade civil, sem fins lucrativos, cujos dirigentes poderão ser remunerados, desde que atuem efetivamente na gestão executiva e desde que cumpridos os requisitos previstos nos arts. 3º e 16 da Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999, respeitados como limites máximos os valores praticados pelo mercado na região correspondente à sua área de atuação, devendo seu valor ser fixado pelo órgão de deliberação superior da entidade, registrado em ata, com comunicação ao Ministério Público, no caso das fundações; (Redação dada pela Lei nº 13.204, de 2015)

b) aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;

c) manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;

d) conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;

e) apresentar, anualmente, Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;

f) recolher os tributos retidos sobre os rendimentos por elas pagos ou creditados e a contribuição para a seguridade social relativa aos empregados, bem assim cumprir as obrigações acessórias daí decorrentes;

g) assegurar a destinação de seu patrimônio a outra instituição que atenda às condições para gozo da imunidade, no caso de incorporação, fusão, cisão ou de encerramento de suas atividades, ou a órgão público;

h) outros requisitos, estabelecidos em lei específica, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo.

Já o **Decreto nº 9.580/2018**, que Regulamenta a tributação, a fiscalização, a arrecadação e a administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, assim dispôs*:*

Original

*Art. 181. Não ficam sujeitas ao imposto sobre a renda as instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos (Constituição, art. 150, **caput,** inciso VI, alínea "c"; e Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, art. 9º, **caput,** inciso IV, alínea "c").*

*§ 1º Para fins do disposto neste artigo, considera-se imune a instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos (Lei nº 9.532, de 1997, art. 12, **caput**).*

§ 2º Considera-se entidade sem fins lucrativos aquela que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine o referido resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais (Lei nº 9.532, de 1997, art. 12, § 3º).

*§ 3º Para o gozo da imunidade de que trata o **caput**, as instituições a que se refere este artigo ficam obrigadas a atender aos seguintes requisitos (Lei nº 9.532, de 1997, art. 12, § 2º):*

I - não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados;

II - aplicar integralmente seus recursos na manutenção e no desenvolvimento dos seus objetivos sociais;

III - manter escrituração completa de suas receitas e suas despesas em livros revestidos das formalidades capazes de assegurar sua exatidão;

IV - conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data de sua emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, além da realização de outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;

V - apresentar, anualmente, declaração de rendimentos, em conformidade com o disposto pela Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda;

VI - assegurar a destinação de seu patrimônio a outra instituição que atenda às condições para gozo da imunidade, na hipótese de incorporação, fusão, cisão ou de encerramento de suas atividades, ou a órgão público; e

Original

VII - outros requisitos, estabelecidos em lei específica, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo.

§ 4º A vedação de que trata o inciso I do § 3º não se aplica à hipótese de remuneração de dirigente de associações, fundações ou organizações da sociedade civil, sem fins lucrativos, cujos dirigentes poderão ser remunerados, desde que atuem efetivamente na gestão executiva e desde que cumpridos os requisitos previstos nos art. 3º e art. 16 da Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999, respeitados como limites máximos os valores praticados pelo mercado na região correspondente à sua área de atuação, e o seu valor deverá ser fixado pelo órgão de deliberação superior da entidade, registrado em ata, com comunicação ao Ministério Público, quando se tratar de fundações (Lei nº 9.532, de 1997, art. 12, § 2º)

§ 5º A exigência a que se refere § 4º não impede (Lei nº 9.532, de 1997, art. 12, § 4º):

I - a remuneração aos diretores não estatutários que tenham vínculo empregatício; e

II - a remuneração aos dirigentes estatutários, desde que recebam remuneração inferior, em seu valor bruto, a setenta por cento do limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo federal.

§ 6º A remuneração dos dirigentes estatutários referidos no inciso II do § 5º deverá obedecer às seguintes condições (Lei nº 9.532, de 1997, art. 12, § 5º):

*I - nenhum dirigente remunerado poderá ser cônjuge ou parente até terceiro grau, inclusive afim, de instituidores, sócios, diretores, conselheiros, benfeitores ou equivalentes da instituição de que trata o **caput** deste artigo; e*

II - o total pago a título de remuneração para dirigentes, pelo exercício das atribuições estatutárias, deverá ser inferior a cinco vezes o valor correspondente ao limite individual estabelecido neste parágrafo.

§ 7º O disposto nos § 5º e § 6º não impede a remuneração da pessoa do dirigente estatutário ou diretor que, cumulativamente, tenha vínculo estatutário e empregatício, exceto se houver incompatibilidade de jornadas de trabalho (Lei nº 9.532, de 1997, art. 12, § 6º).

Original

A Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001 dispõe que a contribuição para o PIS/PASEP será determinada com base na folha de salários, à alíquota de um por cento, pelas seguintes entidades instituições de educação e de assistência social a que se refere o art. 12 da Lei n. 9.532, de 10 de dezembro de 1997, senão vejamos:

> *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:***
> *(...)*
> *I - templos de qualquer culto;*
> *II - partidos políticos;*
> *III -* ***instituições de educação e de assistência social a que se refere o art. 12 da Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997;***
> *IV - instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, a que se refere o art. 15 da Lei no9.532, de 1997*

Por fim, o Decreto n.º 4524/2002 que regulamenta a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins, assim dispõe:

> ***CAPÍTULO II***
> ***CONTRIBUIÇÃO INCIDENTE SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS***
> *Art. 9º São contribuintes do PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários as seguintes entidades (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 13):*
> *I - templos de qualquer culto;*
> *II - partidos políticos;*
> *III - instituições de educação e de assistência social que preencham as condições e requisitos do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997;*
> *IV - instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, que preencham as condições e requisitos do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;*
> *V - sindicatos, federações e confederações;*
> *(...)*

Original

Art. 46. As entidades relacionadas no art. 9º deste Decreto (Constituição Federal, art. 195, § 7º, e Medida Provisória nº2.158-35, de 2001, art. 13, art. 14, inciso X, e art. 17):

*I - **não contribuem para o PIS/Pasep incidente sobre o faturamento**; e*

*II - **são isentas da Cofins com relação às receitas derivadas de suas atividades próprias.***

Parágrafo único. Para efeito de fruição dos benefícios fiscais previstos neste artigo, as entidades de educação, assistência social e de caráter filantrópico devem possuir o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social expedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos, de acordo com o disposto no art. 55 da Lei nº8.212, de 1991.

Podemos assim concluir:

Que o artigo 195, cuida-se de imunidade às contribuições para a seguridade social (PIS, COFINS, CSLL, etc.) não aplicável às entidades de educação, apenas as de assistências social e que sejam beneficentes. Neste caso, necessários dois requisitos para que a instituição possa gozar da referida imunidade: 1) a entidade deverá ser uma pessoa jurídica beneficente, prestadora de serviços de assistência social; e 2) deverá atender os requisitos previstos em lei.

A imunidade conferida por meio do art. 150, VI, às instituições de educação e assistência social trata-se de norma de eficácia contida, pois condicionada ao atendimento, pelos beneficiários, dos requisitos estabelecidos em lei, que, como visto na legislação retrocitada, encontram-se comtemplados no art. 14 da Lei nº 5.172, de 1966 – CTN – e no art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997.

O art. 13 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001, estabelece que a Contribuição para o PIS/Pasep das instituições de educação, entre outras entidades, será determinado com base na folha de salários, à alíquota de um por cento. O art. 14 c/c o § 1º dessa Medida Provisória isenta da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins as receitas relacionadas nos incisos I a IX do *caput*, sendo que o inciso X desse mesmo artigo isenta, também, da Cofins

Original

as receitas referentes às atividades próprias das entidades relacionadas no art. 13 da MP, entre elas as instituições de educação.

O tratamento isencional veiculado pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, impõe que as instituições de educação e assistência social atendam aos requisitos do art. 12 da Lei nº 9.532, de 8 de janeiro de 1997 – os mesmos exigidos para fins de gozo da imunidade ao imposto de renda.

A regulamentação da isenção da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que trata a Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, deu-se por meio do Decreto nº 4.524, de 2002 (art. 46), e da IN SRF nº 247, de 2002 (art.47), os quais destacaram a exigência de que para fins de fruição do beneficio as entidades de educação, assistência social e de caráter cultural e científico, entre outras, devem possuir o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social expedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos, de acordo com o disposto no art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991**.** Vale destacar que as disposições do mencionado artigo tiveram sua aplicação suspensa por força de medida liminar concedida pelo STF na ADI nº 2.028-5/1999, sendo posteriormente revogado pelo art. 44 da Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009, a qual dispôs especificamente sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social (arts. 3º a 28) e regulou os procedimentos de isenção de contribuições para a seguridade social (arts. 29 a 32).

Note-se que a *exigência de* cumprimento do art. 55 da Lei n° 8.212, de 1991, , de 27 de novembro de 2009, está restrita as entidades filantrópicas e beneficentes de assistência social. As instituições de educação referidas no art. 13, inc. III, da MP n° 2.158-35, de 2001, para apuração do PIS com base na folha de salários, à aliquota de 1%, são remetidas ao art. 12 da Lei no 9.532, de 10 de dezembro de 1997, cujo § 2° estabelece os requisitos a serem observados conforme acima transcrito.

Ademais, cabe esclarecer que a UN1C está registrada no CNAS — Conselho Nacional de Assistência Social (antigo CNSS — Conselho Nacional de Serviço Social), processo n.° 23002002717/9065, deferido *em* Sessão realizada no dia 11 de outubro de 1990, porém não é portadora do "Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social" fls. 27.

Original

Quanto ao CEBAS é uma certificação cuja concessão e renovação é prevista na Lei 12.101/09. A decisão pela sua concessão ou renovação constitui-se em ato administrativo a ser deliberado pelo Ministério da Saúde, Ministério do Desenvolvimento Social ou Ministério da Educação, conforme área preponderante da organização que o pleitear.

Na Administração pública brasileira, um ato administrativo é o ato jurídico que concretiza o exercício da função administrativa do Estado. A doutrina é farta em relação ao estabelecimento do conceito de ato administrativo. Segundo Hely Lopes Meirelles (2011, p. 154), "o ato administrativo é toda manifestação unilateral de vontade da Administração Pública que, agindo nessa qualidade, tenha por fim imediato adquirir, resguardar, transferir, modificar, extinguir e declarar direitos, ou impor obrigações aos seus administrados ou a si própria."

Estabelecido o conceito, fica claro que a deliberação pela concessão ou renovação do CEBAS é um ato administrativo pois exterioriza e declara a vontade de agentes da administração pública. O ilustre doutrinador Hely Lopes Meirelles leciona o seguinte acerca da classificação dos atos administrativos segundo os seus efeitos:

Ato constitutivo: é o que cria uma nova situação jurídica individual para seus destinatários, em relação à Administração. […] Ato extintivo ou descontitutivo: é o que põe termo a situações jurídicas individuais. […] Ato declaratório: é o que visa a preservar direitos, reconhecer situações preexistentes ou, mesmo, possibilitar seu exercício. […] Ato alienativo: é o que opera a transferência de bens ou direitos de um titular a outro. […] Ato modificativo: é o que tem por fim alterar situações preexistentes, sem suprimir direitos ou obrigações, como ocorre com aqueles que alteram horários, percursos, locais de reunião e outras situações anteriores estabelecidas pela Administração. Ato abdicativo: é aquele pelo qual o titular abre mão de um direito (Meirelles *et al*, 2012, p. 181).

A jurisprudência tribunais tem sido assente no sentido de que o efeito atribuído ao CEBAS é meramente declaratório, ou seja, atesta situação preexistente de que ao conceder o certificado, o Poder Público simplesmente verifica que, durante determinado lapso temporal, a

Original

organização certificada cumpriu os requisitos constantes na Lei 12.101/09. É o que comprovam alguns julgados do Superior Tribunal de Justiça que colacionamos abaixo:

> *TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. IMUNIDADE. CERTIFICADO. ENTIDADE FILANTRÓPICA. ATO DECLARATÓRIO. EFEITOS EX TUNC. 1.* ***Está assentada na jurisprudência desta Corte a tese é de que o certificado que reconhece a entidade como sendo de natu-reza filantrópica produz efeitos retroativos (eficácia ex tunc), por se tratar de ato declaratório****. 2. Precedentes: AgRg no* ***REsp*** *752.101/RS, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 14.4.2008; AgRg no* ***REsp 756.684/RS,*** *Rel. Min. Denise Arruda, Pri-meira Turma, DJ 2.8.2007;* ***REsp*** *478.239/RS, Rel. Min. Castro Meira, Segunda Turma, DJ 28.11.2005; AgRg no* ***REsp*** *579.549/RS, Rel. Min. Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado DJ 30.9.2004; AgRg no* ***REsp*** *382.136/RS, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, DJ 3.5.2004; e AgRg no Ag 432.286/RS, Rel. Min. Franciulli Netto, Se-gunda Turma, DJ 29.9.20031.*
>
> *TRIBUTÁRIO. ENTIDADE FILANTRÓPICA. IMUNIDADE. CERTIFI-CADO.* ***NATUREZA DECLARATÓRIA DO ATO. EFEITOS EX TUNC. CRÉDITOS PRETÉRITOS****. INEXIGIBILIDADE. INCIDÊNCIA DA SÚ-MULA 83/STJ. 1. O STJ consolidou seu entendimento no sentido de que o certificado que reconhece a entidade como filantrópica, de utili-dade pública, tem efeito ex tunc, por se tratar de ato declaratório, con-soante orientação consagrada pelo Supremo Tribunal Federal no jul-gamento do Recurso Extraordinário n. 115.510/RJ. 2. O ato declarató-rio da concessão de isenção tem efeito retroativo à data em que a pes-soa reunia os pressupostos legais para o reconhecimento dessa quali-dade. 3. A alegação de que o contribuinte não preenche os requisitos à concessão da isenção reveste-se de inovação recursal, bem como destoa-se de toda a lógica firmada no processo, que se funda exata-mente no efeito – ex tunc ou ex nunc – em que deve ser acolhido o reconhecimento pela Administração Pública ao preenchimento dos re-quisitos para o gozo de benefício tributário. Portanto, o preenchimento dos requisitos foi reconhecido pela Administração Pública. Outrossim, o acolhimento da referida tese, em detrimento do que*

Original

concluiu a Corte de origem, encontra óbice na Súmula 7 do STJ. Agravo regimental im-provido2.

Vemos que, após reiteradas decisões do Superior Tribunal de Justiça - STJ, reconhecendo que o Cebas tem caráter meramente declaratório, de modo que possuiria efeitos *ex tunc,* a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional editou o Parecer PGFN nº 2132, de 2011, aprovado pelo Ato Declaratório PGFN nº 05/2011 (publicado no DOU em 15.12.2011), autorizando os Procuradores da Fazenda Nacional a não contestar, a não interpor recursos e a desistir dos recursos já interpostos com relação à matéria em debate, o qual, aliás, já norteou a seguinte decisão proferida pela 2ª Seção deste Conselho:

> ENTIDADE BENEFICENTE. ISENÇÃO DA COTA PATRONAL. PROTOCOLO DE PEDIDO DE CEBAS. EFEITO RETROATIVO. PARECER PGFN.
> Parecer PGFN/2132/2011, aprovado pelo Ato Declaratório 05/2011, aprovado pelo Ministro da Fazenda, conforme publicado no DOU em 15.12.2011, declarou a inexigibilidade de contestação e recurso, determinando a desistência dos recursos interpostos, em relação às ações e decisões judiciais que fixam o entendimento de que o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social CEBAS é meramente declaratório, produzindo efeito ex tunc, retroagindo à data de protocolo do respectivo requerimento. *(CARF, 2ª Seção, 3ª Turma Especial, Acórdão nº 2803-003.842, de 06/11/2014).*

Por fim, o Supremo Tribunal Federal -STF, no julgamento RE **566.622/RS**, julgado pela sistemática da Repercussão geral, decidiu os requisitos para o gozo da imunidade, considerando que a Contribuinte não depende dos requisitos contidos no artigo 55 da Lei nº 8.212/91, sendo desnecessária a concessão do CEBAS. Vejamos:

> *"Decisão: O Tribunal, por maioria, acolheu parcialmente os embargos de declaração para, sanando os vícios identificados, i) assentar a constitucionalidade do art. 55, II, da Lei nº 8.212/1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei nº 9.429/1996 e pelo art. 3º da*

Original

Medida Provisória n. 2.187-13/2001; e ii) a fim de evitar ambiguidades, conferir à tese relativa ao tema n. 32 da repercussão geral a seguinte formulação: "A lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas", nos termos do voto da Ministra Rosa Weber, Redatora para o acórdão, vencido o Ministro Marco Aurélio (Relator). Ausente, justificadamente, o Ministro Celso de Mello. Presidência do Ministro Dias Toffoli. Plenário, 18.12.2019.

Ora, naquela sessão de julgamento, o STF explicitou que as contrapartidas (exigências) para a emissão do CEBAS devem-se dar por Lei Complementar, e não através de Lei Ordinária (Lei 8.212/91 e Lei 12.101/09). Somente cabendo a Lei Ordinária tratar de aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo, e não de requisitos a serem observados pelas entidades e exigências de atuação. Eis o que traz a ementa consignada em julgamento de embargos (destaques meus)

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

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

Original

2. É constitucional o art. 55, II, da Lei nº 8.212/1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei 9.429/1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001.

3. Reformulada a tese relativa ao tema nº 32 da repercussão geral, nos seguintes termos: "A lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas."

4. Embargos de declaração acolhidos em parte, com efeito modificativo." Considerando essa decisão, ao insurgirmos com o art. 195, § 7º, da CF/88: "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.[...]

Sendo assim, considerando a decisão, restou claro que o STF assentou naquele momento que certas exigências não serão mais necessárias para as entidades de educação e de assistência social para obtenção do CEBAS, eis que essas contrapartidas "estranhas", "mais restritas" e "diferentes" das que rezam a Lei Complementar (Código Tributário Nacional) não poder-se-ia ser enunciada por Lei Ordinária.

Ou seja, de que há reserva de Lei Complementar para a definição das contrapartidas a serem observadas pelas entidades beneficentes no país. Por isso, é de se trazer que as entidades devem observar para fins de "isenção/imunidade" das contribuições de seguridade social somente os requisitos dispostos no art. 14 do CTN.

Cabe trazer ainda que a decisão proferida no Recurso Extraordinário foi provocada pela ADI 4.480 que, apreciada pelo STF, aquele Tribunal decidiu ser inconstitucional

Original

a exigência de certas contrapartidas materiais para obtenção do CEBAS nas áreas de educação e assistência social como requisito para imunidade às contribuições para a Seguridade Social.

Sendo assim, tem-se que, em relação às contrapartidas para a obtenção do CEBAS consideradas inconstitucionais, eis que deveriam vir por meio de Lei Complementar, importante refletir as Leis Ordinárias - Lei 8.212/91 e Lei 12.101/09. Vê-se que, nos termos dessas Leis Ordinárias, o CEBAS somente poderá ser concedido às entidades que cumprirem requisitos/contrapartidas lá previstas (nas leis ordinárias, as contrapartidas são estranhas daquelas contidas no art. 14 do CTN). Que no caso de entidades de Educação, traz em seu art. 13 da Lei 12.101/09 (destaques meus), entre outros requisitos de atuação: "Art. 13. Para fins de concessão ou renovação da certificação, a entidade de educação que atua nas diferentes etapas e modalidades da educação básica, regular e presencial, deverá: (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013) (Vide ADIN 4480) [...] III - conceder anualmente bolsas de estudo na proporção de 1 (uma) bolsa de estudo integral para cada 5 (cinco) alunos pagantes. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)"

Inegável, com efeito, assim, que as Leis Ordinárias não trazem somente normas procedimentais para a emissão do Certificado, extrapolando ao estabelecer o modo beneficente de atuação das entidades de assistência social. O que, por conseguinte, após apreciação dessas matérias pelo STF, seria contraditório não afastar a exigência do CEBAS para tais entidades que já cumprem com os requisitos dispostos no art. 14 do CTN (que já estabelecem as contrapartidas materiais).

O que, em verdade, a meu sentir, quis dizer o STF, é que as entidades beneficentes de assistência social para fins de fruição da "isenção" das contribuições de seguridade social devem observar as contrapartidas previstas em Lei Complementar. Leia-se contrapartidas definidas no art. 14 do CTN. O que, por conseguinte, devem ser considerados como concedidos o CEBAS de que trata o art. 55, inciso II, da Lei 8.212/91 (ainda que não tenham sido de fato emitidos para tais entidades) para todas as entidades que observam os requisitos dispostos em Lei Complementar (CTN). O que é o caso dos autos, conforme atestado em diligência

Original

Ressalto ainda que, em sessão de julgamento realizada em 11/11/2020 esta Turma, por meio do Acórdão nº 9303-010.974, voto vencedor da Ilustre Conselheira Tatiana Midori Migiyama, que reverteu a jurisprudência favoravelmente aos contribuintes, concluindo pela inexigibilidade do Cebas para as empresas que atendam aos requisitos dispostos no artigo 14 do CTN, por entender que a legislação ordinária (Leis nº 8.212/1991 e nº 12.101/2009) exigia contrapartidas que iam além da sua competência:

> *Ementa(s)*
> *ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)*
> *Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2001*
> *COFINS. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL E DE EDUCAÇÃO. IMUNIDADE. OBSERVÂNCIA AO ART. 14 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. ILEGITIMIDADE DA EXIGÊNCIA DO CEBAS.*
> *Quanto à discussão acerca da legitimidade da exigência do CEBAS para as entidades de educação e de assistência social sem fins lucrativos, para fins de fruição da imunidade/isenção das contribuições de seguridade social, é se de considerar que o STF, em sede de repercussão geral, quando da apreciação do RE 566.622/RS, firmou entendimento de que somente a Lei Complementar seria forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF/88, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas. Explicitou que tais contrapartidas para a emissão do CEBAS devem-se dar por Lei Complementar, e não através de Lei Ordinária - Lei 8.212/91 e Lei 12.101/09. Considerando que as Leis Ordinárias não trazem somente normas procedimentais para a emissão do Certificado, excedendo ao estabelecer o modo beneficente de atuação das entidades de assistência social, é de se considerar que as entidades beneficentes de assistência social, para fins de fruição da imunidade/isenção das contribuições de seguridade social, devem observar somente as contrapartidas previstas em Lei Complementar - estas definidas no art. 14 do CTN. O que, por conseguinte, devem ser considerados como" concedidos o CEBAS de que trata o art. 55, inciso II, da Lei 8.212/91, ainda que não tenham sido de fato emitidos*

Original

para tais entidades, para todas as entidades que observam os requisitos dispostos em Lei Complementar - CTN.

Por fim, em sessão de julgamento finalizada em 26/03/2020, ao julgar a ADI 4480, o STF, analisando dispositivos da Lei nº 12.101/2009, concluiu pela constitucionalidade daqueles que tratavam tão somente de aspectos meramente procedimentais, e pela inconstitucionalidade de outros, em especial daqueles que impunham contrapartidas específicas para o usufruto da "imunidade", sem correspondência com a lei complementar.

E essa decisão restou integrada por meio do julgamento dos embargos declaratórios opostos tanto pelo contribuinte quanto pela União, cuja decisão foi finalizada em 06/02/2021, onde o STF entendeu por não modular os efeitos da decisão que considerou inconstitucionais determinadas regras postas pela legislação ordinária (Lei nº 12.101/2009) para a concessão de imunidade tributária às entidades filantrópicas, especialmente aquelas que fixavam contrapartidas necessárias à concessão do benefício

É possível perceber que os dispositivos reconhecidos como inconstitucionais foram aqueles que traziam em seu conteúdo a exigência de contrapartidas específicas à concessão da "imunidade" que não encontravam respaldo em lei complementar, mas não a exigência do Cebas propriamente dita é inconstitucional, mas, sim, a exigência de contrapartidas específicas para que o Cebas seja concedido, face à necessidade de lei complementar para este fim. Ou seja, adecisão proferida na ADI 4480 também se apresenta compatível com a decisão exposta no RE 566.622/RS.

Assim entendo que a ausência do Cebas no presente caso não é suficiente para negar o direito à imunidade posta no artigo 195, §7º, da Constituição Federal.

Por fim, ressalto que a Lei Complementar nº 187/2021, em seu artigo 41 dispõe que são considerados extintos os créditos decorrentes de contribuições sociais lançados em desfavor de Entidades Sem Fins Lucrativos que atuam nas áreas da Assistência Social, Educação ou de Saúde**,** expressamente motivados por decisões derivadas de processos administrativos ou judiciais com base em dispositivos da lei ordinária anterior do CEBAS (Lei nº 12.101/2009),

Original

declarada inconstitucional pelo STF, no julgamento das Ações Diretas de Inconstitucionalidade nº 2028 e 4480 e correlatas. O referido dispositivo favorece as entidade que foram alvo de lançamentos fiscais em virtude do não atendimento aos requisitos contidos na Lei nº 12.101/2009 (anterior lei do CEBAS).

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

Diante do que foi exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso da Fazenda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran

Voto Vencedor

Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Redatora designada.

Com a devida vênia ao voto da Ilustre Conselheira Relatora Érika Costa Camargos Autran no que concerne à admissibilidade do apelo, prevaleceu no Colegiado o entendimento pelo conhecimento do recurso especial da Fazenda Nacional, nos termos que se passa a expor.

Em seu voto, a Nobre Relatora entendeu que não merecia ser conhecido o recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional por ausência de similitude fática e jurídica entre os acórdãos recorrido (acórdão nº 204-03.541) e aqueles

Original

indicados como paradigmas (acórdãos nº 203-08.964 e 203-11.372). Além disso, afirmou que os acórdãos paradigmas versam sobre benefício fiscal relativo à isenção de COFINS, enquanto o julgado recorrido abordou tão somente a hipótese de incidência do tributo com especialidade em sua base de cálculo.

Com a devida vênia ao entendimento da Conselheira Relatora, entendeu-se que o recurso especial da Fazenda Nacional deve ser conhecido pois preenchidos os requisitos da divergência jurisprudencial, em que diante de situações fáticas idênticas, Colegiados distintos proferiram decisões que conferem soluções dissonantes à demanda.

O Colegiado *a quo* entendeu ser dispensável a apresentação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) para recolhimento do PIS tomando-se por base a folha de salários, por considerar que as exigências do art. 55 da Lei nº 8.22/91 são restritas às entidades filantrópicas e de assistência social, não alcançando as instituições de educação, regulamentadas pelo art. 12 da Lei nº 9.532/97. Seguem excertos da fundamentação do acórdão recorrido:

> [...]
>
> Na peça recursal, a recorrente afirmou atender os requisitos necessários para gozo da imunidade estatuída pelo art. 195, § 70, da Constituição Federal, não obstante a peça fiscal firme-se na aspecto do pagamento da contribuição para o PIS com base na folha de salários referido no art. 13 da MP n°2.158-35, de 2001, que foi negado à ora recorrente por ela ter afirmado, em atendimento a intimação feita durante o procedimento fiscal, não possuir o Cebas, exigindo-se-lhe o pagamento do PIS com base no faturamento, à aliquota de 0,65%.
>
> **A exigência do Certificado e o Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS) estava prevista no art. 55 da Lei n° 8.212, de 1991, para isenção das contribuições referidas nos arts. 22 e 23 dessa mesma lei e aplicação desse dispositivo legal também para pagamento do PIS à alíquota de 1% incidente sobre a folha de salários e gozo de isenção da contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) deve-se à disposição contida no art. 17 da MP no 2.158-35, de 2001, que transcreve-se**:
>
> > *Art. 17. Aplicam-se as entidades filantrópicas e beneficentes de assistência social, para efeito de pagamento da contribuição para o PIS/PASEP na forma do art. 13 e de gozo da isenção da COFINS, o disposto no art. 55 da Lei n° 8.212, de 1991*.
>
> Note-se que a exigência de cumprimento do art. 55 da Lei n° 8.212, de 1991, está restrita às entidades filantrópicas e beneficentes de assistência social. As instituições de educação referidas no art. 13, inc. III, da MP n° 2.158-35, de 2001, para apuração do PIS com base na folha de salários, à alíquota de 1%, são remetidas ao art. 12 da Lei no 9.532, de 10 de dezembro de 1997, cujo § 2° estabelece os requisitos a serem observados, conforme a seguir transcrito:
>
> > *Art. 12. Para efeito do disposto no art. 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição, considera-se imune a instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar as atividades do Estado, sem fins lucrativos.*
> >
> > *(...)*

Original

§2º Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:

a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados;

b) aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;

c) manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;

d) conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;

e) apresentar, anualmente, Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;

f) recolher os tributos retidos sobre os rendimentos por elas pagos ou creditados e a contribuição para a seguridade social relativa aos empregados, bem assim cumprir as obrigações acessórias dai decorrentes;

g) assegurar a destinação de seu património a outra instituição que atenda as condições para gozo da imunidade, no caso de incorporação, fusão, cisão ou de encerramento de suas atividades, ou a órgão público;

h) outros requisitos, estabelecidos em lei especifica, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo.

(...)

Nestes autos, verifica-se que, durante o procedimento fiscal, em atendimento ao termo de solicitação de esclarecimentos das fls. 24 e 25, a contribuinte alegou estar amparada pelo art. 13 da MP no 2.158-35, de 2001; contudo, a fiscalização não indicou o descumprimento de nenhum dos requisitos do art. 12 da Lei n° 9.532, de 1997, e, sob a acusação única de a contribuinte não possuía o Cebas, lavrou o auto de infração.

Assim sendo, uma vez que, conforme estatuto social da contribuinte, as fls. 104 a 107, está-se tratando de instituição de educação sem fins lucrativos que, para recolhimento do PIS na forma do art. 13 da MP no 2.158-35, de 2001, prescinde da apresentação de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, a exigência tributária não pode ser mantida sob a acusação fiscal que deu ensejo ao lançamento.

[...]

(grifos nossos)

Dessa forma, concluiu o acórdão recorrido que as exigências do art. 55 da Lei nº 8.212/91 aplicam-se exclusivamente às entidades filantrópicas e de assistência social, não se aplicando às instituições educacionais.

Original

Da leitura dos acórdãos paradigmas, por outro lado, verifica-se que também para as entidades educacionais foi mantida a exigência dos requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91 para gozarem da imunidade da COFINS e recolherem o PIS sobre a folha de salários. Isso porque o art. 12, §2º, alínea "h" da Lei nº 9.532/97, determina a observância a outros requisitos estabelecidos em lei específica, que seria o art. 55 da Lei nº 8.212/91:

Acórdão nº 203-08.964

[...]

Assim, as instituições de educação e de assistência social a que se refere o art. 12 da Lei n° 9.532, de 10 de dezembro de 1997, terão as receitas relativas às atividades próprias da entidade isentas da Cofins, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1° de fevereiro de 1999. Por sua vez, determina o aludido art. 12 da Lei n°9.532/97:
[...]

Dessa forma, as instituições de educação e de assistência social terão as receitas relativas às atividades próprias da entidade isentas da Cofins, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1° de fevereiro de 1999, desde que atendidas as condições dispostas no artigo acima transcrito e as contidas no art. 55 da Lei n° 8. 212/91.

Da análise do processo, verifica-se que a recorrente não atende a todas as exigências do art. 55 da Lei n° 8.212/91, em especial o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Serviço Social. A respeito do instituto da isenção, deve ser lembrado que o Código Tributário Nacional dispõe, em seu art. 111, que se interpreta literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção.

[...]

Acórdão nº 203-11.372

[...]

Conforme ressaltado na decisão recorrida, a interessada não questiona os valores das contribuições lançadas por meio do auto de infração; limita-se a pedir o cancelamento do mesmo sob a alegação de que é imune à incidência da Cofins, nos termos da Constituição Federal de 1988, art. 195, § 7°, e/ou de que suas receitas são isentas dessa contribuição, nos termos da Lei n° 9.532, de 1997, art. 12, e da MP n°2.158-35, de 2001, art. 14.

A questão, portanto, limita-se ao reconhecimento de imunidade/isenção da - Cofias para as instituições de educação, em resumo, sem fins lucrativos e sem gratuidade na prestação dos serviços. Assim, há que se verificar se a interessada efetivamente atende aos requisitos legais para a fruição do benefício constitucional.

[...]

Original

> No caso em discussão, pelo menos dois dos requisitos constantes do citado artigo 55, não contestados nos autos, não estavam preenchidos pela interessada no período da autuação fiscal, quais sejam, o porte do Certificado ou do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecidos pelo Conselho Nacional de Serviço Social (inciso II) e a promoção de assistência social, incluída a educacional beneficente a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes (inciso 110, senão vejamos.
>
> A inexistência do Certificado em nome da empresa foi atestada pelo fiscal autuante à fl. 21, item 3, que cita o documento de fl. 155, firmado pela interessada e encaminhado ao "INSS", datado de 12/12/1996, comunicando sua desistência do benefício de isenção das contribuições patronais de que tratam os artigos 22 e 23 da Lei 8.212/91.
>
> [...]

Diante do exposto, preenchidos os requisitos regimentais e demonstrada a divergência jurisprudencial entre os acórdãos recorrido e aqueles indicados como paradigmas, deve ser dado seguimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello

Original