



Número: **0001360-89.2007.4.03.6115**

Classe: **APELAÇÃO CÍVEL**

Órgão julgador colegiado: **2ª Turma**

Órgão julgador: **Gab. 05 - DES. FED. COTRIM GUIMARÃES**

Última distribuição : **29/03/2021**

Valor da causa: **R\$ 105.882,00**

Processo referência: **0001360-89.2007.4.03.6115**

Assuntos: **Contribuições Previdenciárias**

Segredo de justiça? **NÃO**

Justiça gratuita? **NÃO**

Pedido de liminar ou antecipação de tutela? **NÃO**

Partes	Procurador/Terceiro vinculado
UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL (APELANTE)	
CIRCULO DE AMIGOS DO MENINO PATRULHEIRO "DR.MARINO DA COSTA TERRA" (APELADO)	AUGUSTO FAUVEL DE MORAES (ADVOGADO)

Documentos			
Id.	Data da Assinatura	Documento	Tipo
20379 7222	19/10/2021 14:31	Acórdão	Acórdão
15850 9807	19/10/2021 14:31	Relatório	Relatório
15850 9813	19/10/2021 14:31	Voto	Voto
16320 9702	19/10/2021 14:31	Ementa	Ementa
16343 9556	19/10/2021 14:31	Declaração de Voto	Voto



PODER JUDICIÁRIO
Tribunal Regional Federal da 3ª Região
2ª Turma

APELAÇÃO CÍVEL (198) Nº 0001360-89.2007.4.03.6115

RELATOR: Gab. 05 - DES. FED. COTRIM GUIMARÃES

APELANTE: UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL

APELADO: CIRCULO DE AMIGOS DO MENINO PATRULHEIRO "DR.MARINO DA COSTA TERRA"

Advogado do(a) APELADO: AUGUSTO FAUVEL DE MORAES - SP202052-A

OUTROS PARTICIPANTES:

p{text-align: justify;}

APELAÇÃO CÍVEL (198) Nº 0001360-89.2007.4.03.6115

RELATOR: Gab. 05 - DES. FED. COTRIM GUIMARÃES

APELANTE: UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL

APELADO: CIRCULO DE AMIGOS DO MENINO PATRULHEIRO "DR.MARINO DA COSTA TERRA"

Advogado do(a) APELADO: AUGUSTO FAUVEL DE MORAES - SP202052-A

OUTROS PARTICIPANTES:

RELATÓRIO

O Exmo. Sr. Desembargador Federal COTRIM GUIMARÃES (Relator): Trata-se de recurso de apelação interposto pela União Federal contra sentença que, em sede de exceção de pré-executividade ajuizada por Círculo de Amigos do Menino Patrulheiro contra a execução fiscal de valores previdenciários relativos aos meses de novembro/2005 a agosto/2006 lançados em 22-06-2007 lhe movida pela Fazenda Pública, objetivando o reconhecimento de sua imunidade fiscal nos termos do art. 195, § 7º da CF/88, bem

como a extinção da cobrança, **acolheu-a**, para reconhecer a imunidade tributária da contribuinte e extinguir a cobrança dos créditos à cota patronal estampados nos títulos nº 36.027.920-1, ao fundamento de que se constata no estatuto social da entidade que ela pratica atividade de assistência social na área da educação sem fins lucrativos a jovens e adolescentes desassistidos, bem como veda a remuneração dos seus dirigentes, recursos obtidos integralmente no Brasil e determinar a apresentação de escrituração contábil e balanço anual, o que enquadra a questão ao art. 14 do Código Tributário Nacional.

Por fim, condenou a embargada a pagar honorários advocatícios em 10% sobre o valor da causa.

Apelante: alega que ao tempo dos fatos geradores e da autuação o art. 55 da Lei 8.212/91 é que disciplinava a matéria, afastando naquele momento qualquer possibilidade de aplicação subsidiária do Código Tributário Nacional caso, motivo pelo qual os pedidos de imunidade tributária tinham de obedecer os requisitos impostos por dada norma,

Com contrarrazões.

É o relatório.

p{text-align: justify;}

APELAÇÃO CÍVEL (198) Nº 0001360-89.2007.4.03.6115
RELATOR: Gab. 05 - DES. FED. COTRIM GUIMARÃES
APELANTE: UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL

APELADO: CIRCULO DE AMIGOS DO MENINO PATRULHEIRO "DR.MARINO DA COSTA TERRA"
Advogado do(a) APELADO: AUGUSTO FAUVEL DE MORAES - SP202052-A
OUTROS PARTICIPANTES:

VOTO

O Exmo. Sr. Desembargador Federal COTRIM GUIMARÃES (Relator):recebo o recurso em ambos os efeitos.

IMUNIDADE

O artigo 14, I a III do Código Tributário Nacional que trata de imunidade fiscal prescreve o seguinte, *in verbis*:

“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;

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.”

Pois bem. Ao julgar o RE nº 566.622/RS em sede de repercussão geral, o Supremo Tribunal Federal firmou entendimento de que a imunidade relativa a entidade beneficente deve ser regulada por lei complementar.

Sendo assim, a questão da imunidade posta em debate será analisada sob a ótica do art.14, I a III do Código Tributário Nacional, ante a declaração de inconstitucionalidade formal do art. 55 da Lei 8.212/91.

A inconstitucionalidade formal do art. 55 da Lei 8.212/91, o torna sem eficácia desde do nascimento, já que regula matéria que deveria ter sido regulada por lei complementar.

A documentação juntada às fls. 288/305 dos autos digitalizados dá conta de que a Círculo de Amigos do Menino Patrulheiro preenche, de forma integral, as exigências previstas no dispositivo legal supra para a concessão da benesse, e não há nos autos prova contrária produzida pela Fazenda Pública no sentido de demonstrar que os dirigentes da entidade atuaram em sentido contrário à norma tributária acima colacionada.

Assim, não havendo nada nos autos demonstrando que os dirigentes da entidade beneficente contrariaram as disposições do art. 14, I e III do Código Tributário Nacional, a execução fiscal embargada não tem razão de ser.

Ratificar o acima exposto o seguinte julgado:

“PROCESSUAL CIVIL. JUÍZO DE RETRATAÇÃO. ART. 1.030, II DO CPC. ENTIDADE FILANTRÓPICA. ARTIGO 14 DO CTN. ARTIGO 55 DA LEI Nº 8.212/91. ARTIGO 195 DA CF/88. IMPOSSIBILIDADE DE REGULAMENTAÇÃO POR LEI ORDINÁRIA. REPERCUSSÃO GERAL. PLENÁRIO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL - 566.622/RS. 1. Retornam os autos da Vice-Presidência para juízo de retratação, nos termos e para os fins estabelecidos pelo artigo 1.030, II do Código de Processo Civil. 2. Reconsiderada a decisão anteriormente proferida, em divergência com a orientação atual do Supremo Tribunal Federal, reexaminando a causa, para adequá-la à jurisprudência consolidada, reconhecendo o direito da autora à imunidade prevista no §7º, do artigo 195 da CR/88, enquanto preencher os requisitos do artigo 14 do Código Tributário Nacional, colocando-a a salvo da exigência prevista pelo artigo 55, da Lei nº 8.212/91, bem como da exigência prevista pelas Leis nº 9.732/98 e 10.260/01. 3. Adoção do entendimento da corte superior exarado no Recurso Extraordinário nº 566.622/RS. 4. A ré permanece condenada no pagamento de honorários advocatícios, nos termos do art. 20, CPC/73. 5. Cabível juízo positivo de retratação, nos termos do artigo 1.030, II do Código de Processo Civil.”

(TRF3, AplRemNec nº 1379412, 11ª Turma, rel. José Lunardelli, e-DJF3 Judicial 1 DATA:22/10/2019

Ademais, o fato de a entidade beneficente ter confessado a dívida em cobro para fins de parcelamento não impede que o aspecto jurídico da cobrança seja discutido em juízo.

Diante do exposto, **nego provimento** ao recurso de apelação, nos termos da fundamentação supra, e majoro os honorários advocatícios a 13% sobre o valor da causa.

É o voto.

O EXMO. DESEMBARGADOR FEDERAL CARLOS FRANCISCO:

Trata-se de apelação interposta pela União Federal em face de sentença que, em sede de execução fiscal, acolheu a exceção de pré-executividade para reconhecer o direito do excipiente à imunidade fiscal nos termos do art. 195, § 7º da Constituição Federal, julgando extinto o feito originário, por inexigibilidade do crédito exequendo. Por fim, condenou a embargada ao pagamento de honorários advocatícios de 10% sobre o valor da causa.

Em seu recurso, alega a União que, ao tempo dos fatos geradores e da autuação, o art. 55 da Lei 8.212/1991 é que disciplinava a matéria, afastando naquele momento qualquer possibilidade de aplicação subsidiária do Código Tributário Nacional.

O e. Relator negou provimento ao recurso, majorando os honorários advocatícios para 13% sobre o valor da causa. Todavia, com a devida vênia, diverjo.

Em vista do previsto no art. 145 e seguintes da Constituição, bem como no Livro Primeiro do Código Tributário Nacional (CTN), tributo é gênero possui as seguintes espécies (quando classificadas pelo fato gerador e pela perspectiva normativa que justifica sua imposição): a) impostos; b) taxas; c) empréstimos compulsórios; d) contribuições, essas últimas integradas por subconjunto de modalidades (contribuições de melhoria, contribuições de intervenção no domínio econômico, contribuições no interesse de categoria profissional ou econômica, contribuição para iluminação pública e contribuições sociais). Essas espécies possuem subespécies e múltiplas classificações, mas para o que importa a este julgamento, anoto que as contribuições sociais são subdivididas em contribuições para a seguridade social (atreladas ao financiamento da saúde, da previdência e da assistência social) e em contribuições sociais gerais (destinadas a múltiplas finalidades sociais, com exceção da seguridade).

A imunidade decorre de regra jurídica constitucional que limita a competência tributária conferida ao ente estatal, representando exclusão de pessoas, bens, atividades e outras bases do campo de incidência do tributo. Cuidando de contribuições destinadas à seguridade social, o art. 195, § 7º, da Constituição Federal de 1988, confere imunidade pessoal e condicionada às entidades beneficentes de assistência social que colaboram com o Estado, afirmando o primado da solidariedade.

As condições formais e materiais, necessárias ao reconhecimento da imunidade, vão ao encontro da postura cooperativa da entidade de assistência social com as necessidades da população carente, e estão descritas no ordenamento constitucional e infraconstitucional. Nas ADIs 2.028, 2.036, 2.228 e 2.621 (julgadas em 02/03/2017 como ADPFs), no RE 566.622 e no RE 636.941, o E.STF firmou a Tese no Tema 32, a partir da qual “A lei

complementar é a forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por ela observadas”, concluindo também que leis ordinárias podem prescrever aspectos procedimentais relativos à certificação, fiscalização e controle administrativo das entidades beneficentes que queiram desfrutar da desoneração tributária. Nesses julgados, o E.STF afirmou que a Constituição Federal não reúne elementos discursivos suficientes para dar concretização segura ao que se possa entender por modo beneficente de prestar assistência social visando à desoneração tributária, razão pela qual se faz necessária lei complementar para definir esse modo beneficente de atuação, especialmente quanto às contrapartidas solidárias.

Penso que a referência à “lei”, feita no art. 195, § 7º, da Constituição, é previsão específica que tem preferência à exigência de lei complementar para dispor sobre limitação ao poder de tributar contida no art. 146, II e III, do mesmo ordenamento, daí porque leis ordinárias poderiam estabelecer critérios para as contrapartidas solidárias de entidades de assistência social, mas curvo-me ao decidido pelo E.STF no Tema 32. E enquanto não editada essa lei complementar, servirão as disposições do art. 14 do Código Tributário Nacional, recepcionado pelo art. 146, II e III, pelo art. 150, VI, “c” e pelo art. 195, § 7º, todos da Constituição de 1988.

Quanto às contrapartidas materiais para a imunidade extraídas do sistema constitucional, a meu ver, instituições de “assistência social” e “entidade beneficente de assistência social”, respectivamente referidas no art. 150, VI, “c”, e no art. 195, § 7º, ambos da ordem de 1988, têm em comum tarefas em favor de necessitados (notadamente a população economicamente hipossuficiente), colaborando com o poder público em múltiplas áreas ao ponto de legitimar a renúncia tributária pela concessão de imunidade. Por esse motivo, a desoneração tributária tem alcance mais amplo que o significado restrito de “assistência social” na dicção do art. 203 da Constituição, abrangendo atividades beneficentes de saúde, de previdência e de educação (nesse sentido, o RE 636941 RG/RS, julgado pelo E.STF com repercussão geral, Pleno, v.u., Rel. Min. Luiz Fux, j. em 13/02/2014), desde que atuem de modo solidário em favor de necessitados e carentes.

Assim, imunidade está restrita às instituições filantrópicas, porque a noção de beneficência impõe gratuidade nas atividades da entidade voltadas a carentes, e não propósitos empresariais lucrativos. Na Súmula 730 do E.STF restou pacificado que, mesmo para a imunidade dos impostos, a atenção à população carente é relevante (E.STF, Súmula 730: “*A imunidade tributária conferida a instituições de assistência social sem fins lucrativos pelo art. 150, VI, c, da Constituição, somente alcança as entidades fechadas de previdência social privada se não houver contribuição dos beneficiários.*”), de modo que, com maior razão em temas de seguridade social regidos pela solidariedade social, o empenho no auxílio aos pobres e miseráveis não pode ser superficial ou irrisória quando a entidade pretende deixar de recolher contribuições sociais.

Essas instituições de assistência social podem eventualmente cobrar por suas atividades, mas apenas daqueles que têm meios de pagar suas prestações sem prejuízo de suas condições básicas de vida, e desde que os recursos auferidos com essa cobrança sejam revertidos no atendimento de suas finalidades institucionais, tal como afirmado pelo E.STF na Súmula 724 (“*Ainda quando alugado a terceiros, permanece imune ao IPTU o imóvel pertencente a qualquer das entidades referidas pelo art. 150, VI, c, da Constituição, desde que o valor dos aluguéis seja aplicado nas atividades essenciais de tais entidades.*”). Assim, a entidade de assistência social pode operar de modo misto (gratuitamente quando se trata de pessoa carente, e cobrando por suas atividades em outros casos), sem descaracterizar sua condição de beneficente.

A proporção da atividade gratuita praticada pela entidade de assistência social deve ser relevante, não podendo se restringir a ínfimos recursos humanos e materiais. Salvo circunstâncias especiais verificados em casos concretos, particularmente acredito que a gratuidade deve envolver, no mínimo, 20% das atividades das instituições de assistência social (medida em face de suas receitas ou de suas prestações), porque essa proporção acaba por vincular parcela importante do patrimônio e de recursos com as finalidades assistenciais que justificam a desoneração tributária. Os restantes 80% das operações devem gerar recursos para custear os 20% das atividades gratuitas (no mínimo), de modo que todas as operações da instituição ficam direta ou indiretamente comprometidas com a beneficência.

Note-se, ainda, que a jurisprudência do E.STF (por exemplo, no RE 70.834/RS) afastou a necessidade de as instituições de assistência social executarem suas atividades com a irrestrita universalidade de destinatários, bastando que estejam abertas para os que integram ou venham integrar o círculo de sua atuação.

Essas condições da imunidade pessoal, extraídas da Constituição, estão refletidas no recepcionado art. 14 do Código Tributário Nacional. O comprometimento patrimonial está positivado expressamente no art. 14, I e II, do Código Tributário Nacional, razão pela qual as entidades de assistência social não podem distribuir qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas (a qualquer título), e devem aplicar integralmente (no Brasil) os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais. O inciso III desse mesmo art. 14 do Código Tributário Nacional impõe requisito formal para viabilizar o controle da atuação solidária das entidades assistenciais, ao exigir escrituração regular de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão. O art. 14, §§ 1º e 2º do CTN, autoriza que a autoridade administrativa competente suspenda a aplicação do benefício em caso de irregularidade, e estabelece que a atuação da entidade assistencial deve estar atrelada, exclusivamente, aos serviços diretamente relacionados com seus objetivos institucionais previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.

Havendo judicialização, controvérsias sobre a comprovação do atendimento aos requisitos do art. 14 do CTN geralmente depende de prova pericial, não bastando afirmações genéricas baseadas em cláusulas abstratas de estatutos sociais para o reconhecimento da imunidade, ou referências a balanços sintéticos e certidões de utilidade pública desvinculadas das condições para a desoneração tributária. Por ausência de previsão em lei complementar, certificados expedidos por entidades públicas (p. ex. CEBAS) não são imprescindíveis ao reconhecimento judicial da imunidade tributária, embora avalizem (com presunção relativa de veracidade e de validade) a adequação da atuação da entidade beneficente de assistência social aos propósitos constitucionais e legais.

Note-se que a imunidade pessoal e condicionada do art. 195, §7º da Constituição, exige cumprimento contínuo dos requisitos cumulativos do art. 14 do Código Tributário Nacional. Mesmo provimentos judiciais declaratórios da imunidade de entidade beneficente de assistência social não impedem que as autoridades fiscais exerçam seu dever de,

periodicamente, confirmarem o cumprimento contínuo dos requisitos cumulativos do art. 14 do CTN. No mesmo sentido, a Súmula 352, do E.STJ, prevê que “*A obtenção ou a renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (Cebas) não exige a entidade do cumprimento dos requisitos legais supervenientes*”, mesmo porque as obrigações de trato sucessivo da imunidade condicionada estão sistematicamente subordinadas à verificação do cumprimento dos requisitos que justificam a desoneração.

Mas também é certo que a Súmula 612 do E.STJ estabelece que “*O certificado de entidade beneficente de assistência social (CEBAS), no prazo de sua validade, possui natureza declaratória para fins tributários, retroagindo seus efeitos à data em que demonstrado o cumprimento dos requisitos estabelecidos por lei complementar para a fruição da imunidade.*”. E a certificação indicada nesse documento pode ser revista como toda e qualquer outra medida do poder público em caso de vício formal ou material, nos moldes da Súmula 336 e da Súmula 473, ambas do E.STF, e do decidido com repercussão geral no RE 594.296 pelo mesmo Pretório Excelso, Rel. Min. Dias Toffoli, j. 21/09/2011, DJE de 13/02/2012 (Tema 138 com a seguinte Tese: “*Ao Estado é facultada a revogação de atos que repute ilegalmente praticados; porém, se de tais atos já tiverem decorrido efeitos concretos, seu desfazimento deve ser precedido de regular processo administrativo.*”). Logo, é imperativo que o poder público faça análise contínua desses aspectos de fato que, por óbvio, não pode ficar restrito apenas ao momento da expedição de certificados de beneficência.

Em suma, para usufruir da imunidade pessoal e condicionada do art. 195, § 7º, do texto de 1988, a entidade deve cumprir continuamente os requisitos cumulativos do art. 14 do CTN, e o reconhecimento judicial depende da comprovação dos seguintes aspectos: 1) execução de assistência social beneficente em proporções substanciais da atividade e dos recursos da entidade, sem fins lucrativos e voltada à população miserável ou economicamente pobre; 2) a entidade não pode remunerar ou conceder vantagens e benefícios (a qualquer título) a seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores; 3) a instituição deve aplicar, integralmente, seus recursos no atendimento das finalidades assistenciais (de modo direto ou indireto); 4) a escrituração da entidade beneficente deve ser regular.

No caso dos autos, aduz o excipiente fazer jus à desoneração tributária em foco, uma vez que, em cumprimento às exigências previstas no art. 14, incisos I a III do CTN, *"não distribuiu qualquer parcela de seu patrimônio ou suas rendas; aplicou integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais e manteve escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades, de forma que todos os requisitos exigidos foram cumpridos"* (ID 155424368 - Pág. 9).

Entretanto, restam divergências importantes sobre matéria de fato que não estão suficientemente elucidadas, tal como a aplicação da receita bruta proveniente da venda de serviços e de bens não integrantes do ativo imobilizado, bem como das contribuições operacionais, em gratuidade, questão essa que demandaria eventual produção de prova pericial, ainda não realizada. Ademais, observo que o excipiente se limitou a apresentar, tão-somente, seu estatuto social para fins de comprovação dos requisitos para obtenção da benesse, o que, a meu ver, não se mostra suficiente para tanto.

De fato, apesar de o estatuto social da entidade prever, expressamente, que se trata de instituição essencialmente brasileira, sem fins lucrativos, voltada ao atendimento educacional de crianças, adolescentes e jovens desassistidos que habitam, de preferência, a periferia da cidade (art. 4º); que não concede remuneração a seus diretores (art. 25, parágrafo único) e, na hipótese de sua extinção, eventual patrimônio remanescente será vertido a instituição congênere (art. 60), não há prova robusta nos autos de que o executado desenvolve atividades gratuitas em favor de necessitados e carentes, na proporção exigida em lei, para que possa ser reputado como instituição filantrópica com direito à fruição da imunidade tratada no art. 195, § 7º da Constituição Federal.

Portanto, não se desincumbiu o excipiente do ônus probatório estabelecido no artigo 373, inc. I, do CPC, sendo oportuno frisar que a mera previsão formal e abstrata, no estatuto, dos requisitos elencados no art. 14 do CTN não implica a concessão automática da exoneração pretendida, como já afirmado.

Ante o exposto, voto no sentido de **dar provimento** à apelação, para restabelecer a cobrança do crédito tributário executado.

Nos termos do art. 85 do CPC, condeno a parte excipiente ao pagamento da verba honorária, fixada mediante aplicação do percentual mínimo das faixas previstas sobre o montante do débito combatido (correspondente ao proveito econômico tratado nos autos). Custas e demais ônus processuais têm os mesmos parâmetros.

É o voto.

EMENTA

PROCESSO CIVIL – APELAÇÃO CIVIL - EXECUÇÃO FISCAL- EXCEÇÃO DE PRE-EXECUTIVIDADE - ENTIDADE BENEFICENTE – IMUNIDADE TRIBUTÁRIA REQUISITOS COMPROVADOS – LEI COMPLEMENTAR - APLICABILIDADE

I – Restou assentado no Supremo Tribunal Federal que a lei complementar é o diploma legislativo adequado para instituir os requisitos da imunidade tributária.

II – A documentação anexada aos autos demonstra que a entidade executada preenche as exigências legais para ser reconhecida como Entidade Beneficente de Assistência Social sem fins lucrativos, e não há comprovação que seus dirigentes infringiram ao disposto no art. 14, I a III do Código Tributário Nacional.

III – As disposições do art. 55 da Lei 8.212/91 deixou de ser parâmetro para os requisitos da imunidade tributária, ante sua inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal.

IV - Apelação improvida, com majoração da verba honorária.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, prosseguindo no julgamento, nos termos do artigo 942 do Código de Processo Civil, a Segunda Turma decidiu, por maioria, negar provimento à apelação, com majoração da verba honorária, nos termos do voto do senhor Desembargador Federal relator, acompanhado pelos votos dos senhores Desembargadores Federais Peixoto Junior e Valdeci dos Santos; vencidos os senhores Desembargadores Federais Carlos Francisco e Wilson Zauhy, que davam provimento ao recurso,

para restabelecer a cobrança do crédito tributário executado, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.