



P A R E C E R/PGFN/CRJ/Nº 2132 /2011

CEBAS. Efeitos. O Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, que reconhece a entidade como filantrópica, é meramente declaratório, de modo que possui efeitos *ex tunc*. Retroação à data do protocolo do pedido. Necessidade de cumprimento da legislação em vigor e da superveniente. Súmula nº 352 do Superior Tribunal de Justiça.

Jurisprudência pacífica do Egrégio Superior Tribunal de Justiça.

Aplicação da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recursos e a desistir dos já interpostos.

I

O escopo do presente Parecer é analisar a possibilidade de se promover, com base no inciso II do artigo 19 da Lei nº 10.522, de 19/07/2002, e no Decreto n.º 2.346, de 10.10.1997, a dispensa de interposição de recursos ou o requerimento de desistência dos já interpostos **com 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, ressalvado o disposto no art. 31 da Lei nº 12.101, de 2009 (data da publicação da concessão da certificação), desde que inexistir outro fundamento relevante, como a necessidade de cumprimento da legislação superveniente pelo contribuinte.**



2. Tal Parecer, em face da alteração trazida pela Lei nº 11.033, de 2004, à Lei nº 10.522/2002, terá também o condão de dispensar a apresentação de contestação pelos Procuradores da Fazenda Nacional, bem como de impedir que a Secretaria da Receita Federal do Brasil constitua o crédito tributário relativo à presente hipótese, obrigando-a a rever de ofício os lançamentos já efetuados, nos termos do citado artigo 19 da Lei nº 10.522/2002.

3. Este estudo é feito em razão da existência de decisões reiteradas de ambas as Turmas de Direito Público do Superior Tribunal de Justiça - STJ, no sentido de que o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, que reconhece a entidade como filantrópica, é meramente declaratório, de modo que possui efeitos *ex tunc*.

II

4. Primeiramente, vale ressaltar que este Parecer não trata das demandas em que se pleiteia a declaração da existência de direito adquirido ao reconhecimento da natureza de filantrópica, nas quais se pleiteia a manutenção do direito ao CEBAS não obstante a desobediência aos requisitos de legislação superveniente. Neste ponto, a jurisprudência é pacífica a favor do pleito fazendário de que não há direito adquirido¹.

5. Neste parecer, tem-se em foco a controvérsia sobre os efeitos da concessão do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, se meramente declaratório, de modo que possui efeitos *ex tunc*, ou se constitutivo, de modo que possui efeitos *ex nunc*.

6. O Poder Judiciário entendeu, conforme se observa da jurisprudência pacífica do STJ, no sentido de que o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social é meramente declaratório, de modo que possui efeitos *ex tunc*. De acordo com o Ministro Castro Meira, no julgamento do Resp 478239/RS, Segunda Turma²:

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO CASTRO MEIRA (Relator): *Presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso especial.*

Passo a sua análise.

Entendeu o Tribunal Regional Federal da 4ª Região que basta a entidade possuir o Atestado de Registro no Conselho Nacional de Serviço Social - CNSS para que seja considerada de fins filantrópicos. Afirma, ainda, que o deferimento pelo CNSS do recadastramento e do pedido de emissão do Certificado de Entidades de Fins Filantrópicos opera efeitos ex tunc.

¹ Neste sentido, observe o seguinte precedente da Segunda Turma do STF:

EMENTA: RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. IMUNIDADE. CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL - CEBAS. RENOVAÇÃO PERIÓDICA. CONSTITUCIONALIDADE. DIREITO ADQUIRIDO. INEXISTÊNCIA. OFENSA AOS ARTIGOS 146, II e 195, § 7º DA CB/88. INOCORRÊNCIA. 1. A imunidade das entidades beneficentes de assistência social às contribuições sociais obedece a regime jurídico definido na Constituição. 2. O inciso II do art. 55 da Lei n. 8.212/91 estabelece como uma das condições da isenção tributária das entidades filantrópicas, a exigência de que possuam o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEBAS, renovável a cada três anos. 3. A jurisprudência desta Corte é firme no sentido de afirmar a inexistência de direito adquirido a regime jurídico, razão motivo pelo qual não há razão para falar-se em direito à imunidade por prazo indeterminado. 4. A exigência de renovação periódica do CEBAS não ofende os artigos 146, II, e 195, § 7º, da Constituição. Precedente [RE n. 428.815, Relator o Ministro SEPÚLVEDA PERTENCE, DJ de 24.6.05]. 5. Hipótese em que a recorrente não cumpriu os requisitos legais de renovação do certificado. Recurso não provido. (RMS 27093, Relator(a): Min. EROS GRAU, Segunda Turma, julgado em 02/09/2008, DJE-216 DIVULG 13-11-2008 PUBLIC 14-11-2008 EMENT VOL-02341-02 PP-00244 RTJ VOL-00208-01 PP-00189)

² REsp 478239/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, **SEGUNDA TURMA**, julgado em 17/11/2005, DJ 28/11/2005, p. 246



Conclui, portanto, que "resta incontroverso que o Hospital é uma entidade de fins filantrópicos que preenche os requisitos necessários, pois o fato de não possuir o Certificado de Entidade de Filantropia, não lhe retira essa qualidade que lhe confere o benefício do privilégio fiscal" (fl. 135).

Respaldou, outrossim, o seu raciocínio na assertiva de que apenas o art. 14 do CTN, por se tratar de Lei Complementar, é que poderia regulamentar o art. 195, § 7º da Constituição da República, afastando, por conseguinte, o art. 55 da Lei nº 8.212/95, que prevê a obrigatoriedade do Certificado de Filantropia. A título de ilustração colaciono o voto condutor recorrido:

(...)

Irresignada, a autarquia sustenta que "nem o art. 55 da Lei nº 8.212/91, nem a Lei 9.532/97, regularam as imunidades, porque são leis ordinárias, por isso, seus dispositivos que contém favores fiscais condicionantes a determinados requisitos objetivos, estabeleceram simples ISENÇÕES, perfeitamente admissíveis de serem concedidas por lei ordinárias" (fl. 150).

O certificado de filantropia serve para que o ente governamental reconheça a existência de entidade que realiza trabalho de cunho social e constituir a certeza jurídica necessária para o gozo da imunidade inscrita no § 7º do artigo 195 da Carta de República. É esse documento que exterioriza o direito a fruição deste favor fiscal, certificado e imunidade mantém intrínseca ligação.

Em precedente que discutia renovação de Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, o Ministro Franciulli Netto, ao emitir voto no Recurso Especial 77.539/DF, de relatoria do Ministro Paulo Medina, bem analisou esse liame, conforme se lê:

"Nada obstante, não há perder de vista que o certificado é a simples exteriorização do benefício (imunidade). É este e não mero certificado que se encontra agasalhado pelo direito adquirido.

Dessa forma, cumpre obtemperar que, na verdade, o bem jurídico pleiteado pela impetrante é o reconhecimento do direito à isenção (imunidade) da contribuição previdenciária patronal, adquirido com a expedição do primeiro certificado".

A exigência do certificado, ao contrário do que preceitua o acórdão recorrido, encontra respaldo no artigo 55, II da Lei 8.212/91:

"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: (Vide Lei nº 9.429, de 26.12.1996)

(...)

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".

A prevalecer o entendimento do aresto recorrido, qualquer contribuinte que entendesse cumprir as exigências legais para a caracterização da benemerência poderia valer-se disso para negar-se ao cumprimento de suas obrigações fiscais, independente de requerimento ou quando ainda estivesse sob o crivo do processo administrativo. Nesse sentido, transcrevo precedentes desta Corte:

"ADMINISTRATIVO. IMUNIDADE. RENOVAÇÃO DE CERTIFICADO DE FILANTROPIA. DIREITO ADQUIRIDO. ENTIDADE DETENTORA DE CERTIFICADO ANTERIOR À DL 1.572/77. O Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social- CEBAS é o documento que exterioriza o direito a isenção inserta no art. 195, § 7º da Carta da

República. A legislação pátria ressaltou os direitos adquiridos das entidades que obtiveram certificado de filantropia em data anterior ao Decreto-Lei. 1.572/77.

Cumpridos os requisitos insertos nos arts. 9º e 14 do Código Tributário Nacional. Ordem concedida" (MS 9152/DF, Rel. Min. Castro Meira, DJ 17.05.04).

Por outro lado, o atestado que certifica a instituição como de fins filantrópicos e o seu decreto como de utilidade pública federal, têm eficácia



meramente declaratória e, portanto, operam efeitos ex tunc. Nesse sentido, colaciono recente precedente desta Turma acerca do tema:

"PREVIDENCIÁRIO – CERTIFICADO DE UTILIDADE PÚBLICA – ISENÇÃO.

1. Esta Corte, acompanhando precedente do STF (RE 115.510-8), tem entendido que o certificado que reconhece a entidade como filantrópica, de utilidade pública, tem efeito ex tunc, por se tratar de um ato declaratório. 2. Isenção das contribuições previdenciárias anteriores à expedição do certificado. 3. Recurso especial improvido" (REsp 755540/RS, Rel. Min. Eliana Calmon DJ 12.09.05).

Ante o exposto, dou provimento, em parte, ao recurso especial. É como voto". (sem destaques no original)

7. Observe-se o mesmo entendimento na Primeira Turma, quando do julgamento do REsp 768.889/DF³, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, no qual se vislumbra claramente um limite nos efeitos retroativos do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social. Neste sentido:

"(...)

Depreende-se dos autos que, muito embora houvesse formulado requerimento de recadastramento em 25.07.94, a recorrente somente veio a obter a primeira renovação de seu certificado em 26.08.96. A falta de clareza dos regramentos transcritos acima e a demora na renovação suscitaram crise de certeza quanto à continuidade da isenção neste intervalo (25.07.94 a 26.08.96), o que impeliu a recorrente a buscar a tutela jurisdicional.

A controvérsia cinge-se, portanto, em definir qual a eficácia própria do ato de concessão do certificado, se constitutiva, de modo a gerar efeitos a partir de 26.08.96 (data da efetiva renovação do certificado pelo CNAS), ou declaratória, a operar efeitos retroativos à data da postulação administrativa, vale dizer, 25.07.94.

Dada a relevância do ato de renovação para efeitos fiscais, o acórdão recorrido, mantendo o entendimento da sentença, definiu que a eficácia do ato de renovação deveria retroagir à data do requerimento, ponderando o seguinte:

"In casu, persiste a dúvida quanto ao exato momento de início da contagem do prazo de validade do certificado. Da leitura do artigo supratranscrito, percebe-se que a intenção do legislador é no sentido de evitar a solução de continuidade da isenção da quota patronal da contribuição previdenciária.

(...)

A validade do certificado é de três (03) anos e, no que concerne à isenção da contribuição previdenciária, leva-se em conta o período antecedente à emissão do CEFF. Portanto, deve tomar-se por base a data do requerimento administrativo." (fl. 97)

A solução ministrada pelo acórdão recorrido é consentânea com o entendimento desta Corte Superior sobre a eficácia dos atos de concessão/renovação de certificados para fins de reconhecimento da isenção da contribuição previdenciária. Nesse sentido:

"PROCESSUAL CIVIL – TRIBUTÁRIO – RECURSO ESPECIAL – CERTIFICADO DE UTILIDADE PÚBLICA – ISENÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS – EFEITO EX TUNC – A ANÁLISE DO CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS DO ART. 55 DA LEI 8.212/91 IMPLICA NO REVOLVIMENTO DO CONTEXTO FÁTICO-PROBATÓRIO (SÚMULA 7/STJ) – REVISÃO DO QUANTUM FIXADO A TÍTULO DE HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS – MATÉRIA DE FATO (SÚMULA 7/STJ).

1. A análise do cumprimento dos requisitos do art. 55 da Lei 8.212/91 implica no reexame do contexto fático-probatório dos autos. Incidência da Súmula 7/STJ. 2. Esta Corte, acompanhando precedente do STF (RE 115.510-8), tem entendido que o

³ REsp 768889/DF, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, **PRIMEIRA TURMA**, julgado em 23/06/2009, DJe 06/08/2009)



certificado que reconhece a entidade como filantrópica, de utilidade pública, tem efeito ex tunc, por se tratar de um ato declaratório.

3. Isenção das contribuições previdenciárias anteriores à expedição do certificado.

4. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido." (REsp 1.027.577/PR, 2ª Turma, Minª. Eliana Calmon, DJe de 26.02.2009)

(...) (sem destaques no original)”

8. Nessa linha, citam-se exemplos de decisões que expressam o posicionamento pacífico firmado no âmbito do E. STJ: REsp 1.027.577/PR, 2ª Turma, Minª. Eliana Calmon, DJe de 26.02.2009; AgRg no REsp 756.684/RS, Rel. Min. Denise Arruda, DJ de 02.08.07; REsp 413728/RS, Rel. Ministro PAULO MEDINA, SEGUNDA TURMA, julgado em 08/10/2002, DJ 02/12/2002, p. 283; AgRg no REsp 579549/RS, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 10/08/2004, DJ 30/09/2004, p. 223; AgRg no REsp 382136/RS, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 18/03/2004, DJ 03/05/2004, p. 95

III

9. É necessário esclarecer, contudo, que apesar do entendimento pacífico do STJ de que o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social é meramente declaratório e de que, portanto, possui efeitos *ex tunc*, a própria Corte também é clara no sentido de que a obtenção do CEBAS não dispensa que a entidade interessada cumpra os demais requisitos legais, conforme preconiza a Súmula/STJ nº 352, *in verbis*: “A obtenção ou a renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (Cebas) não exige a entidade do cumprimento dos requisitos legais supervenientes”.

10. No REsp nº 478.239/RS, relator o ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJ de 28.11.2005, sustentou-se que “o comando previsto no parágrafo 7º do artigo 195 da CF/88 remete à lei o estabelecimento dos requisitos à sua concessão, lei complementar, como estatuído no artigo 146 da Carta Política, pois a ela cabe regular as limitações constitucionais ao poder de tributar (CF, art. 146, II)”, e que, desse modo, “os requisitos estabelecidos para fruição da imunidade não são aqueles dispostos no artigo 55 da lei nº 8.212, de 1991, mas sim no Código Tributário Nacional, artigo 14, porquanto o mesmo possui força de lei Complementar”.

11. Ocorre que no referido recurso especial discutia-se situação muito peculiar, qual seja, a de uma entidade que havia obtido o certificado de filantropia antes do advento do Decreto-Lei nº 1.572/77, que dispunha o seguinte em art. 1º, § 1º:

§ 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 de publicação deste Decreto-Lei, seja portadora de certificado de entidade de fins filantrópicos com validade por prazo indeterminado e esteja isenta daquela contribuição.

12. A legislação posterior continuou a ressalvar esse direito, conforme se pode constatar do § 1º do art. 55 da Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

§ 1º - **Ressalvados os direitos adquiridos**, a isenção de que trata este artigo será requerida ao INSS, que terá o prazo de 30 dias para despachar o pedido. (Grifou-se)



13. Por isso, entendeu o STJ, no MS nº 9.152, relator o ministro Castro Meira, DJ de 17.05.2004, que se aplicava, ao caso, o art. 9º c/c o art. 14 do CTN, dispensando a entidade do cumprimento dos requisitos legais posteriores.

14. Sobre a questão, há manifestação do Supremo Tribunal Federal na decisão liminar da ADI nº 2028-5, *in verbis*:

EMENTA: Ação direta de inconstitucionalidade. Art. 1º, na parte em que alterou a redação do artigo 55, III, da Lei 8.212/91 e acrescentou-lhe os §§ 3º, 4º e 5º, e dos artigos 4º, 5º e 7º, todos da Lei 9.732, de 11 de dezembro de 1998. - Preliminar de mérito que se ultrapassa porque o conceito mais lato de assistência social - e que é admitido pela Constituição - é o que parece deva ser adotado para a caracterização da assistência prestada por entidades beneficentes, tendo em vista o cunho nitidamente social da Carta Magna. - 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 de reserva legal, essa expressão compreende tanto a legislação ordinária, nas suas diferentes modalidades, quanto a legislação complementar. - No caso, o artigo 195, § 7º, da Carta Magna, com relação a matéria específica (as exigências 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. Entendo que, em casos como o presente, em que há, pelo menos num primeiro exame, equivalência de relevâncias, e em que não se alega contra os dispositivos impugnados apenas inconstitucionalidade formal, mas também inconstitucionalidade material, se deva, nessa fase da tramitação da ação, trancá-la com o seu não-conhecimento, questão cujo exame será remetido para o momento do julgamento final do feito. - Embora relevante a tese de que, não obstante o § 7º do artigo 195 só se refira a "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, 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. - É relevante o fundamento da inconstitucionalidade material sustentada nos autos (o de que os dispositivos ora impugnados - o que não poderia ser feito sequer por lei complementar - estabeleceram requisitos que desvirtuam o próprio conceito constitucional de entidade beneficente de assistência social, bem como limitaram a própria extensão da imunidade). Existência, também, do "periculum in mora". Referendou-se o despacho que concedeu a liminar para suspender a eficácia dos dispositivos impugnados nesta ação direta.

15. De todo modo, parece evidente que no entendimento do STJ, o intitulado 'direito adquirido' trata-se, na verdade, de um 'direito resguardado' ou 'ressalvado' na legislação posterior, considerando que, conforme jurisprudência pacífica do STF e também do STJ, não há direito adquirido a regime jurídico. Assim, na hipótese de alteração legislativa, sem a salvaguarda do mencionado direito, a entidade deve cumprir os novos requisitos legais. Nesse sentido, reitere-se, é a Súmula/STJ nº 352, *in verbis*: "A obtenção ou a renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (Cebas) não exige a entidade do cumprimento dos requisitos legais supervenientes". Deve-se atentar para um dos precedentes que lastreiam a referida súmula:

DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL – CEBAS. CANCELAMENTO. ENTIDADE DECLARADA DE UTILIDADE PÚBLICA ANTES DO DECRETO-LEI 1.572/77. DIREITO ADQUIRIDO. INEXISTÊNCIA. NECESSIDADE DE DILAÇÃO PROBATÓRIA. EXTINÇÃO DO PROCESSO SEM RESOLUÇÃO DE MÉRITO.

1. Não há direito adquirido a regime jurídico-tributário, ainda que a entidade tenha sido reconhecida como de caráter filantrópico na forma do Decreto-Lei 1.572/77. Nada impede, portanto, que a legislação superveniente estabeleça novos requisitos para o gozo da imunidade fiscal e obtenção do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – Cebas. Precedentes.

2. É inadequada a ação mandamental se, de plano, não houver a demonstração do suposto direito líquido e certo. No caso, é imprescindível para a renovação do Cebas a produção de prova pericial, a fim de se comprovar a aplicação do percentual mínimo de 20% da receita em gratuidade, providência inviável em sede de mandado de segurança, ante a impossibilidade de dilação probatória.

3. Agravo regimental não provido. (AgRg no MS nº 10.757, relator o ministro Castro Meira, DJ 03.03.2008) (Grifou-se)

16. Em outros precedentes (ex.: REsp nº 768.889/DF, relator o ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, DJ de 06.08.2009), o STJ entendeu que, nos **casos de pedido renovação** do certificado de entidade de fins filantrópicos, caso deferido, seus efeitos retroagem à data do protocolo do requerimento, sem a necessidade de novo pedido de isenção ao Fisco. Assim, o referido precedente também trata de um caso específico, qual seja, o pedido de renovação do certificado, que tem validade de três anos, o que dispensa a repetição dos atos já praticados no pedido originário, desde que o requerimento de renovação seja realizado ainda dentro do período de validade do certificado anterior, e desde que não existam novos requisitos a cumprir por exigência de legislação superveniente.

17. É evidente, portanto, que a regra jurisprudencial atual é aquela disposta na Súmula/STJ nº 352, já citada. Desse modo, o STJ orienta no sentido de reconhecer que os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, e os consignados em outros instrumentos legais,



devem ser respeitados para fins de gozo do benefício fiscal disposto no § 7º do art. 195 da Constituição da República, não bastando a apresentação apenas do CEBAS para tal fim.

18. Entretanto, conforme já assinalado, em relação ao efeito do CEBAS, dimana, das decisões transcritas do item 8, a firme posição do STJ, contrária ao entendimento da Fazenda Nacional acerca da matéria, que permanece atualmente no sentido do efeito meramente declaratório do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, de modo que possui efeitos *ex tunc*.

19. Contudo, faz-se mister esclarecer que com o advento da Lei nº 12.101, de 2009, a entidade somente pode ser considerada como beneficente a partir da data de publicação da concessão de certificação, o que corrobora a própria Súmula nº 352 do STJ, já que se trata de legislação superveniente, devendo ser acatada.

20. Vale ressaltar que a jurisprudência pacífica do STJ com relação à matéria teve por base precedente antigo do STF, anterior à vigência do art. 55 da Lei nº 8.212/91, quando esta Corte Suprema ainda se pronunciava sobre matéria infraconstitucional, conforme se observa da ementa a seguir:

CERTIFICADO DE FILANTROPIA. ISENÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO PATRONAL A PREVIDENCIA PATRONAL. A EXPEDIÇÃO DO CERTIFICADO DE FILANTROPIA TEM CARÁTER DECLARATORIO E COMO TAL GERA EFEITOS EX-TUNC. SE A ENTIDADE REQUEREU O CERTIFICADO ANTES DA DETERMINAÇÃO ADMINISTRATIVA QUE ARQUIVOU OS PROCESSOS RESPECTIVOS, MAS VEIO TENDO 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 PREVIDENCIARIA. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO. (RE 115510, Relator(a): Min. CARLOS MADEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/10/1988, DJ 11-11-1988 PP-29311 EMENT VOL-01523-03 PP-00634)

21. No sentido aqui exposto, já se pronunciou a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, através do Parecer PGFN/CAT n. 1.214/2009, afirmando que o caráter declaratório do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social não faz com que os seus efeitos retroajam até a data que hipoteticamente a entidade reuniria os requisitos para o gozo do benefício, cujo trecho segue, *in verbis*:

25. Como se percebe, a doutrina especializada ora entende que os efeitos do reconhecimento do direito à isenção são “ex nunc”, porque retroagem à data do correspondente requerimento, e ora entende que é “ex tunc”, também porque retroage à data do requerimento. Neste ponto há consenso, pois, sejam “ex tunc” ou “ex nunc”, os doutrinadores convergem para concluir que os efeitos retroagem à data do requerimento.

26. Da mesma forma, a discussão ganha contornos nos Tribunais Superiores. O Supremo Tribunal Federal – STF, embora aludindo aos efeitos do Certificado de Filantropia (atual CEBAS), no sentido de que a sua expedição tem caráter declaratório e como tal gera efeitos “ex tunc”, também abordou a questão da isenção:

“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 TÊ-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 PROVIDO.” (RE 115.510/RJ, Rel. Min. Carlos Madeira, Segunda Turma, DJ de 11/11/1988). (Grifamos)

27. *Apesar de reconhecer o caráter declaratório da expedição do Certificado de Filantropia, a qual geraria efeitos “ex tunc”, segundo o STF, ao mesmo tempo a Corte Suprema também entendeu que os efeitos “ex tunc” seriam justamente para retroagir à data do requerimento do Certificado, e não à data em que a entidade preencheu os requisitos para ser portadora deste, sem, contudo, requerê-lo.*

28. *Se quanto à expedição do antigo Certificado de Filantropia o STF entendeu que a sua natureza declaratória seria no sentido de retroagir os efeitos correspondentes (“ex tunc”) à data do seu requerimento, com muito mais razão os direitos oriundos do reconhecimento da isenção também devem retroagir à data do seu requerimento à SRFB (como disposto no § 2º do art. 208 do Regulamento da Previdência Social), e não à data em que hipoteticamente a entidade reuniria os requisitos para o gozo da isenção. Isto, porque o CEBAS é apenas um dos requisitos necessários ao gozo da isenção – outros requisitos deverão ser observados para que a entidade tenha deferido o benefício fiscal, conforme disposto no art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991.*

29. *É cediço que no Superior Tribunal de Justiça – STJ, há julgados que ao discutir os efeitos do CEBAS (se “ex tunc” ou “ex nunc”), também estendem tal discussão à isenção, na medida em que o fazem em relação ao crédito tributário oriundo do não pagamento da contribuição patronal. Nesse sentido, entre outros, o Agravo Regimental no Agravo de Instrumento 432.286/RS, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ de 29/09/03; e o Agravo Regimental no Recurso Especial 382.136/RS, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 03/05/2004.*

30. *Porém, é de ser ter em conta o relevante fato de que a jurisprudência do STJ em muito evoluiu desde a época do julgamento desses processos, atualmente orientando no sentido de reconhecer que os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, e os consignados em outros instrumentos legais, devem ser respeitados para fins de gozo do benefício fiscal disposto no § 7º do art. 195 da Constituição da República, não bastando a apresentação apenas do CEBAS para tal fim.*

31. *Nesse sentido, cite-se como exemplos os seguintes julgados: MS 11.394/DF (Mandado de Segurança, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Seção, DJ de 02/04/2007); REsp 758.001/RS (Recurso Especial, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJ de 13/09/2007); MS 010.786/DF (Mandado de Segurança, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ de 07/11/2007); MS 12.517/DF (Mandado de Segurança, Rel. Min. Herman Benjamin, Primeira Seção, DJ de 19/12/2007). E ainda, corrobora a assertiva a Súmula 352 do STJ, DJ de 19/06/2008⁴.*

⁴ “A obtenção ou a renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (Cebas) não exige a entidade do cumprimento dos requisitos legais supervenientes.”



32. *Assim, resta patente que todo o arcabouço legal relativo à matéria é na linha da necessidade de cumprimento de certas formalidades para o reconhecimento da isenção, e isto é feito a partir do competente requerimento de tal benefício fiscal. Não é despiciendo lembrar que a exigência de tais formalidades encontra assento no próprio texto constitucional. O requerimento previsto no § 1º do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, cumpre exatamente essa função, que é a de dar efetividade ao comando do § 7º do art. 195 da Constituição Federal, possibilitando a verificação se os requisitos para a fruição das contribuições para a seguridade social estão sendo respeitados.*

33. *Sustentar que os efeitos do reconhecimento da isenção retroagem à data do cumprimento das condições estampadas no art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, seria ir de encontro à sistemática legal que informa o assunto, notadamente quando estamos diante de renúncia de receitas da Seguridade Social e, sobretudo, da Previdência Social. Acaso prevalecesse essa tese, correr-se-ia o risco de que qualquer contribuinte que entendesse cumprir as exigências para a caracterização do direito à isenção poderia valer-se desse entendimento para negar-se ao cumprimento de suas obrigações fiscais, independentemente de requerimento ou, ainda, quando o seu requerimento estivesse sob o crivo da análise Administração Pública, o que poderia gerar considerável evasão de recursos da Seguridade Social.*

(...)

44. *Ante o exposto, conclui-se:*

44.1. *Com fundamento no § 7º do art. 195 da CF, no art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, em especial no seu § 1º, e no art. 208 do Decreto nº 3.048, de 1999, opina-se no sentido de que os efeitos do reconhecimento da isenção devem retroagir à data do protocolo do respectivo pedido.*

(...)"

22. Desta forma, o efeito meramente declaratório do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social apenas determina a retroação dos seus efeitos até a data do protocolo do respectivo pedido, sem prejuízo do cumprimento dos demais requisitos legais.

23. Nesses termos, não há dúvida de que futuros recursos que versem sobre a matéria apenas sobrecarregarão o Poder Judiciário, sem nenhuma perspectiva de sucesso para a Fazenda Nacional. Portanto, continuar insistindo nessa tese significará apenas alocar os recursos colocados à disposição da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, em causas nas quais, previsivelmente, não se terá êxito.

24. Outrossim, deve-se buscar evitar a constituição de novos créditos tributários que levem em consideração interpretação diversa daquela adotada pelo STJ nessa matéria.

25. Cumpre, pois, perquirir se, em face do sobredito, e tendo por fundamento o disposto no art. 19, II, da Lei nº 10.522, de 19.07.2002, e no art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10.10.97, é o caso de ser dispensada a interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, bem como a dispensa de apresentação de contestação. Ora, os artigos citados têm o seguinte teor:

“Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexistir outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre:

...



II - matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, ou do Superior Tribunal de Justiça, sejam objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda. ”

“Art. 5º. Nas causas em que a representação da União competir à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional havendo manifestação jurisprudencial reiterada e uniforme e decisões definitivas do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em suas respectivas áreas de competência, fica o Procurador-Geral da Fazenda Nacional autorizado a declarar, mediante parecer fundamentado, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, as matérias em relação às quais é de ser dispensada a apresentação de recursos”.

26. Decorre dos dispositivos legais acima reproduzidos que a possibilidade de ser dispensada a interposição de recurso ou a desistência do que tenha sido interposto, bem como a autorização para não contestar, desde que inexista outro fundamento relevante, pode ser exercida pela Procuradora-Geral da Fazenda Nacional, mediante ato declaratório, a ser aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, observados os seguintes requisitos:

a) a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional tenha competência para representar, judicialmente, a União, nas respectivas causas; e

b) haja decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em suas respectivas áreas de competência.

27. Examinando-se a hipótese vertente, desde logo, conclui-se que:

I) nas causas em que se discute se o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social possui eficácia declaratória para fins de imunidade (isenção), a competência para representar a União é da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, já que se trata de matéria fiscal⁵ (art. 12 da Lei Complementar nº 73, de 1993); e

II) as decisões, citadas exemplificativamente ao longo deste Parecer, manifestam a reiterada Jurisprudência do STJ no sentido de se reconhecer a natureza meramente declaratória do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, apontando para a eficácia *ex tunc* dos seus efeitos.

28. Destarte, há base legal para a edição de ato declaratório da Senhora Procuradora-Geral da Fazenda Nacional, a ser aprovado pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, que dispense a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional da interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, bem como de apresentar contestação, acerca da matéria ora abordada.

29. Por fim, merece ser ressaltado que o presente Parecer não implica, em hipótese nenhuma, o reconhecimento da correção da tese adotada pelo STJ. O que se reconhece é a pacífica jurisprudência desse Tribunal Superior, a recomendar a não apresentação de contestação, a não interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, eis que os mesmos se mostrarão inúteis e apenas sobrecarregarão o Poder Judiciário e a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

IV

⁵ Parecer PGFN/CRJ/Nº 2206/2008.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

12

30. Assim, presentes os pressupostos estabelecidos pelo art. 19, II, da Lei nº 10.522, de 19.07.2002, c/c o art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10.10.97, recomenda-se sejam autorizadas pela Senhora Procuradora-Geral da Fazenda Nacional a não apresentação de contestação, a não interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, com 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, ressalvado o disposto no art. 31 da Lei nº 12.101, de 2009 (data da publicação da concessão da certificação), desde que inexista outro fundamento relevante, como a necessidade de cumprimento da legislação superveniente pelo contribuinte.

À consideração superior.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 20 de junho de 2011.

VINICIUS CAMPOS SILVA

Procurador da Fazenda Nacional

De acordo. À consideração superior.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 21 de julho de 2011.

JOÃO BATISTA DE FIGUEIREDO

Coordenador de Consultoria Judicial

À consideração superior.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 21 de julho de 2011.

CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO

Coordenador-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional

De acordo. Submeta-se à apreciação da Sra. Procuradora-Geral da Fazenda Nacional
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 26 de agosto de
2011.

FABRÍCIO DA SOLLER

Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Contencioso Tributário

Aprovo. Submeta-se à apreciação do Senhor Ministro de Estado da Fazenda para os fins da Lei nº 10.522, de 19.07.2002, e do Decreto nº 2.346, de 10.10.97. Após, publiquem-se os respectivos despachos e atos declaratórios. Com a publicação, dê-se ciência do presente Parecer ao Senhor Secretário da Receita Federal do Brasil, para a finalidade prevista nos §§ 4º e 5º do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19.07.2002.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 10 de novembro de
2011.

ADRIANA QUEIROZ DE CARVALHO

Procuradora-Geral da Fazenda Nacional