



Súmula n. 352

SÚMULA N. 352

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

Referências:

CF/1988, arts. 195, § 7º, e 146, II.

Lei n. 3.577/1959.

Lei n. 8.212/1991, art. 55, II.

Lei n. 8.742/1993.

Decreto n. 752/1993 – atual Decreto n. 2.536/1998, arts. 3º, VI, e 7º, § 2º, VI.

Decreto-Lei n. 1.572/1977, art. 2º.

Precedentes:

AgRg no MS	10.757-DF	(1ª S, 13.02.2008 – DJe 03.03.2008)
MS	9.229-DF	(1ª S, 28.11.2007 – DJ 17.12.2007)
MS	10.558-DF	(1ª S, 11.10.2006 – DJ 13.08.2007)
MS	11.231-DF	(1ª S, 08.08.2007 – DJ 10.09.2007)
MS	11.394-DF	(1ª S, 14.02.2007 – DJ 02.04.2007)
MS	12.517-DF	(1ª S, 10.10.2007 – DJ 19.12.2007)

Primeira Seção, em 11.06.2008

DJe 19.06.2008 – ed. n. 164

**AGRAVO REGIMENTAL NO MANDADO DE SEGURANÇA N. 10.757-DF
(2005/0101296-9)**

Relator: Ministro Castro Meira

Agravante: Associação Jesuíta de Educação e Assistência Social

Advogado: Sérgio Roberto Monello e outro(s)

Agravado: União

EMENTA

Direito Tributário. Mandado de segurança. Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – Cebas. Cancelamento. Entidade declarada de utilidade pública antes do Decreto-Lei n. 1.572/1977. 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 n. 1.572/1977. 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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao agravo regimental nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Humberto Martins, Herman Benjamin, Carlos Fernando Mathias (Juiz convocado do TRF 1ª Região), José Delgado,

Eliana Calmon e Teori Albino Zavascki votaram com o Sr. Ministro Relator. Ausentes, justificadamente, a Sra. Ministra Denise Arruda e, ocasionalmente, o Sr. Ministro Francisco Falcão.

Brasília (DF), 13 de fevereiro de 2008 (data do julgamento).

Ministro Castro Meira, Relator

DJ 3.3.2008

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Castro Meira: Cuida-se de agravo regimental interposto contra decisão assim ementada:

Direito Tributário. Mandado de segurança. Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – Cebas. Cancelamento. Entidade declarada de utilidade pública antes do Decreto-Lei n. 1.572/1977. 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 n. 1.572/1977. 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. Mostra-se inadequada a ação mandamental se não houver por parte do impetrante demonstração de plano do suposto direito líquido e certo à renovação do Certificado. No caso, é imprescindível a produção de prova pericial a fim de 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. Processo extinto sem resolução de mérito, assegurada a impetrante as vias ordinárias.

A agravante sustenta que tem direito a “Isenção/Imunidade da Quota Patronal da Contribuição Previdenciária, com conseqüente direito à manutenção também de seu Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (Ceas/Cebas), por ser Entidade reconhecida como de caráter filantrópico, beneficente de assistência social em data anterior ao Decreto-Lei n. 1.522/1977” e que, “demonstrou nos autos, através de prova pré-constituída, ter atendido ampla e plenamente os requisitos previstos no art. 18, V, da Lei n. 8.742/1993, combinado com o art. 3º do Decreto n. 2.536/1998”.

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Castro Meira (Relator): Pretende a impetrante a manutenção de seu Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – Cebas, cujo cancelamento havia sido determinado pela autoridade indigitada coatora ao dar provimento ao recurso administrativo interposto pelo Instituto Nacional do Seguro Social – INSS.

Inicialmente, entendia a Primeira Seção que a entidade reconhecida como de caráter filantrópico antes da publicação do Decreto-Lei n. 1.572/1977 possuía direito adquirido à manutenção e renovação do Certificado. Assim, a Administração Pública não poderia, com base no Decreto n. 752/1993 (atual n. 2.536/1998), impor novos requisitos para a obtenção do Cebas, pois estaria extrapolando de forma irregular os requisitos anteriormente estabelecidos pela legislação ordinária.

Entretanto, ao julgar o MS n. 11.394-DF, Relator o Min. Luiz Fux, a Primeira Seção reformulou a jurisprudência anteriormente firmada sobre o assunto. A partir de então, adotou-se o entendimento de que não há direito adquirido a regime tributário, ainda que a entidade tenha sido reconhecida como de caráter filantrópico na forma do Decreto-Lei n. 1.572/1977, nada impedindo que a legislação superveniente estabeleça novos requisitos para o gozo do benefício fiscal.

Nesse sentido: MS n. 10.509-DF, Rel. Min. Luiz Fux, DJU de 8.10.2007; MS n. 11.231-DF, Rel. Min. Denise Arruda, DJU de 10.9.2007; MS n. 12.460-DF, Rel. Min. José Delgado, DJU de 13.8.2007.

No caso dos autos, verifica-se que a renovação do Cebas foi indeferida pela autoridade impetrada, ao fundamento de que a demandante não preencheu o requisito previsto no art. 18, IV, da Lei n. 8.742/1993, c.c. o 3º do Decreto n. 2.536/1998, qual seja, a aplicação do percentual de 20% da receita bruta em gratuidade.

Assim, mostra-se inadequada a presente ação mandamental, já que não houve demonstração de plano do suposto direito líquido e certo da impetrante à renovação do referido certificado, sendo imprescindível, *in casu*, a produção de prova pericial, a fim de se verificar o cumprimento do mencionado requisito, providência inviável em sede de mandado de segurança, ante a impossibilidade de dilação probatória.

A comprovação de plano alegada no presente agravo regimental limita-se a atas que enumeram as relevantes atividades desenvolvidas pela instituição e

parecer técnico da lavra do Professor Eliseu Martins em que os critérios para aferição do que poderia estar conceituado como gratuidade contrastam em muito com aqueles adotados pela Previdência e Assistência Social – o que poderá ser solucionado apenas na instância ordinária própria.

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

É como voto.

MANDADO DE SEGURANÇA N. 9.229-DF (2003/0148440-9)

Relator: Ministro Castro Meira

Relatora para o acórdão: Ministra Eliana Calmon

Impetrante: Instituto Imaculada Conceição

Advogado: Pedro Oswaldo Leôncio Lopes e outro

Impetrado: Ministro de Estado da Previdência Social

Sustentação oral: Carlos Leôncio Lopes, pelo impetrante

Ana Valéria de Andrade Rabêlo, pelo impetrado

EMENTA

Tributário. Mandado de segurança. Contribuição previdenciária. Isenção. Renovação de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social. Cebas. Direito adquirido. Inexistência. Atendimento aos requisitos legais. Observância do percentual de 20% de gratuidade. Necessidade de dilação probatória. Inadequação da via eleita.

1. Quando se discute questão jurídica cuja matéria é de competência privativa da Primeira Seção, torna-se desnecessária afetação do julgamento à Corte Especial ante a impossibilidade de divergência com outras Seções.

2. A obtenção do certificado de entidade beneficente condiciona-se ao atendimento às exigências mencionadas no art. 195, § 7º, da Constituição da República, o que afasta a tese do direito adquirido.

3. O Supremo Tribunal Federal já se posicionou no sentido de que a exigência de emissão e renovação periódica prevista no

art. 55, II, da Lei n. 8.212/1991 não ofende os arts. 146, II e 195, § 7º, da CF/1988 (AgRg no RE n. 428.815-AM), sendo de absoluta constitucionalidade.

4. A concessão do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - Cebas (art. 18, IV, da Lei n. 8.742/1993 c.c. art. 3º do Dec. n. 2.536/1998) dentre outros requisitos exige aplicação do percentual de 20% (vinte por cento) da receita bruta em gratuidade.

5. O mandado de segurança exige prova pré-constituída, verificando-se a impossibilidade de, de plano, comprovar-se as exigências da Lei n. 8.742/1993.

6. Inadequação da via eleita, ressaltando-se as vias ordinárias.

7. Mandado de segurança extinto, sem resolução do mérito.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça “Prosseguindo no julgamento, a Seção, por maioria, vencido o Sr. Ministro Relator, julgou extinto o processo sem resolução do mérito, nos termos do voto da Sra. Ministra Eliana Calmon, que lavrará o acórdão. “A Sra. Ministra Denise Arruda e os Srs. Ministros José Delgado e Teori Albino Zavascki votaram com a Sra. Ministra Eliana Calmon.

Não participaram do julgamento os Srs. Ministros Humberto Martins e Herman Benjamin (RISTJ, art. 162, § 2º).

Impedido o Sr. Ministro Luiz Fux.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Francisco Falcão.

Brasília (DF), 28 de novembro de 2007 (data do julgamento).

Ministra Eliana Calmon, Relatora

DJ 17.12.2007

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Castro Meira: O Instituto Imaculada Conceição impetrou mandado de segurança, com pedido de liminar, contra ato do Ministro de Estado da Previdência Social, objetivando a manutenção do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - Cebas, relativo ao triênio 1997/1999.

A impetrante alega, em síntese, ser sociedade civil sem fins lucrativos, que teve seu pedido de renovação do Cebas indeferido por decisão administrativa. Alega que seu recurso administrativo, fundamentado no direito adquirido, também foi indeferido, sob o pretexto de que não foi cumprido o disposto no artigo 3º, inciso VI, do Decreto n. 2.536/1998, em razão de não ter sido aplicado 20% em “gratuidade proveniente da receita bruta e o montante da gratuidade oferecida é inferior a isenção de contribuição social usufruída”.

A liminar foi deferida, conforme decisão às fls. 92-95.

Contra esta decisão a União interpôs agravo regimental sustentando a ausência do *periculum in mora* e do *fumus boni iuris* (fls. 101-138).

Nas informações, o impetrado sustenta, preliminarmente, a ausência de interesse de agir, pois o impetrante não faz jus à isenção postulada, já que não preenche os requisitos exigidos pela lei para a concessão da isenção, ou seja, não comprovou aplicar, anualmente, o percentual mínimo de 20% de sua renda bruta em gratuidade. Aduz:

Ora, um dos requisitos exigidos pela legislação vigente é época da obtenção do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos pelo Instituto Imaculada Conceição é a destinação da totalidade das rendas apuradas ao atendimento gratuito das suas finalidades (alínea a do art. 2º do Decreto n. 1.117/1962).

Sem a demonstração do cumprimento do requisito acima mencionado, a entidade perde a qualidade de entidade de fins filantrópicos, o que acarreta a revogação automática da isenção, ficando a instituição obrigada ao recolhimento da contribuição previdenciária a partir do mês seguinte ao dessa revogação (art. 2º do Decreto-Lei n. 1.572, de 1º de setembro de 1977).

O impetrante não comprovou que destinou a totalidade de suas rendas apuradas ao atendimento gratuito das suas finalidades e o rito célere do *mandamus* não comporta, como já visto, qualquer dilação probatória.

Dessa forma não há que se falar em fatos líquidos e certos, a servir de base para a presente impetração (fl. 144).

O Ministério Público opinou pela extinção do processo, sem julgamento do mérito, em parecer assim resumido:

Administrativo. Mandado de segurança. Entidade Beneficente de Assistência Social. Renovação do certificado. Exigência de aplicação de percentual mínimo em gratuidade. Legalidade. Comprovação. Dilação probatória. Demonstração contábil. Impossibilidade.

1. Não se discute no presente *mandamus* o direito da impetrante à isenção do recolhimento de contribuições previdenciárias, mas tão-somente o direito

de obter o Certificado de Entidade de Assistência Social - Cebas, conforme bem delimitado no pedido inicial.

2. Constitui requisito para obtenção do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, entre outros, a aplicação de pelo menos vinte por cento da receita bruta anual em gratuidade, conforme estabelece o art. 2º, inciso IV, do Decreto n. 2.536/1998.

3. A documentação juntada pela impetrante, não é, por si só, suficiente para a comprovação de que efetivamente foi aplicado o percentual mínimo de 20% em gratuidade, restando evidente que tal comprovação exige o aprofundamento em matéria probatória, o que não é possível na via estreita do mandado de segurança, conforme, aliás, já decidiu esta Corte, em caso idêntico.

4. Pela extinção do processo, sem julgamento do mérito, ante a inadequação da via eleita, resguardada a via ordinária para a impetrante comprovar o seu direito (fl. 194).

É o relatório.

VOTO

Ementa: Mandado de segurança. Tributário. Filantropia. Renovação de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – Cebas. Lei n. 3.577/1959. Direito adquirido.

1. Entidade filantrópica constituída antes do Decreto-Lei n. 1.577/1977 tem direito à manutenção da imunidade tributária prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal sob a condição de preencher os requisitos estatuídos na Lei n. 3.577/1959.

2. O art. 55, § 1º, da Lei n. 8.212/1991 ressalva o direito adquirido das entidades previamente constituídas.

3. Constatado o direito à imunidade, há de ser visualizado o direito à renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - Cebas.

4. Segurança concedida. Agravo regimental prejudicado.

O Sr. Ministro Castro Meira (Relator): O *mandamus* objetiva a renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - Cebas, independentemente das exigências contidas no Decreto n. 752/1992, cujo art. 2º, que serviu como fundamento para a Administração negar a renovação do certificado em tela, assim preconiza:

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

(...)

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

Para o deslinde da *quaestio juris* dos autos, fundamental a transcrição do art. 195, § 7º, da Carta Magna, que dispõe:

Art. 195, § 7º. São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social com o benefício da imunidade tributária, condicionada esta ao preenchimento de requisitos estabelecidos em lei.

Resta identificar quais seriam essas condições legais.

A impetrante obteve o certificado de entidade de fins filantrópicos em 1964, satisfazendo as condições previstas no artigo 1º da Lei n. 3.577, de 4.7.1959:

Art. 1º Ficam isentas da taxa de contribuição de previdência aos Institutos e Caixas de Aposentadoria e Pensões as entidades de fins filantrópicos reconhecidas como de utilidade pública, cujos membros de suas diretorias não percebam remuneração.

O Decreto n. 1.117, de 4.7.1959, que a regulamenta, assim conceitua entidades filantrópicas:

Art. 2º São entidades filantrópicas, para efeitos deste decreto, as instituições que:

- a) destinarem a totalidade das rendas apuradas ao atendimento gratuito das suas finalidades;
- b) que os diretores, sócios ou irmãos não percebam remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios, a qualquer título;
- c) que estejam registradas no Conselho Nacional do Serviço Social.

O Decreto-Lei n. 1.572, de 1º.9.1977, revogou o benefício da isenção, ressalvando, contudo, as situações jurídicas já consolidadas:

Art. 1º Fica revogada a Lei n. 3.577, de 4 de julho de 1959, que isenta da contribuição de previdência devida aos Institutos e Caixas de Aposentadoria e Pensões unificados no Instituto Nacional de Previdência Social - INPS, as

entidades de fins filantrópicos reconhecidas de utilidade pública, cujos diretores não percebam remuneração.

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

Em seguida, a Lei n. 8.212, de 24.7.1991, na sua redação original, disciplinou a matéria nos seguintes termos:

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

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

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

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

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

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais, apresentando anualmente ao Conselho Nacional da Seguridade Social relatório circunstanciado de suas atividades.

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

Observa-se que a legislação ordinária sempre ressalvou o direito a preencher os pressupostos exigidos pela lei revogada em relação àqueles que já eram imunes. Deve-se entender que “os direitos adquiridos” reportados na norma dizem respeito às entidades que então gozavam do benefício e que continuavam a satisfazer os requisitos insculpidos nas normas vigentes à época de sua obtenção.

Na hipótese dos autos, verifica-se que a impetrante obteve o reconhecimento como entidade de utilidade pública em 5.2.1963 (fl. 78).

A situação jurídica da pleiteante achava-se consolidada antes da revogação do benefício da isenção pelo Decreto-Lei n. 1.572/1977. Enquadra-se, portanto, na ressalva contida no § 1º do artigo 1º da norma jurídica em exame.

O Pretório Excelso acolhe o entendimento expendido, como se vê neste precedente:

Ementa: mandado de segurança. Recurso ordinário. Interposição contra decisão denegatória do Superior Tribunal de Justiça. Contribuição previdenciária. Imunidade. Entidade Filantrópica. Lei n. 3.577/1954. Decreto-Lei n. 1.572/1977. Dada a condição de entidade beneficente de assistência social, reconhecida de utilidade pública federal em data anterior a edição do Decreto-Lei n. 1.572/1977, a recorrente teve preservada a sua situação isencional relativamente a quota patronal da contribuição previdenciária. Aplicação da tese acolhida pela Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal no RMS n. 22.192-9, Relator Ministro Celso de Mello. Recurso provido. Segurança concedida (RMS n. 22.360-3, Rel. Min. Ilmar Galvão, DJU de 23.2.1996).

Em seu voto, o Ministro Ilmar Galvão deslinda com clareza a questão:

A ora recorrente – porque qualificada como entidade de fins filantrópicos, reconhecida de utilidade pública federal em data anterior à da edição do DL n. 1.572/1977, portadora de certificado de entidade de fins filantrópicos com validade por prazo indeterminado e também porque já exonerada, por efeito da Lei n. 3.577/1959, da contribuição em causa – teve a sua situação isencional preservada pela norma inscrita no art. 1º, § 1º, do Decreto-Lei n. 1.522/1977.

Esta Corte também pacificou entendimento no mesmo sentido:

Mandado de segurança. Tributário. Imunidade tributária. Filantropia. Certificado de entidade beneficente. Decreto n. 752/1993. Direito adquirido.

1. As entidades beneficentes de assistência social reconhecidas como de utilidade pública federal de acordo com a legislação pertinente e anteriormente à promulgação do Decreto-Lei n. 1.577/1977 têm direito adquirido à imunidade tributária prevista no artigo 195, § 7º, da Constituição Federal.

2. A Lei n. 8.212/1991, por intermédio do artigo 55, § 1º, resguarda, expressamente, o benefício fiscal concedido sob a égide da legislação anterior.

3. O Decreto n. 752, de 16 de fevereiro de 1993 (atual Decreto n. 2.536, de 6.4.1998), ao pretender regulamentar o inciso II do artigo 55 da Lei n. 8.212, de 24.7.1991, não poderia ultrapassar os limites ali estabelecidos.

4. Constatado o direito à imunidade, há que, necessariamente, ser revigorado o direito à expedição do Ceas.

5. Segurança concedida (MS n. 8.867-DF, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJU de 26.5.2003).

Em julgamento proferido em 18.3.2003, DJU de 19.5.2003, essa tese foi acolhida pela Primeira Turma, em julgamento unânime, no REsp n. 383.835-MG, Relator Ministro Humberto Gomes de Barros, com a seguinte ementa:

Tributário. Isenção de contribuição previdenciária. Lei n. 8.212/1991, art. 55, inciso III. Com redação dada pela Lei n. 9.732/1998, art. 1º, acrescentando-se-lhe os §§ 3º, 4º e 5º. Entidade assistencial sem fins lucrativos, detentora de "Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos".

- Entidade civil sem fins lucrativos, de caráter assistencial e educacional, reconhecida como filantrópica, nos termos de "Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos", está isenta das contribuições previstas nos arts. 22 e 23 da Lei n. 8.212/1991.

- Recurso improvido.

Sendo assim, a impetrante satisfaz os requisitos arrolados pelo Decreto n. 1.117, pelo que possui o direito líquido e certo à renovação do Cebas.

Ante o exposto, *concedo a segurança*, para deferir à impetrante a manutenção do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, e julgo prejudicado o agravo regimental interposto pela União.

É como voto.

VOTO-VISTA

A Sra. Ministra Eliana Calmon: - Trata-se de mandado de segurança impetrado pelo *Instituto Imaculada Conceição* contra ato do *Ministro de Estado da Previdência Social*, que indeferiu o pedido de renovação de seu Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - Cebas, para o período de validade de 1997 a 1999, porque não demonstrada a aplicação de 20% da receita bruta em gratuidade (fl. 86).

O Ministro Relator, Castro Meira, reconhecendo possuir a impetrante direito adquirido à manutenção e renovação do Cebas, concedeu a segurança, confirmando a liminar anteriormente deferida e julgou prejudicado o agravo regimental interposto pela União.

Pedi vista para melhor analisar o tema e o caso concreto.

PRELIMINAR

1) De referência à preliminar de inadequação da via eleita, sempre entendi que a via mandamental era de absoluta inadequabilidade para que as entidades

filantrópicas comprovassem as exigências legais, por não aceitar a tese que prevaleceu por algum tempo nesta Primeira Seção, no entendimento de que o direito adquirido ao certificado de entidade beneficente de assistência social - Cebas implicaria, conseqüentemente, na não-submissão da impetrante às regras posteriores que exigem o preenchimento de diversos requisitos para renovação do referido certificado.

A posição primeira da Seção foi no sentido de afastar a preliminar de impropriedade da via mandamental, o que me levou a ultrapassar o óbice procedimental e examinar a teoria do direito adquirido à imunidade/isenção o que implicava na não-submissão da impetrante às regras posteriores.

O entendimento levava ao exame do mérito da impetração, por se tratar de questão eminentemente de direito.

Diante da nova posição da Seção firmada no MS n. 11.394-DF, de Relatoria do Min. Luiz Fux, julgado em 14.2.2007, animo-me a voltar à primitiva posição, defendendo a inexistência de direito adquirido quando o suporte fático de tal direito está submetido ao atendimento de certas condições, cujo implemento é que direciona a outorga do mesmo.

Observa-se que o próprio STF, no julgamento do AgRg no RE n. 428.515-AM, já sinalizou que a exigência de emissão e renovação periódica do mencionado certificado, prevista no art. 55, II, da Lei n. 8.212/1991, não ofende os arts. 146, II e 195, § 7º, da CF/1988.

In casu, verifica-se que a autoridade impetrada indeferiu a renovação do Cebas, sob o fundamento de que o impetrante não preencheu um dos requisitos previstos no art. 18, IV, da Lei n. 8.742/1993 c.c. art. 3º do Dec. n. 2.536/1998, qual seja, a aplicação do percentual de 20% (vinte por cento) da receita bruta em gratuidade.

Conclui-se, portanto, pela inadequação do *mandamus*, já que o suposto direito líquido e certo não pode ser comprovado de plano. Deflui-se que a prova da aplicação do aludido percentual demanda a realização de perícia, procedimento inviável em sede de mandado de segurança.

Com essas considerações, pedindo vênias ao Relator, acolho a preliminar e julgo extinto o processo sem resolução do mérito, ressalvando, contudo, a possibilidade da questão vir a ser discutida nas vias ordinárias.

É o voto.

VOTO-MÉRITO

A Sra. Ministra Eliana Calmon: Entretanto, se não for acolhida a tese da inadequação, continuo a examinar por inteiro a impetração.

MÉRITO

No mérito, o primeiro diploma legal a disciplinar o assunto do nosso interesse foi a *Lei n. 3.577, de 4.7.1959*, prevendo a *isenção da cota patronal* das entidades de fins filantrópicos reconhecidas de utilidade pública, da chamada taxa de contribuição de previdência aos institutos e caixas de aposentadoria e pensões, estabelecendo como condição única a não-percepção de remuneração dos membros da diretoria, como previsto nos arts. 1º e 2º.

Art. 1º Ficam isentas da taxa de contribuição de previdência aos Institutos e Caixas de Aposentadoria e Pensões as entidades de fins filantrópicos reconhecidas como de utilidade pública, cujos membros de suas diretorias não percebam remuneração.

Art. 2º As entidades beneficiadas pela isenção instituída pela presente lei ficam obrigadas a recolher aos Institutos, apenas, a parte devida pelos seus empregados, sem prejuízo dos direitos aos mesmos conferidos pela legislação previdenciária.

Em 1977, foi revogada a *Lei n. 3.577/1959 pelo Decreto-Lei n. 1.572*. Eis o texto legislativo:

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

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

É importante destacar que o mencionado Decreto-Lei, ao lado da ressalva da situação jurídica já consolidada de algumas entidades de fins filantrópicos, previa *condição resolutória* para o cancelamento automático da *isenção*, conforme se depreende do art. 2º daquele diploma:

Art. 2º - O cancelamento da declaração de utilidade pública federal ou a perda da qualidade de entidade de fins filantrópicos acarretará a *revogação automática da isenção*, ficando a instituição obrigada ao recolhimento da contribuição previdenciária a partir do mês seguinte ao dessa revogação. (grifo nosso).

Em 1988, ao advento da Constituição Federal, houve uma completa inovação jurídica e política na estrutura da assistência social do país. Até então, a questão era tratada por via de ações beneméritas, desempenhadas por entidades beneficentes, geralmente de cunho religioso ou filantrópico, não sendo exceção a manipulação desta atividade na captação de clientela para fim eleitoral.

O legislador constituinte inovou, elevando a assistência social à categoria de direito social, inscrito em seção própria no âmbito da seguridade social:

Art. 203. A assistência social será prestada a quem dela necessitar, independentemente de contribuição à seguridade social, e tem por objetivos:

- I - a proteção à família, à maternidade, à infância, à adolescência e à velhice;
- II - o amparo às crianças e adolescentes carentes;
- III - a promoção da integração ao mercado de trabalho;
- IV - a habilitação e reabilitação das pessoas portadoras de deficiência e a promoção de sua integração à vida comunitária;
- V - a garantia de um salário mínimo de benefício mensal à pessoa portadora de deficiência e ao idoso que comprovem não possuir meios de prover à própria manutenção ou de tê-la provida por sua família, conforme dispuser a lei.

Art. 204. As ações governamentais na área da assistência social serão realizadas com recursos do orçamento da seguridade social, previstos no art. 195, além de outras fontes, e organizadas com base nas seguintes diretrizes:

- I - descentralização político-administrativa, cabendo a coordenação e as normas gerais à esfera federal e a coordenação e a execução dos respectivos programas às esferas estadual e municipal, bem como a entidades beneficentes de assistência social;
- II - participação da população, por meio de organizações representativas, na formulação das políticas e no controle das ações em todos os níveis.

Diante da nova realidade jurídica e ciente da importância das instituições filantrópicas em um país de dimensões continentais como o Brasil e com enorme contingente de excluídos, o legislador constituinte expressamente incentivou a participação das organizações do terceiro setor na assistência social, concedendo isenção da contribuição previdenciária às entidades beneficentes, no artigo 195, § 7º:

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

Esse dispositivo constitucional é, segundo interpretação do Supremo Tribunal Federal e da doutrina, *norma constitucional de eficácia limitada*, vale dizer, depende a norma da atividade integradora do legislador infraconstitucional para surtir seus efeitos de maneira plena. Segundo entendimento da Corte Maior, a Constituição outorgou às instituições de assistência social a expectativa de, preenchidas as exigências da lei, verem nascer para si o direito à isenção. Destaco, na oportunidade, trecho do voto do Min. Moreira Alves, proferido no Mandado de Injunção n. 232-1-RJ, cujo julgamento finalizou-se em 2.8.1991:

Sucedo, porém, que, no caso, parágrafo 7º do artigo 195 não concedeu o direito de imunidade às entidades beneficentes de assistência social, direito esse que apenas não pudesse ser exercido por falta de regulamentação, mas somente lhes outorgou a expectativa de, se vierem a atender as exigências a ser estabelecidas em lei, verem nascer, para si, o direito em causa. O que implica dizer que esse direito não nasce apenas do preenchimento da hipótese de incidência contida na norma constitucional, mas, depende, ainda, das exigências fixadas pela lei ordinária, como resulta claramente do disposto no referido parágrafo 7º (...).

A doutrina e a jurisprudência principalmente do STF não são unânimes quanto à natureza do benefício, se *isenção* ou *imunidade*, mas o certo é que o legislador constitucional utilizou a expressão *isenção* (que passarei a adotar) e, nessa hipótese, determinou que a regulamentação se desse por *lei ordinária*, não sendo demais lembrar que se se tratasse de *lei complementar* haveria expressa referência.

Em atendimento à determinação constitucional, sobreveio a Lei n. 8.212, de 24.7.1991, que, no art. 55, estabeleceu as exigências para o gozo da isenção, ao tempo em que ressaltou, expressamente, o *direito adquirido* no § 1º do mesmo dispositivo legal. Eis o texto da lei, na versão originária:

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

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

II - seja portadora do Certificado ou do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Serviço Social - CNSS, renovado a cada 3 (três) anos;

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

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

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais, apresentando anualmente ao Conselho Nacional da Seguridade Social relatório circunstanciado de suas atividades.

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

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

(grifo nosso).

Ao longo dos anos sofreu o dispositivo algumas alterações, sem nenhuma mudança substancial em relação ao tema em exame, mantendo-se atualmente com a seguinte redação:

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente: (Vide Lei n. 9.429, de 26.12.1996).

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

II - seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; (Redação dada pela Lei n. 9.429, de 26.12.1996) (Vide Medida Provisória n. 2.187-13, de 24.8.2001).

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência; (Redação dada pela Lei n. 9.732, de 11.12.1998).

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

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades. (Redação dada pela Lei n. 9.528, de 10.12.1997).

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

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

§ 3º Para os fins deste artigo, entende-se por assistência social beneficente a prestação gratuita de benefícios e serviços a quem dela necessitar. (Incluído pela Lei n. 9.732, de 11.12.1998).

§ 4º O Instituto Nacional do Seguro Social - INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo. (Incluído pela Lei n. 9.732, de 11.12.1998).

§ 5º Considera-se também de assistência social beneficente, para os fins deste artigo, a oferta e a efetiva prestação de serviços de pelo menos sessenta por cento ao Sistema Único de Saúde, nos termos do regulamento. (Incluído pela Lei n. 9.732, de 11.12.1998)

§ 6º (Vide Medida Provisória n. 2.187-13, de 24.8.2001).

Como se vê, a legislação infraconstitucional ressaltou os direitos adquiridos.

Mas o que vem a ser *direito adquirido*?

É instituto consagrado como direito fundamental (inciso XXXVI do art. 5º da Constituição Federal - “A lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada”), e assim conceituado na Lei de Introdução ao Código Civil (Decreto-Lei n. 4.657/1942):

Art. 6º A Lei em vigor terá efeito imediato e geral, respeitados o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada.

(...)

§ 2º *Consideram-se adquiridos assim os direitos que o seu titular, ou alguém por ele, possa exercer, como aqueles cujo começo do exercício tenha termo pré-fixo, ou condição pré-estabelecida inalterável, a arbitrio de outrem.* (grifo nosso).

É importante observar que a concretização do direito adquirido não ocorre de maneira uniforme em todas as situações jurídicas. Observada a questão tão-somente sob o ângulo da legislação infraconstitucional, a partir do DL n. 1.572/1977, estão amparados, em tese, pelo direito adquirido, as entidades que:

- a) foram reconhecidas como de utilidade pública até 1º de setembro de 1977 (data do Decreto-Lei em referência) e, concomitantemente,
- b) possuísem, à época, certificado de fins filantrópicos com validade por *prazo indeterminado*; e
- c) gozassem da isenção da contribuição patronal.

Cabe, nesse contexto, estabelecer, para efeito didático, as duas categorias de entidades isentas:

- 1) as que atendem às exigências do direito adquirido; e
- 2) as que atendem aos requisitos da Lei n. 8.212/1991, como estabelecido no art. 55.

Observo que a tese do direito adquirido não socorre a impetrante porque pelo menos um dos requisitos acima declinados não foi atendido, ou seja, não demonstrou possuir certificado de fins filantrópicos com prazo de validade indeterminado.

Conforme o documento de fl. 81, restou comprovado que a entidade foi registrada em 17.1.1945 e obteve, em 5.11.1969 (antes do Decreto-Lei n. 1.572/1977), o certificado de fins filantrópicos com prazo de validade de 02 (dois) anos, renovado em 8.11.1971, com prazo de validade de 02 (dois) anos, renovado novamente em 29.11.1973 e renovado, posteriormente, para vigor de 1º.1.1995 a 1º.1.1998 (fl. 223).

Em 16.8.2000, a impetrante deduziu pedido de renovação do Ceas (antigo Cebas), que restou indeferido pelo CNAS, decisão mantida pela autoridade apontada como coatora (fl. 86).

Assim, totalmente desnecessário, na hipótese dos autos, o exame da manutenção do direito adquirido após o advento da Constituição Federal de 1988.

Depois de detida análise da jurisprudência, é preciso registrar que esta Primeira Seção vinha garantindo, sob o pálio do direito adquirido, a isenção das entidades beneficentes que tão-somente tiveram expedido certificado de fins filantrópicos na vigência do Decreto-Lei n. 1.572/1977, sem que se observasse o preenchimento dos requisitos acima alinhados. A propósito transcrevo alguns precedentes:

Mandado de segurança. Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social. Cebas.

1. Reconhecida a imunidade tributária em decisão trânsita, exsurge o *fumus boni juris*, mercê de a eficácia preclusiva do julgado impedir a reapreciação do tema.

2. Deveras, é assente na Seção, a reforçar o pleito liminar, a tese de que a entidade reconhecida como de caráter filantrópico em data anterior ao Decreto-Lei n. 1.572/1977 tem assegurada a manutenção da isenção à quota patronal da contribuição previdenciária, com direito à obtenção do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social. (MS n. 9.213-DF, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 11.10.2004).

3. *In casu*, foi reconhecida a imunidade tributária da impetrante em 1967, através do Processo n. 065.367/1967, sendo considerada de utilidade pública, por

ato do Exmo. Sr. Dr. Ministro da Justiça Alfredo Buzaid, desde 1971, exsurgindo o *fumus boni juris*.

4. Sob essa ótica, não obstante o Decreto n. 1.572/1977 de 1º.9.1977 tenha revogado a isenção sobredita, o § 1º, do art. 1º ressalvou o direito adquirido das instituições reconhecidas de utilidade.

5. O *periculum in mora* reside no fato de que a cassação atual do benefício concedido em 2003 e revisto por força de recurso do INSS podem ensejar ônus comprometedores à consecução das finalidade da instituição.

6. Agravo regimental provido.

(AgRg no MS n. 10.558-DF, Rel. Ministro José Delgado, Rel. p/ Acórdão Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 8.6.2005, DJ 19.9.2005 p. 177).

Direito Tributário. Mandado de segurança. Competência do STJ. Ato do Ministro de Estado da Previdência Social. Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (Cebas). Cancelamento. Provimento de recurso administrativo interposto pelo INSS. Entidade declarada de utilidade pública antes do Decreto-Lei n. 1.572/1977. Direito adquirido à obtenção do Cebas. Orientação da Primeira Seção. Concessão da ordem.

1. Considerando que o ato impugnado foi proferido por Ministro de Estado, é evidente a competência deste Pretório para o julgamento do presente *mandamus* (CF, art. 105, I, **b**).

2. A exegese da legislação de regência (Lei n. 3.577/1959, art. 1º; Decreto-Lei n. 1.577/1977, art. 1º, § 1º; Lei n. 8.212/1991, art. 55, § 1º) indica que a impetrante, reconhecida como entidade de utilidade pública antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n. 1.572/1977, possui direito adquirido à imunidade prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal.

3. A Administração Pública, com fundamento no Decreto n. 752/1993 - atualmente n. 2.536/1998 - não poderia impor à impetrante novos requisitos para a obtenção do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (Cebas), pois estaria extrapolando de forma irregular as exigências anteriormente estabelecidas pela legislação ordinária.

4. Conclui-se que a impetrante possui direito líquido e certo à pretendida expedição do Cebas, pois, conforme suficientemente demonstrado pelos documentos que instruíram a petição inicial, preenche os requisitos legais necessários para a obtenção do referido certificado.

5. Precedentes.

6. Segurança concedida.

(MS n. 10.091-DF, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Seção, julgado em 25.5.2005, DJ 20.6.2005 p. 114).

Tributário. Mandado de segurança. Renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - Cebas. Agravo regimental contra deferimento de liminar.

1. Consolidou-se a jurisprudência da 1ª Seção no sentido de que a entidade reconhecida como de caráter filantrópico em data anterior ao Decreto-Lei n. 1.522/1977 tem assegurada a manutenção e renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social.

2. Agravo regimental a que se nega provimento.

(AgRg no MS n. 10.510-DF, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, julgado em 11.5.2005, DJ 30.5.2005 p. 200).

Mandado de segurança. Tributário. Filantropia. Renovação de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - Cebas. Lei n. 3.577/1959. Direito adquirido.

1. Entidade filantrópica constituída antes do Decreto-Lei n. 1.577/1977 tem direito à manutenção da imunidade tributária prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal sob a condição de preencher os requisitos estatuidos na Lei n. 3.577/1959.

2. O art. 55, § 1º, da Lei n. 8.212/1991 ressalva o direito adquirido das entidades previamente constituídas.

3. Constatado o direito à imunidade, há de ser visualizado o direito à renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - Cebas.

4. Agravo regimental improvido.

(AgRg no MS n. 9.210-DF, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Rel. p/ Acórdão Ministro Castro Meira, Primeira Seção, julgado em 10.12.2003, DJ 20.9.2004 p. 178).

Mandado de segurança. Entidade filantrópica. Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social. Direito adquirido. Lei n. 3.577/1959. Imunidade tributária.

“As entidades filantrópicas e beneficentes de assistência social, reconhecidas como de utilidade pública federal, de acordo com a legislação pertinente e anteriormente à promulgação do Decreto-Lei n. 1.577/1977, têm direito adquirido à imunidade tributária e, em consequência, ao Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos. Precedentes do STF” (MS n. 5.930-DF, Rel. Min. Demócrito Reinaldo, DJ de 23.8.1999). (grifo nosso).

Do exame dos artigos 1º do Decreto-Lei n. 1.572/1977 e 55, § 1º da Lei n. 8.212, observa-se que a legislação ordinária, com exceção do Decreto-Lei n. 752/1993, sempre ressaltou o direito adquirido à manutenção da imunidade tributária conferida às entidades declaradas de utilidade pública que preenchiam os requisitos legais exigidos à época da sua obtenção.

A respeito do Decreto-Lei n. 752/1993, que não realizou tal ressalva, salientou o ilustre Ministro João Otávio de Noronha que *“o Decreto n. 752, de 16 de fevereiro de 1993 (atual Decreto n. 2.536, de 6.4.1998), ao pretender regulamentar o inciso II do artigo 55 da Lei n. 8.212, de 24.7.1991, não poderia ultrapassar os limites ali*

estabelecidos, porquanto é o próprio diploma legal que, por intermédio do § 1º do mesmo artigo 55, resguarda, expressamente, o benefício fiscal concedido sob a égide da legislação anterior” (MS n. 8.867-DF, DJ de 26.5.2003).

Com efeito, a imunidade conferida em lei com resguardo na Constituição Federal jamais poderia ser revogada por decreto, o que iria ferir o princípio da hierarquia das leis, notadamente no caso concreto em que o decreto não se reveste da natureza de regulamento autônomo.

Na hipótese em exame, a impetrante foi reconhecida como de utilidade pública e obteve direito à imunidade tributária porque cumpria o requisito legal de ausência de remuneração de suas diretorias (artigo 1º da Lei n. 3.577/1959). Dessa forma, estando evidenciada nos estatutos da impetrante a permanência da ausência de remuneração de seus diretores, demonstrado está o seu direito adquirido à obtenção do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, anteriormente denominado Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos.

Segurança concedida, em divergência com o voto da Relatora, que julgou extinto o processo sem julgamento do mérito.

(MS n. 8.888-DF, Rel. Ministra Eliana Calmon, Rel. p/ Acórdão Ministro Franciulli Netto, Primeira Seção, julgado em 26.2.2004, DJ 5.4.2004 p. 187).

A jurisprudência da Primeira Seção, entretanto, foi alterada em 11.10.2006, a partir do alinhamento feito pelo Ministro José Delgado, no julgamento do MS n. 10.558-DF, no qual foram estabelecidas as seguintes premissas:

1) nas ações que se se questiona a renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - Cebas por desatendimento ao percentual de gratuidade de 20% não tem cabimento a discussão sobre a existência ou inexistência de eventual direito adquirido ao favor fiscal;

2) não é abusivo ou ilegal o ato praticado com fundamento em expressa e direta regra legal;

3) a autoridade fiscal, ao verificar o atendimento aos requisitos para concessão do Cebas, não deixa de reconhecer a isenção fiscal da entidade, limitando-se a aplicar critério de verificação da efetiva continuidade e atendimento do objeto social de beneficência e assistência social;

4) a entidade que perder a natureza de utilidade pública perde também a isenção da contribuição previdenciária (art. 2º do Decreto n. 1.572/1977);

5) para o reconhecimento da isenção concedida pela Lei n. 3.577/1959 em sede de mandado de segurança é necessária a comprovação, através de prova pré-constituída, do preenchimento dos requisitos do Decreto-Lei n. 1.572/1977, ou seja, certificado de entidade de fins filantrópicos com validade por prazo indeterminado, bem como a declaração de utilidade pública federal anterior à edição do mencionado Decreto-Lei;

6) as entidades beneficentes que possuíam direito adquirido à imunidade em data anterior à edição da Lei n. 8.212/1991 e dos Decretos n. 752/1993 e n. 2.536/1998, por preencherem os requisitos da Lei n. 3.577/1959 e do Decreto-Lei n. 1.572/1977, não se sujeitam às regras da legislação nova (Lei n. 8.212/1991 e dos Decretos n. 752/1993 e n. 2.536/1998), inclusive no que diz respeito à aplicação de 20% da receita bruta em gratuidade;

7) o Decreto n. 2.536/1998 não é inconstitucional e não extrapolou os limites da lei que regulamenta;

8) o Supremo Tribunal Federal é firme no sentido de afastar a existência de direito adquirido ao Cebas, tendo, no julgamento do AgRg no RE n. 428.815-AM, assentado que: a) a reserva de lei complementar diz respeito aos lindes da imunidade, mas cabe à lei ordinária estabelecer as normas de constituição e funcionamento de entidade educacional ou assistencial imune; b) a exigência de emissão e renovação periódica prevista no art. 55, II da Lei n. 8.212/1991 não ofende os arts. 146, II e 195, § 7º, da CF/1988;

9) o favor fiscal não possui um fim em si mesmo, mas é instrumento de política social empregado pelo Estado que está legitimado a verificar, assegurar e acompanhar, a qualquer tempo, a continuidade ou não da vocação e do objeto social da entidade destinatária da isenção-imunidade fiscal previdenciária (exercício legal do poder de polícia reservado ao Estado), devendo prevalecer o interesse público em relação ao interesse particular;

10) se a finalidade dessas instituições é justamente a prática de atos de benemerência, de utilidade pública e de fins sociais, é razoável a exigência da obrigatoriedade de aplicação de 20% da receita bruta em gratuidade em suas atividades, notadamente quando se trata de atividade de ensino; na verdade, a regra deveria ser cumprida e ampliada espontaneamente pelas instituições; e

11) desatendido o percentual de 20% de gratuidade, inexistente direito à renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - Cebas.

Superada a questão do direito adquirido, passo à análise das exigências para a obtenção do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - Cebas e da isenção, com base tão-somente na legislação posterior à CF/1988.

É importante destacar que *o certificado previsto no inciso II do art. 55 da Lei n. 8.212/1991 é apenas um dos requisitos a ser preenchido pela instituição de assistência social*. Sua outorga não tem o condão de, isoladamente, conceder a isenção da contribuição previdenciária patronal, porque devem ser atendidas as outras exigências constantes do referido art. 55.

Essa norma foi regulamentada pelo Decreto n. 752/1993, o qual instituiu diversos requisitos, dentre os quais o constante do inciso IV do art. 2º, no

sentido de que a entidade deveria aplicar anualmente pelo menos 20% da receita bruta em gratuidade, montante esse nunca inferior à isenção usufruída.

Em torno do dispositivo transcrito muito se tem questionado e, de fato, não é possível admitir a exigência por ter o regulamento ultrapassado o conteúdo da lei, já que no art. 55 da Lei n. 8.212/1991, acima transcrito, não havia limites mínimos relativos à gratuidade, pois o inciso III do mesmo dispositivo legal estabelecia apenas que a entidade deveria promover “a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes”. Somente com a Lei n. 9.732/1998 é que se acrescentou o requisito da gratuidade e da exclusividade, além de discriminar como destinatários, em especial, crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência.

Dessa forma, a exigência de 20% de gratuidade de que trata o art. 2º, IV do Decreto n. 752/1993 não encontra amparo no art. 55, II da Lei n. 8.212/1991.

Diante do impasse provocado pelas decisões judiciais, veio ao mundo jurídico a Lei n. 8.742/1993, conhecida como Loas - Lei Orgânica da Assistência Social, que estabeleceu:

Art. 17. Fica instituído o Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), órgão superior de deliberação colegiada, vinculado à estrutura da Administração Pública Federal responsável pela coordenação da Política Nacional de Assistência Social, cujos membros, nomeados pelo Presidente da República, têm mandato de 2 (dois) anos, permitida uma única recondução por igual período).

Art. 18. Compete ao Conselho Nacional de Assistência Social:

(...)

III - fixar normas para a concessão de registros e certificado de fins às entidades privadas prestadoras de serviços e assessoramento de assistência social;

IV - conceder atestado de registro e certificado de fins filantrópicos, na forma do regulamento a ser fixado, observado o disposto no art. 9º desta lei.

Com a redação da *MP n. 2.187*, de 24.8.2001 (em tramitação), a redação desses dispositivos passou a ser a seguinte:

III - observado o disposto em regulamento, estabelecer procedimentos para concessão de registro e certificado de entidade beneficente de assistência social às instituições privadas prestadoras de serviços e assessoramento de assistência social que prestem serviços relacionados com seus objetivos institucionais;

IV - conceder registro e certificado de entidade beneficente de assistência social;

A nova lei, como visto, criou o CNAS - Conselho Nacional de Assistência Social, com competência para fixar normas para concessão do Cebas - Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social e para conceder o próprio certificado.

Em 6.7.1994, veio a Lei n. 8.909 (publicada em 7.7.1994) para, em caráter emergencial, tratar sobre a prestação de serviço de assistência social e estabelecer prazos e procedimentos para cadastramento das entidades junto ao CNAS, dispondo ainda expressamente que:

Art. 5º Os pedidos de Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos protocolizados no prazo de até noventa dias, a partir da publicação desta lei, serão reapreciados e decididos pelos pelo Decreto n. 752, de 16 de fevereiro de 1993 e alterações nele introduzidas.

Art. 6º O Conselho Nacional de Assistência Social tem o prazo de noventa dias, a partir da publicação desta lei, para, em cumprimento ao inciso III do art. 18 da Lei n. 8.742, de 7 de dezembro de 1993, fixar, por resolução, as normas para a concessão de registro e certificado de fins filantrópicos.

Foi então que, em 7.7.1994, sobreveio a Resolução n. 46, que no art. 2º, III, igualmente previa a exigência de 20% de gratuidade.

Pela evolução legislativa, conclui-se pela ilegalidade do art. 2º, IV do Decreto n. 752/1993 no período compreendido entre **17.2.1993** (quando entrou em vigor) e **6.7.1994**, momento em que encontrou requisito de validade na Lei n. 8.909, de 6.7.1994 (publicada em 7.7.1994).

Posteriormente, surgiu o Decreto n. 2.536/1998 que, diferentemente do Decreto n. 752/1993, encontra supedâneo em lei, estando legitimadas as novas exigências contidas no seu art. 3º. Vejamos:

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

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

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

III - estar previamente registrada no CNAS;

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

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

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

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

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

IX - destinar, em seus atos constitutivos, em caso de dissolução ou extinção, o eventual patrimônio remanescente a entidades congêneres registradas no CNAS ou a entidade pública;

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

XI - seja declarada de utilidade pública federal. *(Inciso incluído pelo Dec n. 3.504, de 13.6.2000).*

CONCLUSÃO

A partir dessas premissas, as entidades beneficentes e filantrópicas enquadram-se em uma das seguintes situações:

1) preenchem os três requisitos do Decreto-Lei n. 1.572/1977: nesse caso, não estão elas sujeitas as disposições da Lei n. 8.212/1991 (e Decreto n. 752/1993) e à Lei n. 8.742/1993 (e Decreto n. 2.536/1998), no que diz respeito às exigências para obtenção do Cebas;

2) não preenchem concomitantemente os três requisitos do Decreto-Lei n. 1.572/1977 e, portanto, submetem-se à legislação posterior, no que diz respeito às exigências para obtenção do Cebas, observando-se o seguinte critério:

a) após o advento da Lei n. 8.212/1991, as entidades devem atender aos requisitos do seu art. 55, sem a ilegal exigência do art. 2º, IV do Decreto n. 752/1993 no período compreendido entre 17.2.1993 (quando entrou em vigor) até 6.7.1994;

b) a partir de 7.7.1994, quando foi publicada a Lei n. 8.909, devem ser atendidos todos os requisitos do Decreto n. 752/1993, inclusive o do art. 2º, IV, que trata dos 20% de gratuidade;

c) a partir de 7.4.1998, as entidades submetem-se às exigências do Decreto n. 2.536/1998 (inclusive quanto à aplicação dos 20% da receita bruta em gratuidade, montante nunca inferior à isenção usufruída).

ADEQUAÇÃO AO CASO CONCRETO

Na hipótese dos autos, tendo sido formulado o pedido de renovação do Cebas em 2000 (situação que se enquadra no item 2.c da conclusão), legítima é a exigência de aplicação de 20% da receita bruta em gratuidade e, por isso, *peço vênia ao Relator para denegar a segurança*, revogando a liminar concedida. Fica prejudicado o julgamento do agravo regimental interposto pela União.

É o voto.

MANDADO DE SEGURANÇA N. 10.558-DF (2005/0059020-0)

Relator: Ministro José Delgado

Impetrante: Universidade Católica de Petrópolis

Advogado: Sérgio de Albuquerque Mello e outro

Impetrado: Ministro de Estado da Previdência e Assistência Social

Sustentação oral: Agnaldo Jurandyr Silva Junior, pelo impetrado

Wallace de Oliveira Bastos, pelo Ministério Público Federal

EMENTA

Tributário. Mandado de segurança. Contribuição fiscal-previdenciária. Instituição privada de ensino superior. Isenção/imunidade. Inexistência de direito adquirido. Reconhecimento da natureza filantrópica. Expedição do Cebas. Exigência de atendimento aos requisitos legais. Necessidade de observância do percentual de 20% de gratuidade. Mandado de segurança denegado.

1. Trata-se de mandado de segurança manejado pela Universidade Católica de Petrópolis, com o objetivo de desconstituir decisão administrativa proferida pelo Ministro da Previdência e Assistência Social, que indeferiu pedido de renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social. Denegada a liminar, o agravo

regimental interposto pela Universidade postulante foi provido, para o fim de reconhecer o direito adquirido à isenção da quota patronal previdenciária, bem assim o direito à obtenção do Cebas.

2. O enfoque da ação ora analisada não é a existência ou a inexistência de eventual direito adquirido ao indicado favor fiscal, mas sim o cumprimento ou o descumprimento de exigência legal trazida expressamente pela Lei n. 8.212/1991, que pressupõe o atendimento ao percentual de 20% de gratuidade e demanda a realização de acurado processo de dilação probatória, incompatível com a via do mandado de segurança;

3. A autoridade fiscal não deixou de reconhecer a isenção fiscal da entidade de ensino impetrante, mas se limitou a aplicar critério de verificação da efetiva continuidade e atendimento do objeto social de beneficência e assistência social (no caso, mediante a verificação do atendimento ao percentual de 20% de gratuidade), estando ausente, desta forma, a apontada ilegalidade e abusividade do ato administrativo impugnado;

4. A própria evolução da legislação aplicada ao tema, até mesmo mediante interpretação literal, afasta o pretendido direito adquirido à isenção. Em sentido contrário, aliás, é expressamente estabelecido que a entidade que perder a natureza de utilidade pública, perde também a isenção da contribuição previdenciária (art. 2º do Decreto n. 1.572, de 1º.9.1977);

5. O Supremo Tribunal Federal, ao emitir pronunciamento sobre a questão, é firme ao afastar a tese de existência de direito adquirido ao Cebas e, conseqüentemente, do benefício à isenção tributária previdenciária;

6. A isenção fiscal não pode ser empregada como uma benesse, mera indulgência. Em sentido diverso, deve ser empregada como importante instrumento de ação social, pela necessária prevalência do interesse público em relação ao interesse particular;

7. A pretensão formulada pela Universidade Católica de Petrópolis é substancialmente contraditória, o que resulta em seu manifesto descabimento. Isso porque, se a finalidade dessa instituição é, precipuamente, a prática de atos de benemerência, de utilidade pública e fins sociais, não é sequer razoável que questione a necessidade de atender a um percentual de 20% de gratuidade em suas atividades, notadamente a atividade de ensino;

8. Embora o Decreto n. 2.536/1998 tenha revogado o Decreto n. 752/1993, foram preservados os critérios para o deferimento do Cebas, sendo certo que o atendimento ao percentual de 20% de gratuidade é apenas um dos requisitos de observância necessária pela instituição de natureza filantrópica. No caso em exame, o indeferimento do Cebas foi exatamente pelo não suprimento dessa faixa de gratuidade.

9. Mandado de segurança denegado, tornando-se extintos, conseqüentemente, os efeitos da liminar expedida em sede de agravo regimental.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça prosseguindo no julgamento, por maioria, vencidos os Srs. Ministros João Otávio de Noronha, Castro Meira (voto-vista) e Humberto Martins, denegar a segurança revogando a liminar concedida.

Os Srs. Ministros Luiz Fux, Teori Albino Zavascki, Denise Arruda e Herman Benjamin votaram com o Sr. Ministro Relator. Não participou do julgamento a Sra. Ministra Eliana Calmon (RISTJ, art. 162, § 2º).

Brasília (DF), 11 de outubro de 2006 (data do julgamento).

Ministro José Delgado, Relator

DJ 13.8.2007

RELATÓRIO

O Sr. Ministro José Delgado: Em exame mandado de segurança impetrado pela Universidade Católica de Petrópolis contra ato que indeferiu pedido de renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social.

Em defesa ao direito buscado, aduz a impetrante que (fls. 02-16):

a) sempre atendeu a todas as exigências legais, realizando regularmente o seu recadastramento, até que, apesar de autorizado pela Resolução n. 054/2003 (DJU de 22.4.2003), adotando parecer da consultoria jurídica do Ministério (Parecer/MPS/CJ n. 3.470/2005) a autoridade coatora indeferiu o pedido de renovação do Cebas - Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social;

b) a entidade suplicante é considerada de utilidade pública desde 31.3.1971 e, desde 1967, detém a qualidade de entidade filantrópica (atualmente conhecido como Cebas);

c) houve violação do direito da impetrante, uma vez que a autoridade coatora considerou apenas os anos de 1997, 1998 e 1999, sendo que os anos seguintes, até o ano de 2004, encontram-se pendentes de apreciação;

d) a autoridade impetrada se equivocou ao concluir que os 20% de gratuidade não foram supridos, sendo certo que a simples alegação de tal fato viola o art. 36 da Lei n. 9.784/1999;

e) há direito adquirido da Universidade suplicante, porquanto desde 1967 é reconhecida como entidade beneficente e de assistência social;

f) pede-se a expedição de ordem liminar, em face do prenúncio do bom direito e do perigo da demora, visto que existente o direito adquirido, e o não-reconhecimento do benefício fiscal resulta em grave prejuízo ao desenvolvimento das atividades da impetrante;

g) pleiteia-se a concessão da ordem para cassar definitivamente a decisão ora atacada, proferida no Processo Administrativo n. 44000.000951/2003-13 (posteriormente n. 44006.0052/2000-32), bem como seja estendida a determinação legal para os Processos Administrativos n. 71010.001883/2004-36 e n. 71010.001878/2004-23.

Pela decisão de fls. 643-649 indeferi a liminar.

Após, vieram as informações da autoridade impetrada (fls. 671-690) registrando as informações seguintes:

a) a impetrante não comprovou que destinou 20% de sua receita bruta à gratuidade em suas atividades de ensino;

b) a necessidade de dilação probatória não pode ser atendida na via do recurso especial;

c) ainda que ultrapassado a preliminar indicada, no mérito, o apelo não merece acolhimento, na medida em que o Cebas é apenas um dos pressupostos para a obtenção de isenção/imunidade de contribuições sociais, conforme dispõe o art. 55, II, da Lei n. 8.212/1991, sendo que o Ministro da Previdência detém, apenas, a competência de conceder ou negar, em grau de recurso, o Cebas;

d) a Secretaria da Receita Previdenciária - SRP, de outro lado, é o órgão ao qual compete (MP n. 222/2004, convertida na Lei n. 11.098/2005) arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar as contribuições devidas à seguridade social, antes a cargo do

INSS, sendo responsável, também, pela concessão, denegação ou cancelamento de isenção/imunidade de tais contribuições, assim, equivocada a impetração do *mandamus*, uma vez que não há ato de autoridade pública a ser impugnado;

e) o “unico ato administrativo passível de impugnação por meio deste *writ* restringe-se ao indeferimento do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - Cebas praticado pelo Sr. Ministro da Previdência Social e dele não se pode afastar, sob pena de supressão de instância e incompetência originária do Superior Tribunal de Justiça.” (fl. 675);

f) Não há direito adquirido à obtenção do Cebas e, em decorrência, à isenção fiscal previdenciária, pois a continuidade e a prática de objetivos sociais e filantrópicos pela entidade é condição que, naturalmente, o Poder concedente do favor fiscal deve periodicamente verificar.

Interposto agravo regimental pela Universidade impetrante, restei vencido, estando o voto-vencedor assim resumido (fl. 884):

Mandado de segurança. Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social. Cebas.

1. Reconhecida a imunidade tributária em decisão trânsita, exsurge o *fumus boni juris*, mercê de a eficácia preclusiva do julgado impedir a reapreciação do tema.

2. Deveras, é assente na Seção, a reforçar o pleito liminar, a tese de que a entidade reconhecida como de caráter filantrópico em data anterior ao Decreto-Lei n. 1.572/1977 tem assegurada a manutenção da isenção à quota patronal da contribuição previdenciária, com direito à obtenção do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social. (MS n. 9.213-DF, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 11.10.2004).

3. *In casu*, foi reconhecida a imunidade tributária da impetrante em 1967, através do Processo n. 065.367/67, sendo considerada de utilidade pública, por ato do Exmo. Sr. Dr. Ministro da Justiça Alfredo Buzaid, desde 1971, exurgindo o *fumus boni juris*.

4. Sob essa ótica, não obstante o Decreto n. 1.572/1977 de 1º.9.1977 tenha revogado a isenção sobredita, o § 1º, do art. 1º ressalvou o direito adquirido das instituições reconhecidas de utilidade.

5. O *periculum in mora* reside no fato de que a cassação atual do benefício concedido em 2003 e revisto por força de recurso do INSS podem ensejar ônus comprometedores à consecução das finalidade da instituição.

6. Agravo regimental provido.

O Ministério Público Federal ofertou o seu Parecer no sentido da concessão da segurança, sob o fundamento de existência de direito adquirido da impetrante, por força da Lei n. 3.577/1959, não sendo exigível na via do mandado de segurança, ademais, a comprovação do percentual de 20% de gratuidade.

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro José Delgado (Relator): Trata-se de mandado de segurança manejado pela Universidade Católica de Petrópolis com o objetivo de desconstituir decisão administrativa proferida pelo Ministro da Previdência e Assistência Social, que indeferiu pedido de renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social.

Tal como antes registrado, denegada a liminar, o agravo regimental interposto pela Universidade postulante foi provido, para o fim de reconhecer o direito adquirido à isenção da quota patronal previdenciária, bem assim o direito à obtenção do Cebas.

No momento, prestadas as informações pela autoridade impetrada e colhido o Parecer do Ministério Público Federal, passo a decidir o litígio.

De início, é primordial delinear o contexto de direito que, efetivamente, conduziu ao ajuizamento do presente mandado de segurança, qual seja:

O ato praticado pelo Ministro de Estado da Previdência e Assistência Social, que denegou a expedição do Cebas, por não haver sido atendido o percentual de gratuidade de 20%.

O ato apontado como ilegal e abusivo, portanto, não foi, como expresso na peça inicial, o não-reconhecimento da isenção/imunidade fiscal-previdenciária em relação à Universidade autora.

Assim, o enfoque da ação ora analisada não é a existência ou a inexistência de eventual direito adquirido ao indicado favor fiscal, mas sim o cumprimento ou o descumprimento de exigência legal trazida expressamente pela Lei n. 8.212/1991, que sobre a questão dispõe de forma expressa:

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

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

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

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

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

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais, apresentando anualmente ao Conselho Nacional da Seguridade Social relatório circunstanciado de suas atividades.

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

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

De tal maneira, o tema “direito adquirido”, embora relevante para o entendimento da causa, o que certamente justifica a sua abordagem, não é e não pode ser considerado como questão de fundo, serve de amparo à eventual procedência do pedido na via mandamental.

Exposta essa exegese, examino o direito buscado.

a) Do ato administrativo que se reputa ilegal e abusivo, praticado pela autoridade impetrada.

À evidência, não pode ser abusivo ato praticado com fundamento em expressa e direta regra legal.

A conduta fiscal, diversamente do alegado, cingiu-se a dar cumprimento à exigência legalmente prevista. Como antes referido, *a autoridade fiscal não deixou de reconhecer a isenção fiscal da entidade de ensino impetrante, mas limitou-se a aplicar critério de verificação da efetiva continuidade e atendimento do objeto social de beneficência e assistência social.* Mais não fez. Onde, então, a ilegalidade?

b) Da trajetória legislativa afeta à isenção/imunidade fiscal-previdenciária das instituições de ensino reconhecidas como de utilidade pública.

Há entendimento, no âmbito da 1ª Turma, no sentido de que a instituição reconhecida como de natureza filantrópica, em momento anterior ao DL n. 1.572/1977, possui direito adquirido à isenção da quota patronal da contribuição previdenciária, estando assegurada, também, a obtenção do Certificado de Entidade Beneficente e de Assistência Social.

Todavia, é a própria evolução da legislação aplicada ao tema que, até mesmo mediante interpretação literal, afasta o pretendido direito adquirido à isenção. Em sentido contrário, aliás, observa expressamente que a entidade que perder a natureza de utilidade pública, perde também a isenção da contribuição previdenciária (art. 2º do Decreto n. 1.572, de 1º.9.1977).

Nesse sentido, vale registrar:

Entidades filantrópicas reconhecidas como de utilidade pública - Legislação
1. <i>A Lei n. 3.577, de 4.7.1959</i> garantia às entidades de fins filantrópicos, reconhecidas como de utilidade pública, a isenção da taxa de contribuição de previdência, bastando apenas que os membros de suas diretorias não fossem remunerados.
2. O <i>Decreto n. 117, de 1º.6.1962</i> , estabeleceu em art. 2º os requisitos necessários à caracterização de uma entidade filantrópica, quais sejam: a) destinarem a totalidade das rendas apuradas ao atendimento gratuito das suas finalidades; b) que os diretores, sócios ou irmãos não percebam remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios, sob qualquer título; c) que estejam registradas no Conselho Nacional de Serviço Social.
3. O <i>Decreto n. 1.572, de 1º.9.1977</i> , revogou a <i>Lei n. 3.577/1979</i> , mas assegurou o direito à isenção das entidades que tenham sido reconhecidas de utilidade pública até a data de sua edição. <i>Contudo</i> , expressamente, em seu art. 2º, <i>ressaltou que “o cancelamento da declaração de utilidade pública federal ou a perda da qualidade de entidade de fins filantrópicos acarretará a revogação automática da isenção</i> , ficando a instituição obrigada ao recolhimento da contribuição previdenciária a partir do mês seguinte ao dessa revogação.”
4. - A <i>Lei n. 8.212/1991</i> , art. 55, <i>regulamentada pelo Decreto n. 752/1993</i> , fixou os requisitos para a concessão do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, dentre eles (art. 2º, IV, do Decreto n. 752/1993), a necessária aplicação de pelo menos vinte por cento da receita bruta em gratuidade.
5. - O <i>Decreto n. 2.536/1998</i> , art. 3º, <i>inc. VI</i> , <i>revogou o Decreto n. 752/1993</i> , mantendo, contudo, as mesmas disposições nele inseridas, em particular a constante do inciso IV, referente ao percentual de gratuidade a ser observado pela instituição.

Em amparo à tese que oro esposo, tenho por relevante consignar os argumentos que desenvolvi no MS n. 10.375-DF, ora transcritos:

(...) a decisão administrativa atacada, em 5.10.2004, consignou (fl. 183): “Não faz jus ao Cebas a entidade beneficente de assistência social que não atende os requisitos previstos no inc. VI do art. 3º do Decreto n. 2.536, de 1998 e inc. IV do Decreto n. 752, de 1993”.

Ao que se constata, não há vício legal algum na decisão que se pretende desconstituir. Ao revés, o administrador da coisa pública tão-somente aplicou com regularidade os preceitos normativos insculpidos no Decreto n. 2.536/1998.

O Ministério Público Federal, ao analisar o tema controverso, aplicou interpretação em todo adequada ao tema em discussão, *litteris* (fls. 650-659):

Diante dos fatos e fundamentos jurídicos trazidos à guisa de relatório, tem-se que o mandado de segurança de que se cuida não reúne condições para prosperar, - sugerindo menor valia ao pedido regimental de revisão da decisão indeferitória da ordem liminar requerida à consideração de que a agravante/impetrante não logrou demonstrar os pressupostos autorizadores da antecipação postulada liminarmente, e bem assim a liquidez e certeza do direito argüido na espécie dos autos.

Preliminarmente, entende-se neste parecer que essa Colenda Corte mostra-se absolutamente competente para conhecer e julgar o *writ* em comento, tendo em vista que o ato inquinado de ilegal foi praticado pelo Ministro de Estado da Previdência.

Incide, portanto, no caso em apreciação, o disposto no art. 105, I, **b**, da Constituição Federal, com a seguinte dicção:

Art. 105. Compete ao Superior Tribunal de Justiça:

1 - processar e julgar, originariamente:

(...)

b) os mandados de segurança e os habeas data contra ato de Ministro de Estado, dos Comandantes da Marinha, do Exército e da Aeronáutica ou do próprio Tribunal;

Todavia, razão assiste à autoridade impetrada quando sustenta o descabimento da presente impetração para a defesa do alegado direito à imunidade tributária prevista no art. 195, § 7º da Constituição Federal.

De fato, a Lei n. 8.212/1991, que estabelece as regras para a concessão da indigitada imunidade, prevê em seu art. 55, § 1º:

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:

(...)

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

Força é convir, dessa forma, que o Ministro da Previdência Social carece de competência para conceder a imunidade tributária de que trata o dispositivo legal sobretranscrito, sendo certo que somente ao INSS cumpre decidir acerca de tal matéria.

De todo modo, a impetração de que se cuida está limitada pelo pedido deduzido na espécie, conforme se pode extrair do excerto da petição inicial transcrito a seguir (fls. 02-31):

(...) seja, a final julgada procedente a ação, conferindo V. Exa., através da 1ª Seção deste Tribunal, ao impetrante em definitivo a segurança pleiteada, assegurando o direito líquido e certo ao Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – Cebas – sem as restrições do inciso VI do art. 3º do Decreto n. 2.536, de 1998 e inciso IV do art. 2º do Decreto n. 752, de 1993, renovando o Certificado – Cebas – vencido em 17.9.2000 e posteriormente os demais certificados – Cebas – sem as restrições do inciso VI do art. 3º do Decreto n. 2.536, de 1998 e inciso IV do art. 2º do Decreto n. 752, de 1993.

Nesse passo, restando apontado como ato coator o indeferimento da concessão do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – Cebas, a apreciação do presente mandado de segurança está limitada ao controle de legalidade do ato praticado pelo Ministro da Previdência, *in casu*, sendo descabida qualquer decisão acerca do alegado direito à imunidade tributária alvitrada, por ultrapassar os limites fixados no pedido sobretranscrito.

Com esse sentido de idéias tem decidido essa Colenda Corte, consoante se pode observar da ementa do julgado que segue transcrita:

Tributário. Mandado de segurança. Renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - Cebas. Competência para apreciação de recurso interposto pelo INSS. Concessão do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social. Direito adquirido. Matéria pacificada.

1. Trata-se de mandado de segurança contra ato do Ministro de Estado da Previdência Social, consistente no provimento do recurso administrativo de iniciativa do INSS e, via de conseqüência, no cancelamento do certificado expedido a seu favor. Estabelecidos assim o conteúdo do ato atacado, o objeto da impetração e a competência decisória da autoridade impetrada, a decisão do mandado de segurança

não pode ultrapassar tais limites. Ao postular a própria imunidade tributária, o impetrante requer providência (a) não tratada no ato impugnado e (b) sujeita, no âmbito administrativo, a apreciação de outra autoridade (ou seja, do INSS, autarquia federal com personalidade jurídica própria).

(...)

3. Segurança parcialmente concedida, com ressalva do ponto de vista pessoal do relator. (MS n. 9.476-DF, V Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Sessão de 18.10.2004, DJ de 3.11.2004).

Ultrapassadas as preliminares suscitadas pela autoridade coatora nas informações de fls. 448-483, tem-se que no mérito melhor sorte não socorre a agravante/impetrante.

Com efeito, extrai-se dos autos que o Conselho Nacional de Assistência Social acolheu representação movida pelo INSS contra a impetrante, indeferindo o pedido de renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – Cebas, nos termos da Resolução n. 79/2003 (fls. 154).

Apresentado recurso ao Ministro da Previdência Social (fls. 158-174), restou o apelo administrativo indeferido, publicada a decisão no DJ de 8.10.2004 (fls. 188).

É ver que a representação fiscal movida pelo INSS, *in casu*, resultou de informação fiscal originada da Seção de Fiscalização da Gerência Executiva do INSS em Poços de Caldas-MG, em que ficou concluído que (fls. 142-146):

Conforme relatado e documentado, verifica-se que a Fundação não atende, cumulativamente, todos os requisitos da legislação vigente, mais incisivamente:

- inciso IV do artigo 2º do Decreto n. 752/1993, com nova redação dada pelo Decreto n. 1.038/1994: “IV - aplicar anualmente pelo menos vinte por cento da receita bruta proveniente da venda de serviços e de bens não integrantes do ativo imobilizado, bem como das contribuições operacionais, em gratuidade, cujo montante nunca será inferior à isenção de contribuições previdenciárias usufruída”.

- inciso VI do artigo 3º, do Decreto n. 2.536/1998: “VI - aplicar anualmente, em gratuidade, pelo menos vinte por cento da receita bruta proveniente da venda de serviços, acrescida da receita decorrente de aplicações financeiras, de locação de bens, de venda de bens não integrantes do ativo imobilizado e de doações particulares, cujo montante nunca será inferior à isenção de contribuições sociais usufruída”.

Com base no § 2º do artigo 7º do Decreto n. 2.536, de 6.4.1998, sugerimos o encaminhamento do presente processo ao Conselho

Nacional de Assistência Social – CNAS para conhecimento desta informação fiscal objetivando a anulação/cassação do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos.

Na realidade, em que pese os argumentos deduzidos na presente impetração, entende-se neste parecer indemonstrada qualquer ilegalidade no ato do Ministro da Previdência, indeferindo a renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – Cebas da Fundação de Ensino Superior do Vale do Sapucaí, ora impetrante.

Com efeito, o ponto nodal da controvérsia está centrado na alegação de desnecessidade de preenchimento dos requisitos do Decreto n. 752/1993 e do Decreto n. 2.536/1998, pela Fundação de Ensino Superior do Vale do Sapucaí, ora impetrante, para a renovação de seu Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social.

Oportuno se faz esclarecer que à época da constituição da Fundação de Ensino Superior do Vale do Sapucaí – realizada no ano de 1965, conforme Decreto do Estado de Minas Gerais às fls. 36-42 – a Lei n. 3.577/1959 garantia às entidades de fins filantrópicos, reconhecidas como de utilidade pública, a isenção da taxa de contribuição de previdência, bastando apenas que os membros de suas diretorias não fossem remunerados.

Todavia, o Decreto-Lei n. 1.572/1977 revogou a isenção sobreferida, assegurando o direito adquirido ao benefício tão-somente àquelas entidades que preenchessem os requisitos do § 1º do art. 1º do aludido diploma, nos seguintes termos:

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

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

À sua vez, a Lei n. 8.212/1991 dispôs a respeito da matéria em comento em seu art. 55, cuja regulamentação foi efetivada pelo Decreto n. 752/1993, que estabeleceu as condições para a concessão do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos com a seguinte dicção:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Por fim, embora tenha o Decreto n. 2.536/1998 revogado o Decreto n. 752/1993, sobretranscrito, os critérios para o deferimento do aludido certificado permaneceram os mesmos, como adiante se vê:

Art. 3º - Faz jus ao Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos a entidade beneficente de assistência social que demonstre, nos três anos imediatamente anteriores ao requerimento, cumulativamente:

I - estar legalmente constituída no País e em efetivo funcionamento;

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

III - estar previamente registrada no CNAS;

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

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

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

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

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

IX - destinar, em seus atos constitutivos, em caso de dissolução ou extinção, o eventual patrimônio remanescente a entidades congêneres registradas no CNAS ou a entidade pública;

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

No caso em apreciação, não logrou a impetrante demonstrar que faria jus a isenção concedida pela Lei n. 3.577/1959, à consideração de que não trouxe aos autos prova pré-constituída do preenchimento dos requisitos previstos pelo Decreto-Lei n. 1.572/1977, tendo em vista a ausência do certificado de entidade de fins filantrópicos com validade por prazo indeterminado, bem como a declaração de utilidade pública federal anterior à edição do Decreto-Lei alvitrado.

Na realidade, constam dos autos apenas o registro da entidade/impetrante no Conselho Nacional de Serviço Social em 1971 (fls. 45), assim como a declaração de utilidade pública federal, obtida em 1991 (fls. 54), de par com o primeiro Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – Cebas conferido à impetrante somente em 2000, com validade de 1997 a 2000 (certidão de fls. 185-186).

Quer isto dizer que a impetrante não está protegida pelo § 1º do art. 1º do sobre referido Decreto-Lei n. 1.572/1977, por restar inconfigurado o direito adquirido à isenção originalmente concedida pela Lei n. 3.577/1959 - daí porque dever submeter-se a Fundação de Ensino Superior do Vale do Sapucaí, a impetrante, às regras fixadas pelo Decreto n. 2.536/1998 para fins de obtenção do requerido certificado de entidade beneficente de assistência social.

Nessa linha de raciocínio, mostra-se absolutamente legal a exigência feita pelo Ministério da Previdência Social, no sentido de que fosse demonstrada a aplicação anual de 20% de sua receita bruta em gratuidade de ensino, consoante previsto no art. 2º, IV do Decreto n. 752/1993, c.c. o art. 3º, VI do Decreto n. 2.536/1998.

Por fim, cabe destacar que essa Colenda Corte já se manifestou acerca da impossibilidade de a imunidade tributária concedida pelo § 7º do art. 195 da Constituição Federal ser restringida por via de decreto, como argumenta a impetrante que teria ocorrido na espécie dos autos.

Não obstante, cumpre esclarecer que nos precedentes analisados pelo Colendo STJ as entidades beneficentes haviam adquirido o direito à aludida imunidade em data anterior à edição da Lei n. 8.212/1991 e dos Decretos n. 752/1993 e n. 2.536/1998, tendo em vista que haviam preenchido os requisitos legais exigidos pela Lei n. 3 577/59 e pelo Decreto-Lei n. 1.572/1977 à época da edição destes diplomas legais.

Logicamente correta, então, foi a decisão dessa Corte Superior pela impossibilidade de retirar-se a imunidade já conquistada, com base exclusivamente em alteração realizada pela via de decreto, por configurar, naqueles casos, afronta à hierarquia das leis.

Nesse sentido de idéias está posto o entendimento assentado pela Eg. 1ª Seção dessa Colenda Corte, consoante se pode observar do quanto julgado nos autos do Mandado de Segurança n. 9.333-DF, Relator o Eminentíssimo Ministro Francisco Falcão, DJ de 10.2.2005, cuja ementa recebeu a seguinte dicção:

Mandado de segurança. Entidade filantrópica. Artigo 195, § 7º, da Constituição Federal. Imunidade. Direito adquirido.

I - É vedada a alteração, por meio de Decreto Federal, dos critérios de imunidade erigidos por lei com base na Constituição Federal, sob pena de violação ao princípio da hierarquia das leis.

II - Recentemente a Primeira Seção, no julgamento do MS n. 8.888-DF, Rel. p/ acórdão Min. Franciulli Netto, DJ de 5.4.2004, pacificou o entendimento no sentido de que a entidade filantrópica tem direito adquirido ao regime fiscal anterior à modificação inserida com o Decreto n. 792/1993.

III - Segurança concedida. Agravo regimental prejudicado.

Todavia, na espécie dos autos não ficou demonstrado que a impetrante tenha obtido o direito à concessão do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – Cebas nos termos da legislação anterior, – Lei n. 3.577/1959 e Decreto-Lei n. 1.572/1977 – ficando evidente, assim, sua sujeição às regras estabelecidas pela Lei n. 8.212/1991, regulamentadas pelos Decretos n. 752/1993 e n. 2.536/1998, inclusive no que diz respeito à aplicação de 20% da receita bruta em gratuidade.

Liquidez e certeza do direito não demonstradas pelo impetrante (agravante), *in casu*.

Tais as considerações, é o parecer pelo não provimento do agravo regimental, e, quanto ao mérito, pela denegação da segurança postulada.

Cumpra afastar, tal como indicado pelo *Parquet*, a apontada inconstitucionalidade da exigência prevista no inciso VI do Decreto n. 2.536/1998. É certo que em alguns precedentes, em exame indireto da questão, esta Corte entendeu que o dito Decreto não poderia dizer mais que a própria lei e, assim, estaria o seu inciso VI fulminado por vício de legalidade insanável.

Todavia, uma melhor apreciação dos fatos trazidos a lume indicam direção diametralmente oposta. Realmente, a norma em referência objetiva dar cumprimento a dispositivo da Constituição Federal que, excepcionalmente, exonera algumas instituições do dever fiscal imposto a todos os cidadãos e, para tanto, exige a efetiva prática de uma atividade beneficente, cuja caracterização destinou a texto de lei, na caso, a Lei n. 8.212/1991. Essa, por sua vez, encontra-se regulada, no momento, pelo Decreto n. 2.536/1998, que em seu inciso VI, mediante onze incisos e quinze parágrafos, pelo menos, procura estabelecer critérios objetivos e concretos para a concessão de certificado público que chancela, por parte do Estado, o fiel atendimento a vontade inscrita na Constituição Federal.

Não se vislumbra, portanto, a violação ao Texto Maior. No que se refere ao percentual de 20% de gratuidade, em particular, identifica-se, claramente a atuação parcimoniosa e equilibrada do Estado que, mesmo considerando se tratar de entidade beneficente, limitou-se a exigir um mínimo de efetiva e comprovada atividade de benemerência. Importa repisar, o Decreto exige, apenas, o mínimo. Contudo, em se tratando de Entidades cuja finalidade é a utilidade pública e a filantropia, não é de se esperar que haja qualquer dificuldade no atendimento desse “mínimo” de 20%.

Onde, então, a inconstitucionalidade que se busca comprovar? A adotar essa exegese que abraça essa tese - inconstitucionalidade pela exigência dos 20% de gratuidade -, penso que não apenas o inciso VI, do artigo 3º, do referido Decreto n. 2.536/1998 deva ser fulminado, mas toda a sua integralidade, porquanto diferentes critérios de concessão do certificado em tela foram, realmente, inseridos por essa norma. Foram, mas em procedimento legislativo lícito. Não vingam, por sua própria falta de razoabilidade, a alegação de que “a Lei não dispôs, então o Decreto também não pode fazê-lo (...)”. Não é o caso. Sabe-se que o Decreto não pode, à evidência, sobrepor-se ao comando da Lei que regulamenta. Por outro lado, sabe-se, também, que a Lei, na espécie, não dispõe e nem pretende dispor sobre os passos e os requisitos administrativos a serem observados pelo contribuinte. Essa tarefa, incumbe ao Decreto, daí, como antes dito, o extenso rol de cuidados administrativos inscritos no prefalado art. 3º do Decreto n. 2.356/1998.

Destarte, afasto a pretendida inconstitucionalidade da norma em referência, explicitando, ainda, que a adoção desse entendimento, caso houvesse, somente teria razão se consideradas as instituições que obtiveram o direito ao favor fiscal em decorrência de normas anteriores à Lei n. 8.212/1991 (Decreto-Lei n. 1.572/1977 e Lei n. 3.577/1959), não sendo esse, como antes assinalado, o caso em apreciação. Anoto, ainda, que no MS n. 10.100-DF (DJ 28.3.2005), acompanhei voto do Relator acolhendo questão de aparente semelhança com a constante dos autos (houve o reconhecimento de que a instituição obteve o certificado beneficiante federal em data anterior à Lei n. 8.212/1991), entendendo, de outra ótica, que a diversidade de situações apreciadas em nada confronta com as razões antes expendidas.

c) Da inexistência de “direito adquirido”, conforme entendimento, inclusive, do próprio STF.

O Supremo Tribunal Federal, ao emitir pronunciamento sobre a questão, é firme ao afastar a tese de existência de direito adquirido ao Cebas e, conseqüentemente, à isenção tributária previdenciária, como se constata:

Ementa. Imunidade tributária: entidade filantrópica: CF, arts. 146, II e 195, § 7º: delimitação dos âmbitos da matéria reservada, no ponto, à intermediação da lei complementar e da lei ordinária (ADI-MC n. 1.802, 27.8.1998, Pertence, DJ 13.2.2004; RE n. 93.770, 17.3.1981, Soares Muñoz, RTJ 102/304). A Constituição reduz a reserva de lei complementar da regra constitucional ao que diga respeito “aos lindes da imunidade”, à demarcação do objeto material da vedação constitucional de tributar; mas remete à lei ordinária “as normas sobre a constituição e o funcionamento da entidade educacional ou assistencial imune”. II. Imunidade tributária: entidade declarada de fins filantrópicos e de utilidade pública: Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos: exigência de renovação periódica (L. n. 8.212, de 1991, art. 55). Sendo o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos mero reconhecimento, pelo Poder Público, do preenchimento das condições de constituição e funcionamento, que devem ser atendidas para que a entidade receba o benefício constitucional, não ofende os arts. 146, II, e 195, § 7º, da Constituição Federal a exigência de emissão e renovação periódica prevista no art. 55, II, da Lei n. 8.212/1991.

(AgRg no RE n. 428.815-AM, DJ 24.6.2005, Rel. Min. Sepúlveda Pertence).

Pelo que informam os autos, há evidente equívoco entre os conceitos de direito adquirido e exercício da função pública pela Administração Pública.

A existência do primeiro, sabe-se, recebe direta proteção constitucional, que assim alberga a segurança das relações jurídicas e o próprio estado legal de direito, em homenagem e observância ao sistema democrático e legal.

Contudo, é também constitucional a inarredável necessidade de preservação do interesse público, que está vinculado à própria subsistência da sociedade e ao cumprimento dos fins sociais, econômicos e políticos do Estado.

De tal maneira, é certo que a interpretação da constituição e do sistema legal infraconstitucional há que ser feita de forma harmônica, lógica, que não conduza a conclusões antagônicas e contrarie o senso comum, como aliás, está registrado na lição sempre relevante de Carlos Maximiliano:

Deve o Direito ser interpretado inteligentemente: não de modo que a ordem legal envolva um absurdo, prescreva inconveniências, vá ter a conclusões inconsistentes ou impossíveis. Também se prefere a exegese de que resulte eficiente a providência legal ou válido o ato, à que torne aquela sem efeito, inócua, ou este, juridicamente nulo (1).

Releva acrescentar o seguinte: "É tão defectivo o sentido que deixa ficar se efeito (a lei), como o que não faz produzir efeito senão em hipóteses tão gratuitas que o legislador evidentemente não teria feito uma lei para preveni-las" (2). Portanto a exegese há de ser de tal modo conduzida que explique o texto como não contendo superfluidades, e não resulte um sentido contraditório com o fim colimado ou o caráter do autor, nem conducente a conclusão física ou moralmente impossível (3).

Desde que a interpretação pelos processos tradicionais conduz a injustiça flagrante, incoerências do legislador, contradição consigo mesmo, impossibilidade ou absurdos, deve-se presumir que foram usadas expressões impróprias, inadequadas, e buscar um sentido equitativo, lógico e acorde com o sentir geral e o bem presente e futuro da comunidade (4) (Carlos Maximiliano, *Hermenêutica e Aplicação do Direito*, Forense, RJ, 1988, p. 166).

Ademais, cotejados os dois interesses, o particular e o público, deve este último prevalecer.

A impossibilidade de verificação periódica pelo Poder Público, da continuidade do atendimento aos fins filantrópicos, beneficentes e sociais, próprios das entidades consideradas de interesse público, comprometem a legalidade e a própria existência do direito ao favor fiscal concedido, em razão do cumprimento da antes citada finalidade social.

Evidente, assim, que a concessão do favor fiscal não é um fim em si mesmo, mas instrumento de política social empregado pelo Estado que, como Poder concedente e viabilizador de tal política pública, é, natural e legitimamente, investido da necessária autoridade para verificar, assegurar e acompanhar, a qualquer tempo, a continuidade ou a não-continuidade da vocação e do objeto social da entidade destinatária da isenção/imunidade fiscal previdenciária.

d) Da supremacia do interesse público e da necessária utilização de instrumentos de fiscalização e controle pelo Estado.

Também por esse ângulo o objetivo processual da impetrante não se mostra passível de acolhimento. Com efeito, a possibilidade de a Administração Pública verificar a existência ou a inexistência de efetivo atendimento à finalidade beneficente da instituição constitui exercício legal do Poder de Polícia reservado ao Estado.

Não poderia ser diferente, uma vez que a isenção fiscal não pode ser empregada como uma benesse, mera indulgência. Em sentido diverso, dever ser empregada como importante instrumento de ação social.

e) Do descabimento do *mandamus*.

Dependendo do exame da procedência ou da improcedência do pedido apresentado em mandado de segurança do exame das circunstâncias probatórias, como na espécie, não é possível a busca da tutela legal por intermédio de mandado de segurança, que exige a pré-constituição dos elementos de prova.

No caso em julgamento, como se extrai da argumentação da entidade impetrante, o ato administrativo acoimado de ilegal e abusivo - não-concessão do Cebas pelo desatendimento ao percentual de 20% de gratuidade - é refutado a partir da apresentação de diferentes elementos de prova.

Tal procedimento, contudo, não se mostra compatível com a via estreita do *mandamus*.

f) Da manifesta improcedência do pedido.

A pretensão formulada pela Universidade Católica de Petrópolis é substancialmente contraditória, o que resulta em seu manifesto descabimento.

Isso porque, se a finalidade dessa instituição é, precipuamente, a prática de atos de benemerência, de utilidade pública e fins sociais, não é sequer razoável que questione a necessidade de atender a um percentual de 20% de gratuidade em suas atividades, notadamente a atividade de ensino.

Talvez, fosse até mesmo o caso de instituições dessa natureza, espontaneamente, ampliem essa faixa obrigatória mínima de gratuidade.

De tal maneira, não há argumento jurídico que possa tutelar pedido de instituição de ensino, de natureza beneficente, que não quer estar submetida a um percentual mínimo de gratuidade, estabelecido pelo Estado, que é também concedente da isenção fiscal.

Resta evidenciado, portanto, não apenas o descabimento da liminar concedida em agravo regimental, mas principalmente o descabimento da via

processual utilizada, e, ainda que assim não fosse, a inteira improcedência do pedido, *juízo que se ampara nas conclusões seguintes*:

1) o enfoque da ação ora analisada não é a existência ou a inexistência de eventual direito adquirido ao indicado favor fiscal, mas sim o cumprimento ou o descumprimento de exigência legal trazida expressamente pela Lei n. 8.212/1991, que pressupõe o atendimento ao percentual de 20% de gratuidade e demanda a realização de acurado processo de dilação probatória, incompatível com a via do mandado de segurança;

2) a autoridade fiscal não deixou de reconhecer a isenção fiscal da entidade de ensino impetrante, mas se limitou a aplicar critério de verificação da efetiva continuidade e atendimento do objeto social de beneficência e assistência social (no caso, mediante a verificação do atendimento ao percentual de 20% de gratuidade), estando ausente, desta forma, a apontada ilegalidade e abusividade do ato administrativo impugnado;

3) a própria evolução da legislação aplicada ao tema, até mesmo mediante interpretação literal, afasta o pretendido direito adquirido à isenção. Em sentido contrário, aliás, é expressamente estabelecido que a entidade que perder a natureza de utilidade pública, perde também a isenção da contribuição previdenciária (art. 2º do Decreto n. 1.572, de 1º.9.1977);

4) O Supremo Tribunal Federal, ao emitir pronunciamento sobre a questão, é firme ao afastar a tese de existência de direito adquirido ao Cebas e, conseqüentemente, do benefício à isenção tributária previdenciária;

5) a isenção fiscal não pode ser empregada como uma benesse, mera indulgência. Em sentido diverso, dever ser empregada como importante instrumento de ação social, pela necessária prevalência do interesse público em relação ao interesse particular;

6) A pretensão formulada pela Universidade Católica de Petrópolis é substancialmente contraditória, o que resulta em seu manifesto descabimento. Isso porque, se a finalidade dessa instituição é, precipuamente, a prática de atos de benemerência, de utilidade pública e fins sociais, não é sequer razoável que questione a necessidade de atender a um percentual de 20% de gratuidade em suas atividades, notadamente a atividade de ensino;

7) Embora o Decreto n. 2.536/1998 tenha revogado o Decreto n. 752/1993, foram preservados os critérios para o deferimento do Cebas, sendo certo que o atendimento ao percentual de 20% de gratuidade é apenas um dos requisitos de observância necessária pela instituição de natureza filantrópica. No caso em

exame, o indeferimento do Cebas foi exatamente pelo não-suprimento dessa faixa de gratuidade.

Pelo exposto, denego a segurança vindicada, extinguindo-se, conseqüentemente, os efeitos da liminar expedida em sede de agravo regimental.

É o voto.

VOTO-MÉRITO

O Sr. Ministro Luiz Fux: Sr. Presidente, sempre manteve a fidelidade de entendimento com aqueles que preconizam que as entidades filantrópicas anteriores tinham direito adquirido à manutenção do seu regime jurídico. Sucede que, desde julho deste ano, o Poder Executivo, atentando para os aspectos de que algumas entidades não cumpriam os requisitos da lei e também obedecendo à jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, elaborou um decreto, que está na iminência de publicação, regulamentando amiúde esta matéria por meio de 28 dispositivos, dentre os quais o de número 25, que estabelece: “Aos processos de concessão e renovação do Cebas atualmente em trâmite no CNAS (...)” – exatamente onde essas questões se imbricam – “(...) e pendentes de decisão final, aplicam-se, de imediato, as regras previstas nos arts. 9º, 14 e 17 deste decreto”, que são exatamente as regras que impõem requisitos que devem ser preenchidos.

É quase um raciocínio lógico o de que não há um regime tributário permanente, até porque o próprio Supremo Tribunal Federal, quando decide, com força de coisa julgada, estabelece que a coisa julgada não vai para os exercícios seguintes, porque pode surgir uma lei nova que estabeleça outros requisitos. Vou ceder a essa opinião, até porque as entidades filantrópicas que farão jus ao benefício o terão, porque, decerto, verificaremos em mandado de segurança, com cognição plena, que cumpram os requisitos. O que não pode é ficar uma regra em branco, com a carta de franquia, para que qualquer entidade supostamente filantrópica venha e receba os benefícios.

Voto de acordo com o voto do Sr. Ministro José Delgado para denegar a segurança e revogar a liminar.

Nota Taquigráfica

Presidente o Sr. Ministro Francisco Falcão

Relator o Sr. Ministro José Delgado

Seção da Primeira Seção: 13.9.2006

VOTO

O Sr. Ministro Teori Albino Zavascki: Sr. Presidente, sempre votei seguindo a linha de que não existe direito adquirido a regime jurídico, muito menos a regime jurídico fiscal para o futuro. Nos votos em sentido contrário, para acompanhar a jurisprudência majoritária da Seção, ressaltai esse ponto de vista.

Agora, com a mudança de orientação, acompanho o voto do Sr. Ministro Relator, denegando a ordem e revogando a liminar concedida. Reporto-me a precedente em que defendi, com argumentos mais especificados, esse ponto de vista, no MS n. 8.499, sessão de 26.2.2004, em que sustentei:

No mérito, a argumentação expendida na inicial orienta-se, fundamentalmente, sobre a existência de direito adquirido da impetrante à preservação do benefício da isenção da cota patronal, uma vez que, nos termos do comando expresso do Decreto-Lei n. 1.572/1977, as entidades que fizessem jus à isenção à data de sua revogação, tendo sido declaradas de utilidade pública federal anteriormente à edição do Decreto-Lei e sendo portadoras do Certificado de Entidades de Fins Filantrópicos por prazo indeterminado, têm direito adquirido à isenção.

Para a adequada apreciação da matéria, é indispensável rememorar sua evolução histórica.

O art. 1º da Lei n. 3.577/1959 instituiu isenção em favor de entidades de fins filantrópicos, nos seguintes termos:

Art. 1º Ficam isentas da taxa de contribuição de previdência aos Institutos e Caixas de Aposentadoria e Pensões as entidades de fins filantrópicos reconhecidas como de utilidade pública, cujos membros de suas diretorias não percebam remuneração.

Condicionou-se a isenção, portanto, ao atendimento de dois requisitos: (a) o reconhecimento da instituição como sendo de utilidade pública e (b) a não-remuneração de seus diretores.

Sobreveio, em 1977, o Decreto-Lei n. 1.572, que revogou a isenção concedida pela Lei n. 3.577/1959, mas ressalvou, expressamente, a situação daquelas entidades que, à época da edição do Decreto, já eram isentas da contribuição:

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

§ 1º A revogação a que se refere este artigo não prejudicará a instituição que tenha sido reconhecida como de utilidade pública pelo Governo

Federal até à data da publicação deste Decreto-Lei, seja portadora de Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos com validade por prazo indeterminado e esteja isenta daquela contribuição.

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

§ 3º O disposto no parágrafo anterior aplica-se às instituições cujo certificado provisório de entidade de fins filantrópicos esteja expirado, desde que tenham requerido ou venham a requerer, no mesmo prazo, o seu reconhecimento como de utilidade pública federal e a renovação daquele certificado.

§ 4º A instituição que tiver o seu reconhecimento como de utilidade pública federal indeferido, ou que não o tenha requerido no prazo previsto no parágrafo anterior deverá proceder ao recolhimento das contribuições previdenciárias a partir do mês seguinte ao do término desse prazo ou ao da publicação do ato que indeferir aquele reconhecimento.

Esse era o quadro quando da promulgação da Constituição de 1988, cujo art. 195, § 7º, assim determinou:

Art. 195. (...)

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

As “exigências” vieram com o o art. 55 da Lei n. 8.212/1991, nos seguintes termos:

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

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

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

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

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

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais, apresentando anualmente ao Conselho Nacional da Seguridade Social relatório circunstanciado de suas atividades.

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

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

O que se questiona é se as exigências dessa lei alcançam ou não as entidades que, na data da sua entrada em vigor, já faziam jus à isenção por atenderem os requisitos para tanto exigidos pela legislação anterior. No entender dessas entidades, as novas exigências não as alcançam, e sustentam isso invocando o § 1º do art. 55 da Lei n. 8.112/1991, que expressamente ressalvou “os direitos adquiridos”. No entender da autoridade apontada como coatora, contudo, essa cláusula legal de ressalva a direitos adquiridos diz respeito apenas aos suportes fáticos passados, ou seja, às contribuições anteriores à nova lei, mas não às futuras.

Não se pode, realmente, dar à “ressalva dos direitos adquiridos”, prevista no § 1º do art. 55 da Lei n. 8.212/1991, a extensão pretendida pelas entidades demandantes. Diferentemente do que ocorreu quando da edição do DL n. 1.572/1977 – que, de modo expresso, estabeleceu que a revogação da isenção não atingia as entidades já beneficiadas, mantendo, assim, para o futuro, o regime fiscal que então detinham – a Lei de 1991 ressalvou apenas e tão somente “os direitos adquiridos”. Ora, não se pode confundir respeito a direito adquirido com direito a manutenção de isenção, que significaria, em última análise, direito a manutenção de regime jurídico-fiscal. Essa distinção é fundamental para o deslinde da presente controvérsia.

A Constituição, como se sabe, impôs as seguintes limitações ao legislador, no que se refere à criação de leis e à sua incidência no tempo: “A lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada” (art. 5º, XXXVI). Trata-se de norma de sobredireito, editada com a finalidade de nortear a produção de outras normas, tendo por destinatário direto, conseqüentemente, o próprio legislador infraconstitucional. Tal limitação diz respeito não apenas ao poder de legislar sobre direito privado, mas também ao de editar normas de direito público. Todas os novos preceitos normativos infraconstitucionais, seja qual seja a matéria que versarem, devem estrita obediência à cláusula limitativa do art. 5º, inciso XXXVI da Constituição. Portanto, também as normas de direito tributário, e especialmente, as que tratam de isenções, hão de preservar os direitos adquiridos. Nesse aspecto, o § 1º do art. 55 da Lei n. 8.212/1991 simplesmente reiterou o mandamento constitucional. A aplicação da lei nova com a ressalva dos direitos

adquiridos à luz da lei anterior existiria, destarte, por força da Constituição, mesmo que não viesse, como veio, expressa no texto da lei ordinária.

“Consideram-se adquiridos”, diz a Lei de Introdução ao Código Civil (art. 6º, § 2º), “assim os direitos que o seu titular, ou alguém por ele, possa exercer, como aqueles cujo começo de exercício tenha termo prefixo ou condição preestabelecida, inalterável a arbítrio de outrem”. Duas são as situações previstas no dispositivo. A primeira – a que considera direito adquirido aquele que pode ser exercido – estabelece nítida distinção entre aquisição e exercício do direito: considera-se adquirido o direito quando apto a ser exercido, ainda que não tenha havido, efetivamente, o seu exercício. A segunda parte do dispositivo trata dos direitos cujo exercício está condicionado. Não se confundem tais direitos com as chamadas expectativas de direito. Os direitos condicionados, ou expectativos, são direitos existentes, estando condicionado, ou expectante, apenas o seu exercício. Diferentemente é o que ocorre com as chamadas expectativas de direito, situações em que não há direito algum, já que ainda pendentes (“em expectativa”) de configuração os próprios requisitos básicos para sua existência.

Ocorre, porém, que a configuração do direito adquirido não se concretiza de maneira uniforme em todas as situações jurídicas. Em matéria de direito intertemporal, é indispensável que se trace a essencial distinção entre direito adquirido fundado em ato de vontade (contrato) e direito adquirido fundado em preceito normativo, de cunho institucional, para cuja definição o papel da vontade individual é absolutamente neutro. Para ilustrar o pensamento da doutrina nesse domínio da ciência do direito, leia-se o que, em síntese esclarecedora e didática, escreveu Celso Antonio Bandeira de Mello:

2. Como bem o diz Laubadère, “denomina-se situação jurídica o conjunto de direitos e obrigações de que uma pessoa pode ser titular.” As situações jurídicas, basicamente, comportam dois tipos: a) situações gerais e impessoais, às vezes denominadas estatutárias ou objetivas, cujo conteúdo, segundo o citado mestre, é necessariamente o mesmo para todos os indivíduos que delas são titulares, pois tal conteúdo é determinado por disposição geral. São também chamadas de situações legais ou regulamentares. (...) b) situações individuais ou subjetivas, cujo conteúdo é individualmente determinado e pode variar de um para outro titular. É o caso da situação de um credor, de um devedor, de um locatário, em que o conteúdo da situação é específico para cada qual, modela-se pelo ato individual (e não por via geral, como no caso anterior). O ato individual (ato subjetivo), ao mesmo tempo que cria a situação jurídica, investe nela o indivíduo. 3. As situações individuais, registra o renomado autor, jamais se encontram em estado puro. São sempre mais ou menos mistas, pois comportam inevitavelmente alguns elementos fixados por disposições gerais, a par dos aspectos subjetivos individuais oriundos do ato individual que as cria. Exemplifica com o contrato, justamente o mais típico gerador das situações subjetivas. Pelo contrato são produzidas situações individuais, de teor específico em cada relação. Não obstante,

qualquer contrato está submetido a certas regras gerais que derivam de lei. 4. A utilidade principal da distinção a que se acaba de aludir concerne precisamente - acentua Laubadère - ao problema da modificabilidade das situações jurídicas: enquanto nas situações gerais as alterações se aplicam de plano, alcançando os que nelas estão investidos, as situações individuais e subjetivas permanecem intangíveis, intactas. E conclui: "Vê-se que a distinção fornece o critério técnico para solução de problema da aplicação da não-retroatividade das leis".

E prossegue Celso Antônio:

"Entre nós, o Prof. Oswaldo Aranha Bandeira de Mello também faz ampla e completa exposição do tema. A respeito averbou: "As situações estatutárias se estendem a número indeterminado de sujeitos e são mutáveis segundo a alteração das regras jurídicas que a regulam. Já as situações individuais se referem apenas a especificados sujeitos, de modo determinado, e são inalteráveis por terceiros ou por uma das partes sem a concordância da outra, obedientes às regras que permitiram a sua criação." 6. Em suma: o plexo de direitos e deveres dos indivíduos tanto pode consistir em situações gerais (ditas também estatutárias, legais, regulamentares ou objetivas) como em situações individuais, subjetivas, pessoais. As situações gerais são produzidas por atos correspondentes ou seja, atos que têm materialmente o alcance de criar disposições gerais e abstratas. Tais atos denominam-se atos-regra. A lei, o regulamento, estatutos, regimentos, convenções coletivas de trabalho são atos-regra. As situações subjetivas são produzidas por atos correlatos, é dizer, cujo alcance material restringe-se ao produtor ou aos produtores deles. Tais atos são chamados de atos subjetivos. Seu modelo característico é o contrato. Cifram-se a regular relações específicas do ou dos intervenientes no ato. Por meio deles os sujeitos delineiam uma específica relação jurídica, desenhando-lhes a figura com o empenho de suas vontades. (...) 7. A aplicação das situações gerais aos indivíduos depende da ocorrência de algum fato ou de algum ato distinto daquele que as gerou. Pelo contrário, nas situações subjetivas o ato criador delas *ipso facto* investe o sujeito (ou sujeitos) nas situações que produziu. Assim, para que alguém se veja incluído em uma situação geral cumpre que ocorra algum evento previsto como deflagrador do plexo de regras jurídicas que a compõem. Este evento é que incorporará ao sujeito a situação geral. Tal evento pode ser um ato ou um fato. 8. Os atos que investem alguém em uma situação jurídica geral denominam-se atos-condição. Consistem em condição para que se desencadeie o conjunto de direitos e deveres que perfazem a situação jurídica de alguém. Por meio deles não se cria direito novo - ao contrário do ato subjetivo; apenas implementa-se o necessário a fim de que um quadro normativo já existente passe a vigorar em relação ao sujeito ou aos sujeitos que nele se vêm incluir. Seu alcance material é precisamente este: inserir alguém no

campo de incidência de um ato geral (ato-regra). O ato condição não cria situação subjetiva: tão-só determina a incidência de uma situação geral e objetiva sobre alguém que destarte ingressa em regime comum aos demais indivíduos colhidos por esta situação geral. Por exemplo: o ato de aceitar cargo público acarreta a inserção do sujeito na situação jurídica geral de funcionário; situação que é a mesma para os funcionários em geral. O ato de se casar acarreta para os que se convertem em cônjuges suas inserções no correlato *status* jurídico de casados, vale dizer, na situação jurídica geral comum a todas as pessoas casadas, sujeitas ao mesmo quadro de direitos e obrigações. São atos-condição. 9. A inclusão de alguém em uma situação geral pode também resultar de um fato que operará como condição para que se desencadeiem as regras que a delineiam. Assim, o fato de uma pessoa auferir certo montante de renda faz com que se concretize para ela a situação - que é disciplinada de modo geral - de contribuinte do imposto de renda. O fato de um jovem completar certa idade, determina para ele a particularização da situação jurídica geral, própria dos obrigados à prestação de serviço militar. 10. Nota-se a profunda diferença entre as situações gerais e as situações individuais. Intuitivamente percebe-se a imediata alterabilidade das primeiras e a intangibilidade das segundas”.

“Teria sentido”, pergunta ele, “alguém pretender se opor à alteração das regras do imposto de renda, argüindo direito adquirido àquelas normas que vigiam à época em que se tornou contribuinte pela primeira vez? Teria sentido invocar direito adquirido para obstar a aplicação de novas regras concernentes ao serviço militar, argumentando que o regime vigorante era mais suave quando o convocado completou 18 anos? Acaso poderia um funcionário, em nome do direito adquirido ou do ato jurídico perfeito, garantir para si a sobrevivência das regras funcionais vigentes ao tempo em que ingressou no serviço público, quais as concernentes às licenças, adicionais etc.? Seria viável alguém invocar direito adquirido a divorciar-se, se a legislação posterior a seu casamento viesse a extinguir este instituto jurídico? Ou, reversamente, teria direito adquirido à indissolubilidade de vínculo se lei nova estabelecer o divórcio? É meridianamente claro o descabimento de resistência a tais alterações. Elas colhem de imediato os indivíduos inclusos nas situações jurídicas gerais modificadas. Salvo hipóteses adiante explanadas, inexiste a intangibilidade reconhecida para as situações individuais.

“Bem ao contrário”, continua, “se alguém contrata com outrem o trespasse de bem móvel, convindo as partes, das possibilidades legais, que os riscos da coisa, antes da tradição, correm por conta do comprador, cria-se situação subjetiva imutável. Daí que o vendedor poderá invocar direito adquirido àquelas cláusulas, se lei posterior à avença dispuser que os riscos da coisa vendida e ainda não entregue devem ser suportados pelo vendedor. (...) 13. É nítido o *discrímen* entre ambas as espécies de situações jurídicas e igualmente nítida a imediata aplicação das modificações que incidam sobre as situações gerais, ao contrário do que se passa com as subjetivas” (Ato Administrativo e Direito dos Administrados, RT, 1981, p. 106-111).

A jurisprudência do STF adota essa mesma linha de entendimento: não há direito adquirido à manutenção de regime, seja estatutário, seja monetário, seja fiscal, seja previdenciário. É conhecido, por exemplo, o precedente do STF sobre o reajustamento de 84,32%, de abril de 1990, que considerou *constitucional* a Lei n. 8.030, de 1990 (conversão da Medida Provisória n. 154, de 1990), que revogou (quando já concluído o trimestre de apuração do índice a ser aplicado), o art. 1º, da Lei n. 7.830, de 1989, que assegurava aos vencimentos dos servidores públicos reajustamentos trimestrais “em percentual igual à variação acumulada do Índice de Preços ao Consumidor - IPC, verificada nos três meses anteriores” (MS n. 21.216, RTJ 134/1.112). A linha de fundamentação foi justamente a da *inexistência de direito adquirido*. a manutenção de regime jurídico, conforme restou claro do seguinte excerto de voto: “Não se adquire o direito a índice, não se adquire o direito a moeda, não se adquire o direito a reajustamento; adquire-se o direito ao salário *pro labore facto* no mês de competência” (Célio Borja, p. 1.130). Confrimase, nesse mesmo sentido, alguns outros exemplos retirados da jurisprudência do STF, frutos dessa linha de pensamento: a) o direito à aposentadoria regula-se pela lei vigente ao tempo em que forem implementados todos os requisitos necessários. Antes disso, não há direito adquirido, nada impedindo que a lei seja alterada, com modificação do regime vigente (Súmula n. 359-STF; RTJ 75/481); b) não há direito adquirido a determinado regime jurídico de servidor público. O servidor pode adquirir direito a permanecer no serviço público, mas não adquirirá nunca o direito ao exercício da mesma função, no mesmo lugar e nas mesmas condições (RTJ 119/1324); c) enquanto não completado integralmente o período aquisitivo correspondente, não há direito adquirido a licença-prêmio ou à sua conversão em dinheiro, nada impedindo que o legislador modifique ou mesmo extinga tais vantagens (RTJ 123/681); d) não há direito adquirido a vantagem prevista em lei enquanto não implementada a condição temporal que a autorizaria (RTJ 123/372).

À luz destas considerações, examinemos a situação isencional aqui debatida. Em matéria de direito adquirido a isenção fiscal, podemos também distinguir perfeitamente as duas situações jurídicas antes enunciadas: as que decorrem de ato subjetivo individual e as situações gerais, decorrentes de ato normativo. São da primeira espécie, porque decorrentes de ato individual de vontade do contribuinte, que a elas adere ou não, as isenções onerosas, concedidas por prazo certo. As demais, que decorrem simplesmente de ato normativo geral (“ato-regra”), aplicando-se universalmente a todos os que estiverem na situação abstratamente definida na norma (“ato-condição”), estas têm natureza estatutária, institucional, objetiva. Por isso mesmo, o Código Tributário Nacional, no seu art. 178, estabelece, acertadamente, isso que já é decorrência natural do nosso sistema: “A isenção, salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, pode ser revogada ou modificada por lei, a qualquer tempo (...)”.

Ora, no caso em exame, não se está diante de isenção onerosa e de prazo certo. Trata-se, sem dúvida alguma, de isenção de natureza geral, institucional,

estatutária, objetiva. E, como em todas as situações institucionais dessa natureza – cuja disciplina é prevista em normas abstratas e cuja aplicação individual depende do implemento de outro ato ou fato posterior à sua edição (suporte fático) – a lei nova tem aplicação imediata e alcança inclusive as situações em curso de formação. De seu alcance ficam excluídas apenas as situações em que o suporte fático para a incidência da lei antiga já se havia completado inteiramente ainda na vigência daquela, porque, nesses casos, o direito já estava adquirido e, como tal, não pode ser atingido pela eficácia da norma superveniente. São esses os “direitos adquiridos” a que se refere o § 1º do art. 55 da Lei n. 8.212/1991, e não, como pretende a entidade demandante, ao direito, que não se adquire, de manutenção, para o futuro, do regime de isenção fiscal previsto na legislação revogada.

Não há dúvida, portanto, de que a impetrante deve se submeter às sucessivas inovações legais relativas aos requisitos para o gozo da isenção da contribuição previdenciária, supervenientes à sua instituição e ao momento em que, pela primeira vez, obteve o reconhecimento do direito ao benefício.

Pelas razões expostas, denego a segurança.

É o voto.

VOTO VENCIDO

O Sr. Ministro João Otávio de Noronha: Sr. Presidente, mantenho o meu ponto de vista. Concedo a ordem, na esteira dos meus votos, pedindo vênias para não repeti-los.

VOTO-VISTA

O Sr. Ministro Castro Meira: Cuida-se de mandado de segurança impetrado pela Universidade Católica de Petrópolis, entidade beneficente de assistência social, contra ato supostamente ilegal e coator do Ministro de Estado da Previdência e Assistência Social, consubstanciado no indeferimento do pedido de renovação do Cebas por não estar a impetrante aplicando o percentual de 20% (vinte por cento) em gratuidade, tal como previsto no art. 55 da Lei n. 8.212/1991.

Na sessão de 13 de setembro, após o voto do eminente Relator e dos Ministros Luiz Fux e Teori Zavascki, que denegavam a segurança e cassavam a liminar anteriormente deferida, diferentemente do Ministro João Otávio de Noronha que concedia a segurança, pedi vista dos autos para melhor exame.

Está consolidado nesta Seção o entendimento de que somente a “entidade filantrópica constituída *antes do Decreto-Lei n. 1.572/1977* tem direito à manutenção da imunidade tributária prevista no art. 195, § 7º da Constituição Federal, e conseqüentemente à renovação do Cebas, sob a condição de preencher os requisitos estatuídos na Lei n. 3.577/1959” (MS n. 9.220-DF, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 7.6.2004), dentre os quais não se encontra a exigência de destinação de 20% da receita em gratuidade.

Se a entidade de beneficência foi reconhecida como de caráter filantrópico após o Decreto-Lei n. 1.572/1977, deverá comprovar a aplicação de 20% de suas receitas em gratuidade, nos termos da Lei n. 8.212/1991 e de seu regulamento.

No caso, a impetrante é entidade de ensino superior, confessional e sem fins lucrativos, portadora do certificado de entidade de fins filantrópicos, hoje Cebas, desde 1967, tendo sido declarada de utilidade pública federal em 1971, portanto, antes do Decreto-Lei n. 1.572/1977.

Assim, por enquadrar-se nos muitos precedentes desta Seção sobre a matéria, faz jus à manutenção da imunidade e à renovação do Certificado sem a comprovação de que aplica 20% de sua receita bruta em gratuidade, bastando que preencha os requisitos existentes na já revogada Lei n. 3.577/1959.

Ante o exposto, *acompanho a divergência para conceder a segurança e confirmar a liminar anteriormente deferida.*

É como voto.

MANDADO DE SEGURANÇA N. 11.231-DF (2005/0199631-2)

Relatora: Ministra Denise Arruda

Impetrante: Faculdades Católicas

Advogado: Antônio Glaucius de Moraes e outro(s)

Impetrado: Ministro de Estado da Previdência Social

EMENTA

Direito Tributário. Mandado de segurança. Ato do Senhor Ministro de Estado da Previdência Social. Certificado de Entidade

Beneficente de Assistência Social (Cebas). Cancelamento. Provimento do recurso administrativo interposto pelo INSS. Entidade declarada de utilidade pública antes do Decreto-Lei n. 1.572/1977. Direito adquirido à obtenção do Cebas. Orientação da Primeira Seção. Direito líquido e certo não-demonstrado. Necessidade de dilação probatória. Extinção do processo sem resolução do mérito.

1. Pretende a impetrante a concessão de ordem consistente na manutenção de seu Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, cujo cancelamento havia sido determinado pelo Senhor Ministro de Estado da Previdência Social, ao dar provimento ao recurso administrativo interposto pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS.

2. Esta Primeira Seção tinha jurisprudência firmada no sentido de que a entidade reconhecida como de caráter filantrópico antes da publicação do Decreto-Lei n. 1.572/1977 possuía direito adquirido à manutenção e renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, de modo que a Administração Pública, com fundamento no Decreto n. 752/1993 - atualmente n. 2.536/1998 - não poderia impor-lhe novos requisitos para a obtenção do Cebas, pois estaria extrapolando de forma irregular os requisitos anteriormente estabelecidos pela legislação ordinária.

3. Ao apreciar o MS n. 11.394-DF (Rel. Min. Luiz Fux, DJ de 2.4.2007), este Colegiado reformulou a orientação anteriormente firmada sobre o assunto, consignando que, por inexistir direito adquirido a regime tributário, ainda que a entidade tenha sido reconhecida como de caráter filantrópico na forma do Decreto-Lei n. 1.572/1977, não há óbice à exigência de que ela satisfaça os requisitos previstos na legislação superveniente, no caso a Lei n. 8.212/1991, a fim de que usufrua do benefício fiscal.

4. Na hipótese dos autos, a renovação do Cebas foi indeferida pela autoridade impetrada, sob o fundamento de que a demandante não preencheu o requisito previsto no art. 18, IV, da Lei n. 8.742/1993, c.c. o 3º do Decreto n. 2.536/1998, qual seja a aplicação do percentual de vinte por cento (20%) da receita bruta em gratuidade.

5. Mostra-se inadequada a presente ação mandamental, haja vista que não houve demonstração de plano do suposto direito líquido e certo da impetrante à renovação do referido certificado,

sendo imprescindível, in casu, a produção de prova pericial a fim de se verificar o cumprimento do mencionado requisito, providência inviável em sede de mandado de segurança, ante a impossibilidade de dilação probatória.

6. Processo extinto sem resolução do mérito (art. 267, VI, do CPC).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça: Prosseguindo no julgamento, a Seção, por unanimidade, julgou extinto o processo, sem resolução do mérito, restando prejudicado o agravo regimental interposto pela União, nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora, que retificou o seu voto. Os Srs. Ministros José Delgado, Eliana Calmon (voto-vista), Luiz Fux, Teori Albino Zavascki e Castro Meira votaram com a Sra. Ministra Relatora. Não participaram do julgamento os Srs. Ministros Humberto Martins, Herman Benjamin (RISTJ, art. 162, § 2º). Ausente, ocasionalmente, o Sr. Ministro João Otávio de Noronha. Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Francisco Falcão.

Brasília (DF), 8 de agosto de 2007 (data do julgamento).

Ministra Denise Arruda, Relatora

DJ 10.9.2007

RELATÓRIO

A Sra. Ministra Denise Arruda: Trata-se de mandado de segurança impetrado por *Faculdades Católicas* contra ato do *Senhor Ministro de Estado da Previdência Social*, consubstanciado na decisão que deu provimento ao recurso administrativo interposto pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS -, cancelando o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - Cebas - da demandante e indeferindo o pedido de renovação deste.

A impetrante apresenta, em síntese, as seguintes alegações: a) é entidade de direito privado, sem fins lucrativos, portadora do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - antigo Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos - desde 4 de janeiro de 1972, além de ter sua utilidade pública reconhecida por meio do Decreto Federal n. 43.454, de 26 de março de 1958;

b) o INSS ofereceu representação fiscal contra si, que fora arquivada pelo Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS. Entretanto, a autoridade impetrada deu provimento ao recurso interposto pela referida autarquia contra essa decisão, cancelando o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - Cebas - outorgado à impetrante. Tece considerações sobre a natureza assistencial de suas atividades e sobre a sua função social, bem como afirma possuir direito adquirido à imunidade tributária e à isenção da quota patronal de Previdência Social, com base nos dispositivos legais e constitucionais sobre o assunto. Assevera que “desde a vigência da Lei n. 3.577, de 4 de julho de 1959, (...), encontra-se isenta das contribuições devidas ao sistema previdenciário (Institutos e Caixas de Aposentadoria e Pensões), por ser portadora do Título de Utilidade Pública Federal. (...) Esta situação, relacionada com a isenção concedida na forma do Decreto Lei n. 1.572, de 1977, foi assegurada pelo § 1º do art. 55 da Lei n. 8.212, de 1991, anteriormente transcrito, que assegura à impetrante o direito líquido e certo àquela situação, ou seja, à isenção da cota patronal, com os respectivos títulos de utilidade pública federal e de filantropia (hoje denominado beneficente de assistência social), este último, indeferido pela autoridade coatora”. Sustenta que a jurisprudência desta Corte Superior corrobora a tese defendida no presente *mandamus*, bem como defende a inconstitucionalidade e a ilegalidade dos Decretos n. 752/1993 e n. 2.536/1998.

Requer, liminarmente, a suspensão do ato impetrado, e, ao final, pugna pela concessão definitiva da segurança, com o conseqüente restabelecimento da decisão do CNAS, que renovou o Cebas da impetrante e determinou o arquivamento da representação oferecida pelo INSS.

O pedido liminar foi deferido às fls. 61-63.

Contra essa decisão a União interpôs agravo regimental (fls. 74-86), pugnando pela revogação da liminar concedida, sustentando a existência de *periculum in mora* inverso, consistente na lesividade da decisão agravada à ordem pública e administrativa.

Solicitadas informações à autoridade indicada como coatora, essas foram prestadas às fls. 88-122. O Senhor Ministro de Estado da Previdência Social alega, preliminarmente, a inadequação da via eleita, bem como aponta a necessidade de dilação probatória, providência inadmissível em sede de mandado de segurança. Quanto ao mérito, assevera que “a tese da impetrante, na verdade, defende direito adquirido a um regime jurídico, na medida que ela, simplesmente, não teria que atender qualquer novo requisito criado por meio de lei para a obtenção da isenção, permanecendo, tão somente, as exigências

estabelecidas pela legislação anterior, a qual encontra-se revogada. Em outras palavras, a pretensão da impetrante é de não se submeter à legislação atualmente em vigor, legislação esta de conteúdo abstrato e comando imperativo *erga omnes*, cuja previsão encontra respaldo no próprio texto constitucional (...). Portanto, não pode prevalecer a proposição de direito adquirido alegada pela impetrante, sob pena de termos reconhecido o direito adquirido a um regime jurídico que não está mais em vigor, em detrimento da nova regulamentação estabelecida por meio de lei”. Por tais razões, pugna pela denegação da segurança.

O Ministério Público Federal opinou pela concessão da segurança, em parecer assim sumariado (fls. 126-132):

Constitucional, Administrativo e Processual Civil. Cebas.

Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social. Impetração contra ato que reformou Resolução do CNAS deferitória do pedido de renovação do Cebas. Pedido de medida liminar deferido. Imunidade tributária, art. 195, § 7º, da Constituição Federal de 1988. Leis n. 3.577/1959 e n. 8.212/1991, e Decreto-Lei n. 1.572/1977. O Decreto n. 752/1993, atual Decreto-Lei n. 2.536/1998, não pode revogar imunidade conferida em lei. Princípio da hierarquia das leis. Segurança que deve ser concedida.

É o relatório.

VOTO

A Sra. Ministra Denise Arruda (Relatora): Pretende a impetrante a concessão de ordem consistente na manutenção de seu Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, cujo cancelamento havia sido determinado pelo Senhor Ministro de Estado da Previdência Social ao dar provimento ao recurso administrativo interposto pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS.

Inicialmente, convém ressaltar que esta Primeira Seção tinha jurisprudência firmada no sentido de que a entidade reconhecida como de caráter filantrópico antes da publicação do Decreto-Lei n. 1.572/1977 possuía direito adquirido à manutenção e renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, de modo que a Administração Pública, com fundamento no Decreto n. 752/1993 - atualmente n. 2.536/1998 - não poderia impor-lhe novos requisitos para a obtenção do Cebas, pois estaria extrapolando de forma irregular os requisitos anteriormente estabelecidos pela legislação ordinária.

Nesse sentido, citam-se os seguintes julgados: MS n. 10.392-DF, 1ª Seção, Rel. Min. Luiz Fux, DJ de 27.6.2005; MS n. 9.220-DF, 1ª Seção, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 7.6.2004; MS n. 8.888-DF, 1ª Seção, Rel. p/ acórdão Min. Franciulli Netto, DJ de 5.4.2004; MS n. 8.867-DF, 1ª Seção, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ de 26.3.2003; MS n. 10.100-DF, 1ª Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 28.3.2005, este último assim ementado:

Tributário. Mandado de segurança. Renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - Cebas. Competência para apreciação de recurso interposto pelo INSS. Concessão do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social. Direito adquirido. Matéria pacificada.

1. Trata-se de mandado de segurança contra ato do Ministro de Estado da Previdência Social, consistente no provimento do recurso administrativo de iniciativa do INSS e, via de consequência, no cancelamento do certificado expedido a seu favor. Estabelecidos assim o conteúdo do ato atacado, o objeto da impetração e a competência decisória da autoridade impetrada, a decisão do mandado de segurança não pode ultrapassar tais limites. Ao postular a própria imunidade tributária, o impetrante requer providência (a) não tratada no ato impugnado e (b) sujeita, no âmbito administrativo, a apreciação de outra autoridade (ou seja, do INSS, autarquia federal com personalidade jurídica própria).

2. Consolidou-se a jurisprudência da 1ª Seção no sentido de que a entidade reconhecida como de caráter filantrópico em data anterior ao Decreto-Lei n. 1.522/1977 tem assegurada a manutenção e renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social.

3. Segurança concedida, com ressalva do ponto de vista pessoal do relator.

Entretanto, este Colegiado, ao apreciar o MS n. 11.394-DF (Rel. Min. Luiz Fux, DJ de 2.4.2007) reformulou a orientação anteriormente firmada sobre o assunto, consignando que, por inexistir direito adquirido a regime tributário, ainda que a entidade tenha sido reconhecida como de caráter filantrópico na forma do Decreto-Lei n. 1.572/1977, não há óbice à exigência de que ela satisfaça os requisitos previstos na legislação superveniente, no caso a Lei n. 8.212/1991, a fim de que usufrua do benefício fiscal.

Confira-se, a propósito, a ementa do citado julgado:

Mandado de segurança. Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - Cebas. Instituição portadora de certificado provisório de entidade de fins filantrópicos à época da publicação do Decreto-Lei n. 1.572/1977. Direito adquirido à manutenção de regime jurídico. Inexistência. Comprovação dos requisitos da novel legislação. Necessidade. Direito líquido e certo. Inexistência. Dilação probatória. Necessidade.

1. A declaração de intributabilidade pertinente a relações jurídicas que se sucedem no tempo não ostenta o caráter de imutabilidade e de normatividade de forma a abranger eventos futuros (RTJ 106/1.189).

2. A assertiva opera-se *pro et contra* o contribuinte, por isso que, se por um lado não há direito adquirido a regime jurídico tributário, por outro a declaração de que indevida a exação fiscal em determinado exercício, não se reveste do manto da coisa julgada em relação aos posteriores (*ratio essendi* da Súmula n. 239, do CPC).

3. A obtenção do certificado de entidade beneficente, posto ostentarem os estatutos finalidades filantrópicas na forma do Decreto-Lei n. 1.572/1977, não exonera a pessoa jurídica, findo o prazo da isenção, da satisfação dos requisitos da *lege superveniens, in casu*, a Lei n. 8.212/1991, no seu artigo 55, no afã de persistir no gozo do benefício fiscal, exatamente por força da não imutabilidade do regime fiscal.

4. Deveras, apreciando a questão do cognominado Cebas, decidiu o Eg. STF que “sendo o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos mero reconhecimento, pelo Poder Público, do preenchimento das condições de constituição e funcionamento, que devem ser atendidas para que a entidade receba o benefício constitucional, não ofende os arts. 146, II, e 195, § 7º, da Constituição Federal a exigência de emissão e renovação periódica prevista no art. 55, II, da Lei n. 8.212/1991” (RE-AgR n. 428.815-AM, Relator Ministro Sepúlveda Pertence, Primeira Turma, publicado no DJ de 24.6.2005).

5. O mandado de segurança é servil à comprovação desses requisitos, restando inviável extingui-lo em razão da oposição da entidade fiscal ou da necessidade de análise da documentação acostada, porquanto nenhuma dessas circunstâncias retira a liquidez e certeza do direito. Na primeira hipótese, porque a complexidade jurídica da causa não desqualifica a incontestabilidade do direito *in foco*, mercê de a entidade, nas informações, ter o dever de provar as objeções ao pedido formulado no *writ*. Na segunda hipótese, porque a documentação acostada pelo impetrante representa a denominada prova pré-constituída exigível para o *mandamus*.

6. É cediço que, para obter o favor fiscal (isenção da quota patronal da contribuição previdenciária), a entidade beneficente de assistência social carece comprovar, entre outros requisitos cumulativos, ser portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos (artigo 55, inciso II, da Lei n. 8.212/1991).

7. A concessão do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, pelo Conselho Nacional de Assistência Social, *ex vi* dos artigos 9º e 18, IV, da Lei n. 8.742/1993 (Loas) c.c. o artigo 3º, do Decreto n. 2.536/1998, reclama a demonstração cumulativa: (a) de estar legalmente constituída no País e em efetivo funcionamento nos três anos anteriores à solicitação do Certificado; (b) de estar previamente inscrita no Conselho Municipal de Assistência Social do

município de sua sede se houver, ou no Conselho Estadual de Assistência Social, ou Conselho de Assistência Social do Distrito Federal; (c) de estar previamente registrada no CNAS; (d) da aplicação de suas rendas, seus recursos e eventual resultado operacional integralmente no território nacional e manutenção e no desenvolvimento de seus objetivos institucionais; (d) da aplicação das subvenções e doações recebidas nas finalidades a que estejam vinculadas; (e) da aplicação anual, em gratuidade, de pelo menos vinte por cento da receita bruta proveniente da venda de serviços, acrescida da receita decorrente de aplicações financeiras, de locação de bens, de venda de bens não integrantes do ativo imobilizado e de doações particulares, cujo montante nunca será inferior à isenção de contribuições sociais usufruída; (f) da não distribuição de resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob nenhuma forma ou pretexto; (g) da não percepção, por seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores, benfeitores ou equivalente, de remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos; (h) da destinação, em seus atos constitutivos, em caso de dissolução ou extinção, do eventual patrimônio remanescente a entidades congêneres registradas no CNAS ou a entidade pública; (i) da não constituição de patrimônio de indivíduo ou de sociedade sem caráter beneficente de assistência social; (j) de ser declarada de utilidade pública federal.

8. *In casu*, a autoridade impetrada indeferiu o Cebas, sob o fundamento de que a entidade, dita beneficente, teria deixado de demonstrar a aplicação anual, em gratuidade, de pelo menos vinte por cento da receita bruta proveniente da venda de serviços, acrescida da receita decorrente de aplicações financeiras, de locação de bens, de venda de bens não integrantes do ativo imobilizado e de doações particulares (artigo 3º, VI, do Decreto n. 2.536/1998).

9. Deveras, não obstante a vastidão de documentos e contas apresentadas pela impetrante, não se vislumbra o direito líquido e certo alegado, em virtude da imprescindibilidade de produção de prova pericial contábil a fim de demonstrar o cumprimento da exigência de aplicação de percentual mínimo em gratuidade, *ex vi* dos Decretos n. 752/1993 e n. 2.536/1998, o que revela a inadequação da via eleita, ressaltando-se o direito do impetrante discutir a *quaestio* em demanda de cognição exauriente.

10. Mandado de segurança denegado.

Na hipótese dos autos, observa-se que a renovação do Cebas foi indeferida pela autoridade impetrada, sob o fundamento de que a demandante não preencheu o requisito previsto no art. 18, IV, da Lei n. 8.742/1993, c.c. o 3º do Decreto n. 2.536/1998, qual seja a aplicação do percentual de vinte por cento (20%) da receita bruta em gratuidade.

Destarte, mostra-se inadequada a presente ação mandamental, haja vista que não houve demonstração de plano do suposto direito líquido e certo

da impetrante à renovação do referido certificado, sendo imprescindível, *in casu*, a produção de prova pericial a fim de se verificar o cumprimento do mencionado requisito, providência inviável em sede de mandado de segurança, ante a impossibilidade de dilação probatória.

Diante do exposto, por adotar o novo entendimento desta Primeira Seção sobre o tema, reformulo o voto para extinguir o processo sem resolução do mérito (art. 267, VI, do CPC), ressaltando à impetrante o acesso às vias ordinárias.

Fica prejudicado o agravo regimental interposto pela União.

É o voto.

VOTO-VISTA

A Sra. Ministra Eliana Calmon: - Trata-se de mandado de segurança impetrado pelas *Faculdades Católicas* contra ato do *Ministro de Estado da Previdência Social*, que indeferiu o pedido de renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - Cebas, para o período de validade de 2001 a 2003, sob o fundamento de que não restou demonstrada por parte da impetrante a aplicação de 20% da receita bruta em gratuidade, nos termos do art. 2º, IV, do Decreto n. 752/1993 e do art. 3º, VI, do Decreto n. 2.536/1998 (fl. 44).

A Relatora, Ministra Denise Arruda, afastou a preliminar de inadequação da via eleita, entendendo que esta se confundia com a própria questão de fundo da demanda, devendo ser apreciada em conjunto com o mérito, e concedeu a segurança, reconhecendo possuir a impetrante direito adquirido à manutenção e renovação do Cebas, confirmando a liminar anteriormente deferida.

Pedi vista dos autos, por divergir da conclusão de Sua Excelência.

PRELIMINARES

1) Rejeito a preliminar de ilegitimidade passiva do Ministro de Estado da Previdência Social, haja vista que, ao contrário do afirmado pela autoridade tida por coatora, a autora busca provimento jurisdicional que anule a decisão do impetrado e que determine ao CNAS a renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (Cebas) do impetrante.

Conclui-se, portanto, que o ato impugnado se encontra na esfera de competência do Ministro de Estado da Previdência, pois o Decreto n.

2.536/1998, que regulamenta o inciso IV do art. 18 da Lei n. 8.742/1993, prevê expressamente a interposição de recurso contra decisão do Conselho Nacional de Assistência Social para o Ministro de Estado da Previdência Social, nos termos do inciso VI do § 2º do art. 7º do mencionado Decreto, inclusive para verificar o descumprimento dos requisitos necessários à concessão do Cebas.

2) Entendo desnecessária a remessa do feito à Corte Especial, nos termos do art. 16, IV do RISTJ, porque a questão analisada nesses autos diz respeito exclusivamente à Primeira Seção e, portanto, não é o caso de prevenir divergência em face das demais Seções. Ademais, houve pacificação de entendimento no âmbito da Primeira Seção, como se verá a seguir.

3) De referência à preliminar de inadequação da via eleita, sempre entendi que a via mandamental era de absoluta inadequabilidade para que as entidades filantrópicas comprovassem as exigências legais, por não aceitar a tese que prevaleceu por algum tempo nesta Primeira Seção, no entendimento de que o direito adquirido ao certificado de entidade beneficente de assistência social - Cebas implicaria, conseqüentemente, na não-submissão da impetrante às regras posteriores que exigem o preenchimento de diversos requisitos para renovação do referido certificado.

A posição primeira da Seção foi no sentido de afastar a preliminar de impropriedade da via mandamental, o que me levou a ultrapassar o óbice procedimental e examinar a teoria do direito adquirido à imunidade/isenção o que implicava na não-submissão da impetrante às regras posteriores.

O entendimento levava ao exame do mérito da impetração, por se tratar de questão eminentemente de direito.

Diante da nova posição da Seção firmada no MS n. 11.394-DF, de Relatoria do Min. Luiz Fux, julgado em 14.2.2007, animo-me a voltar à primitiva posição, defendendo a inexistência de direito adquirido quando o suporte fático de tal direito está submetido ao atendimento de certas condições, cujo implemento é que direciona a outorga do mesmo.

Observa-se que o próprio STF, no julgamento do AgRg no RE n. 428.515-AM, já sinalizou que a exigência de emissão e renovação periódica do mencionado certificado, prevista no art. 55, II, da Lei n. 8.212/1991, não ofende os arts. 146, II e 195, § 7º, da CF/1988.

In casu, verifica-se que a autoridade impetrada indeferiu a renovação do Cebas, sob o fundamento de que o impetrante não preencheu um dos requisitos previstos no art. 18, IV, da Lei n. 8.742/1993 c.c. art. 3º do Dec. n. 2.536/1998, qual seja, a aplicação do percentual de 20% (vinte por cento) da receita bruta em gratuidade.

Conclui-se, portanto, pela inadequação do *mandamus*, já que o suposto direito líquido e certo não pode ser comprovado de plano. Deflui-se que a prova da aplicação do aludido percentual demanda a realização de perícia, procedimento inviável em sede de mandado de segurança.

Com essas considerações, pedindo vênias à Relatora, acolho a preliminar e julgo extinto o processo sem resolução do mérito, ressalvando, contudo, a possibilidade da questão vir a ser discutida nas vias ordinárias.

É o voto.

MANDADO DE SEGURANÇA N. 11.394-DF (2006/0012719-0)

Relator: Ministro Luiz Fux

Impetrante: Instituto São José

Advogado: Sérgio Roberto Monello e outros

Impetrado: Ministro de Estado da Previdência Social

EMENTA

Mandado de segurança. Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - Cebas. Instituição portadora de certificado provisório de entidade de fins filantrópicos à época da publicação do Decreto-Lei n. 1.572/1977. Direito adquirido à manutenção de regime jurídico. Inexistência. Comprovação dos requisitos da novel legislação. Necessidade. Direito líquido e certo. Inexistência. Dilação probatória. Necessidade.

1. A declaração de intributabilidade pertinente a relações jurídicas que se sucedem no tempo não ostenta o caráter de imutabilidade e de normatividade de forma a abranger eventos futuros (RTJ 106/1.189).

2. A assertiva opera-se *pro et contra* o contribuinte, por isso que, se por um lado não há direito adquirido a regime jurídico tributário, por outro a declaração de que indevida a exação fiscal em determinado exercício, não se reveste do manto da coisa julgada em relação aos posteriores (*ratio essendi* da Súmula n. 239, do CPC).

3. A obtenção do certificado de entidade beneficente, posto ostentarem os estatutos finalidades filantrópicas na forma do Decreto-Lei n. 1.572/1977, não exonera a pessoa jurídica, findo o prazo da isenção, da satisfação dos requisitos da *lege superveniens, in casu*, a Lei n. 8.212/1991, no seu artigo 55, no afã de persistir no gozo do benefício fiscal, exatamente por força da não imutabilidade do regime fiscal.

4. Deveras, apreciando a questão do cognominado Cebas, decidiu o Eg. STF que “sendo o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos mero reconhecimento, pelo Poder Público, do preenchimento das condições de constituição e funcionamento, que devem ser atendidas para que a entidade receba o benefício constitucional, não ofende os arts. 146, II, e 195, § 7º, da Constituição Federal a exigência de emissão e renovação periódica prevista no art. 55, II, da Lei n. 8.212/1991” (RE-AgR n. 428.815-AM, Relator Ministro Sepúlveda Pertence, Primeira Turma, publicado no DJ de 24.6.2005).

5. O mandado de segurança é servil à comprovação desses requisitos, restando inviável extingui-lo em razão da oposição da entidade fiscal ou da necessidade de análise da documentação acostada, porquanto nenhuma dessas circunstâncias retira a liquidez e certeza do direito. Na primeira hipótese, porque a complexidade jurídica da causa não desqualifica a incontestabilidade do direito *in foco*, mercê de a entidade, nas informações, ter o dever de provar as objeções ao pedido formulado no *writ*. Na segunda hipótese, porque a documentação acostada pelo impetrante representa a denominada prova pré-constituída exigível para o *mandamus*.

6. É cediço que, para obter o favor fiscal (isenção da quota patronal da contribuição previdenciária), a entidade beneficente de assistência social carece comprovar, entre outros requisitos cumulativos, ser portadora do *Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos*, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos (artigo 55, inciso II, da Lei n. 8.212/1991).

7. A concessão do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, pelo Conselho Nacional de Assistência Social, *ex vi* dos artigos 9º e 18, IV, da Lei n. 8.742/1993 (Loas) c.c. o artigo 3º, do Decreto n. 2.536/1998, reclama a demonstração cumulativa: (a) de estar legalmente constituída no País e em efetivo funcionamento

nos três anos anteriores à solicitação do Certificado; (b) de estar previamente inscrita no Conselho Municipal de Assistência Social do município de sua sede se houver, ou no Conselho Estadual de Assistência Social, ou Conselho de Assistência Social do Distrito Federal; (c) de estar previamente registrada no CNAS; (d) da aplicação de suas rendas, seus recursos e eventual resultado operacional integralmente no território nacional e manutenção e no desenvolvimento de seus objetivos institucionais; (e) da aplicação das subvenções e doações recebidas nas finalidades a que estejam vinculadas; (f) da aplicação anual, em gratuidade, de pelo menos vinte por cento da receita bruta proveniente da venda de serviços, acrescida da receita decorrente de aplicações financeiras, de locação de bens, de venda de bens não integrantes do ativo imobilizado e de doações particulares, cujo montante nunca será inferior à isenção de contribuições sociais usufruída; (g) da não distribuição de resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob nenhuma forma ou pretexto; (h) da não percepção, por seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores, benfeitores ou equivalente, de remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos; (i) da destinação, em seus atos constitutivos, em caso de dissolução ou extinção, do eventual patrimônio remanescente a entidades congêneres registradas no CNAS ou a entidade pública; (j) da não constituição de patrimônio de indivíduo ou de sociedade sem caráter beneficente de assistência social; (k) de ser declarada de utilidade pública federal.

8. *In casu*, a autoridade impetrada indeferiu o Cebas, sob o fundamento de que a entidade, dita beneficente, teria deixado de demonstrar a aplicação anual, em gratuidade, de pelo menos vinte por cento da receita bruta proveniente da venda de serviços, acrescida da receita decorrente de aplicações financeiras, de locação de bens, de venda de bens não integrantes do ativo imobilizado e de doações particulares (artigo 3º, VI, do Decreto n. 2.536/1998).

9. Deveras, não obstante a vastidão de documentos e contas apresentadas pela impetrante, não se vislumbra o direito líquido e certo alegado, em virtude da imprescindibilidade de produção de prova pericial contábil a fim de demonstrar o cumprimento da exigência de aplicação de percentual mínimo em gratuidade, *ex vi* dos

Decretos n. 752/1993 e n. 2.536/1998, o que revela a inadequação da via eleita, ressaltando-se o direito do impetrante discutir a *quaestio* em demanda de cognição exauriente.

10. Mandado de segurança denegado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça acordam, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por maioria, vencido o Sr. Ministro Castro Meira, denegar a segurança, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Teori Albino Zavascki, Denise Arruda, Humberto Martins, Herman Benjamin, José Delgado e Eliana Calmon votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Francisco Falcão.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro João Otávio de Noronha.

Sustentou oralmente o Dr. Glauco Eduardo Reis, pelo impetrante.

Brasília (DF), 14 de fevereiro de 2007 (data do julgamento).

Ministro Luiz Fux, Relator

DJ 2.4.2007

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Luiz Fux: Trata-se de mandado de segurança, com pedido de medida liminar, impetrado pelo *Instituto São José* (dita associação civil e religiosa, de natureza confessional, beneficente e filantrópica, de caráter educacional e de assistência social, sem fins econômicos e lucrativos), contra ato do Ministro de Estado da Previdência Social que tornou sem efeito e anulou a decisão administrativa do Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS, constante da Resolução n. 152/2004, que deferira a renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - Cebas da ora impetrante.

O ato coator de fl. 148, com base em parecer da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência e Assistência Social, motivou o indeferimento da renovação do Cebas da entidade, sustentando que não restou demonstrada a aplicação do percentual mínimo de 20% da receita em gratuidade, nos moldes do inciso IV, do art. 2º, do Decreto n. 752/1993, e do art. 3º, VI, do Decreto n. 2.536/1998.

Sustenta a impetrante que, “de acordo com o art. 55, da Lei n. 8.212/1991, Decreto n. 1.572/1977 e consoante aos Princípios Constitucionais, tem direito adquirido à renovação de seu Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEAS/Cebas) e ao gozo da ‘Isenção/Imunidade da Quota Patronal de Previdência Social’, tendo em vista ser declarado de Utilidade Pública Federal desde 26 de março de 1968, de Utilidade Pública Estadual desde 30 de dezembro de 1999, de Utilidade Pública Municipal desde 5 de abril de 1956, registrado no Conselho Nacional de Serviço Social - CNSS hoje, Conselho Nacional de Assistência Social (C.N.A.S.) desde 25 de outubro de 1965 e portador do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEAS/Cebas) antigo Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos desde 5 de junho de 1967”. Alega, outrossim, que “o valor monetário das gratuidades concedidas pelo impetrante foram superiores ao Custo da Isenção Usufruída da Quota Patronal de Previdência Social, bem como ao valor dos 20% (vinte por cento) aplicados sobre a sua receita bruta, conforme estabelecido no Decreto n. 752/1993 e Decreto n. 2.536/1998”, no período de 1997 a 1999. Consoante a impetrante, “a Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social em total desconsideração à decisão do Egrégio Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), desqualifica todas as gratuidades praticadas pelo impetrante, sem dar qualquer fundamento quanto assistência social, cometendo erros de direito e técnicos contábeis, ou seja, inúmero equívocos na análise, apreciação e julgamento dos Processos n. 44006.004750/2000-12 e n. 44000.000488/2005-63”. Consigna que “o Manual de Procedimentos Contábeis para Fundações de Interesse Social, com 1ª Edição em 2003, editado pelo Conselho Federal de Contabilidade, Fundação Brasileira de Contabilidade e Profis, com a colaboração dos eminentes colaboradores, (...), que assim afirmam sobre as contas de compensação: ‘As entidades podem, a seu critério, fazer uso de contas de compensação para controlar e evidenciar os valores de assistência concedida. Apesar da determinação de que a evidenciação das gratuidades deva ser em notas explicativas às demonstrações contábeis, pode ser conveniente, do ponto de vista de controle, contabilizar esses valores em contas de compensação, separadamente, por ano fiscal, assim permanecendo nessas contas por período compatível com o prazo de prescrição, o que poderá ratificar a boa-fé da entidade em manter registro dos referidos valores, desde a data de sua ocorrência. Porém, se assim a entidade proceder, o balanço econômico não evidenciará o total dessas transações no período de gestão”.

Liminarmente, requereu o restabelecimento de seu direito ao Cebas em decorrência dos Princípios Constitucionais do Ato Jurídico Perfeito e do Direito

Adquirido, por força da Lei n. 3.577/1959, do Decreto-Lei n. 1.572/1977, bem como pelo art. 195, § 7º, da Constituição Federal de 1988, podendo, assim, conseqüentemente, continuar no gozo de seu direito à “isenção (imunidade)” de contribuições para a Seguridade Social, em especial quanto à Quota Patronal de Previdência Social.

Ao final, requerem fosse o *writ* julgado procedente para conceder “a *segurança definitiva*, reconhecendo o direito do *impetrante* ao *Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEAS/Cebas)* e a declaração de *isenção (imunidade)* quanto ao pagamento e desoneração da *contribuição para seguridade social* referente à *quota patronal de previdência social* incidentes sobre as folhas de pagamento de seus empregados e folhas de pagamento de autônomos, por se tratar de instituição *immune* de Impostos e de Contribuição para a Seguridade Social, com base no art. 150, inciso VI, alínea c, e art. 195, § 7º, da Constituição Federal de 1988 e por inexistir relação jurídica tributária-previdenciária em relação a essa Contribuição para a Seguridade Social”.

A autoridade coatora apresentou informações, asseverando, em preliminar, a impossibilidade de dilação probatória em sede de *mandamus*, uma vez que, nos termos da legislação vigente, o Cebas somente poderá ser concedido ou renovado quando a entidade comprovar, dentre outros requisitos, a aplicação anual do percentual mínimo de 20% (vinte por cento) de sua renda bruta em gratuidade. Segundo o impetrado, “a comprovação deste requisito dependerá necessariamente de exame pericial contábil e o rito célere do *mandamus* não comporta, como já visto, qualquer dilação probatória”. Aduz ainda a ilegitimidade do Ministro de Estado, que tão somente detinha a competência para conceder ou negar, em grau de recurso, o Cebas, o que revela a incompetência originária do STJ.

No que pertine ao mérito, aduz o impetrado a inexistência de direito adquirido à isenção e ao Cebas, com supedâneo na Lei n. 3.577/1959, no Decreto-Lei n. 1.572/1977, na Lei n. 8.212/1991, na Lei n. 8.742/1993, Decreto n. 752/1993, e Decreto n. 2.536/1998. Segundo o impetrado, “mesmo que lhe fosse garantido o direito de sujeição à legislação pretérita, o *Instituto São José* já teria sua isenção revogada automaticamente, pois não aplica a totalidade de suas rendas ao atendimento gratuito das suas finalidades, eis que sequer consegue comprovar a aplicação de 20% (vinte por cento) de sua receita bruta anual em gratuidade, bem como pelo fato de cobrar mensalidades dos alunos”.

Parecer do Ministério Público Federal, que opinou pela concessão da ordem, nos termos da seguinte ementa:

Mandado de segurança. Denegação de renovação de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - Cebas. Fundamento administrativo: ausência de aplicação de 20% em gratuidade. Condição estabelecida em decreto, e não em lei, como exige o art. 195, § 7º, da CF. Pela concessão da ordem.

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Luiz Fux (Relator): Preliminarmente, verifica-se que o ato coator é de Ministro de Estado (fl. 148) e foi proferido em 20.10.2005, obedecendo, portanto, o presente *mandamus*, impetrado em 19.1.2006, o prazo decadencial de 120 dias, consoante exigido pelo art. 18, da Lei n. 1.533/1951.

Com efeito, o ato apontado como abusivo consubstancia-se no provimento de recurso administrativo, interposto pelo INSS contra a Resolução n. 152, do Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS, indeferindo a renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social concedido ao impetrante, sob o seguinte fundamento:

Assistência social. Renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social.

1. Pedido de renovação de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social. Registros de gratuidades em contas de compensação, notas explicativas e relatórios de atividades. Não restou demonstrada a aplicação do percentual mínimo de 20% em gratuidade. Descumprimento do art. 2º, IV, do Decreto n. 2.536/1998. Impossibilidade.

2. Reformada a decisão do CNAS.

Dessarte, mostra-se evidente, *in casu*, a presença de ato do Ministro de Estado da Previdência Social, o que atrai a competência do STJ.

O art. 105, inciso I, alínea **b**, da Constituição Federal, que trata da competência originária do Superior Tribunal de Justiça, dispõe:

Art. 105. Compete ao Superior Tribunal de Justiça:

I - processar e julgar, originariamente:

(...)

b) os mandados de segurança e os *habeas data* contra ato de Ministro de Estado, dos Comandantes da Marinha, do Exército e da Aeronáutica ou do próprio Tribunal (...)

In casu, o ato inquinado foi praticado pelo Ministro de Estado da Previdência Social, posto que, a teor dos ensinamentos do mestre Hely Lopes Meirelles, “considera-se autoridade coatora a pessoa que ordena ou omite a prática do ato impugnado e não o superior que o recomenda ou baixa normas para a sua execução (...) Coator é a autoridade superior que pratica ou ordena concreta e especificamente a execução ou inexecução do ato impugnado, e responde pelas suas conseqüências administrativas (...)” (Mandado de Segurança, Ação Popular, Ação Civil Pública, Mandado de Injunção e *Habeas Data*, 13ª ed., Ed. Revista dos Tribunais, 1989, p. 34), por isso que só pode ocupar o pólo passivo do Mandado de Segurança a autoridade que praticou o ato, diretamente, e que possui atribuições para desfazê-lo.

Assim, forçoso concluir pela competência absoluta desta Corte para processar e julgar o presente Mandado de Segurança.

No que pertine ao mérito, sobreleva ressaltar que a declaração de intributabilidade pertinente a relações jurídicas que se sucedem no tempo não ostenta o caráter de imutabilidade e de normatividade de forma a abranger eventos futuros (RTJ 106/1.189).

A assertiva opera-se *pro et contra* o contribuinte, por isso que, se por um lado não há direito adquirido a regime jurídico tributário, por outro a declaração de que indevida a exação fiscal em determinado exercício, o *decisum* não se reveste do manto da coisa julgada em relação aos posteriores (*ratio essendi* da Súmula n. 239, do CPC).

A obtenção do certificado de entidade beneficente, posto ostentarem os estatutos finalidades filantrópicas na forma do Decreto-Lei n. 1.572/1977, não exonera a pessoa jurídica, findo o prazo da isenção, da satisfação dos requisitos da *lege superveniens*, *in casu*, a Lei n. 8.212/1991, no seu artigo 55, no afã de persistir no gozo do benefício fiscal, exatamente por força da não imutabilidade do regime fiscal.

Deveras, apreciando a questão do cognominado Cebas, decidiu o Eg. STF que:

Ementa: I. Imunidade tributária: entidade filantrópica: CF, arts. 146, II e 195, § 7º: delimitação dos âmbitos da matéria reservada, no ponto, à intermediação da lei complementar e da lei ordinária (ADI-MC n. 1.802, 27.8.1998, Pertence, DJ 13.2.2004; RE n. 93.770, 17.3.1981, Soares Muñoz, RTJ 102/304). A Constituição reduz a reserva de lei complementar da regra constitucional ao que diga respeito “aos lindes da imunidade”, à demarcação do objeto material da vedação constitucional de tributar; mas remete à lei ordinária “as normas sobre a constituição e o funcionamento da entidade educacional ou assistencial imune”. II. Imunidade tributária: entidade declarada de fins filantrópicos e de utilidade

pública: Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos: exigência de renovação periódica (L. n. 8.212, de 1991, art. 55). Sendo o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos mero reconhecimento, pelo Poder Público, do preenchimento das condições de constituição e funcionamento, que devem ser atendidas para que a entidade receba o benefício constitucional, não ofende os arts. 146, II, e 195, § 7º, da Constituição Federal a exigência de emissão e renovação periódica prevista no art. 55, II, da Lei n. 8.212/1991. (RE-AgR n. 428.815-AM, Relator Ministro Sepúlveda Pertence, Primeira Turma, publicado no DJ de 24.6.2005).

O mandado de segurança é servil à comprovação desses requisitos, restando inviável extingui-lo em razão da oposição da entidade fiscal ou da necessidade de análise da documentação acostada, porquanto nenhuma dessas circunstâncias retira a liquidez e certeza do direito. Na primeira hipótese, porque a complexidade jurídica da causa não desqualifica a incontestabilidade do direito *in foco*, mercê de a entidade, nas informações, ter o dever de provar as objeções ao pedido formulado no *writ*. Na segunda hipótese, porque a documentação acostada pelo impetrante representa prova pré-constituída exigível para o *mandamus*.

É cediço que, para obter o favor fiscal (isenção da quota patronal da contribuição previdenciária), a entidade beneficente de assistência social carece comprovar os requisitos previstos no artigo 55, da Lei n. 8.212/1991, *verbis*:

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 n. 9.429, de 26.12.1996).

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

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

~~II - seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; (Redação dada pela Lei n. 9.429, de 26.12.1996) (Vide Medida Provisória n. 2.187-13, de 24.8.2001).~~

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

~~III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência; (Redação dada pela Lei n. 9.732, de 11.12.1998).~~

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

~~V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais, apresentando anualmente ao Conselho Nacional da Seguridade Social relatório circunstanciado de suas atividades.~~

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades. (Redação dada pela Lei n. 9.528, de 10.12.1997).

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

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

§ 3º Para os fins deste artigo, entende-se por assistência social beneficente a prestação gratuita de benefícios e serviços a quem dela necessitar. (Incluído pela Lei n. 9.732, de 11.12.1998).

§ 4º O Instituto Nacional do Seguro Social - INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo. (Incluído pela Lei n. 9.732, de 11.12.1998).

§ 5º Considera-se também de assistência social beneficente, para os fins deste artigo, a oferta e a efetiva prestação de serviços de pelo menos sessenta por cento ao Sistema Único de Saúde, nos termos do regulamento. (Incluído pela Lei n. 9.732, de 11.12.1998).

§ 6º (Vide Medida Provisória n. 2.187-13, de 24.8.2001).

A Lei n. 8.742, de 7 de dezembro de 1993, que dispõe sobre a organização da Assistência Social, em seu artigo 18, determinou que a competência do Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS, para conceder atestado de registro e Certificado de Entidades de Fins Filantrópicos, deve ser desempenhada na forma do regulamento, observado o disposto em seu artigo 9º, *verbis*:

Art. 9º O funcionamento das entidades e organizações de assistência social depende de prévia inscrição no respectivo Conselho Municipal de Assistência Social, ou no Conselho de Assistência Social do Distrito Federal, conforme o caso.

§ 1º A regulamentação desta lei definirá os critérios de inscrição e funcionamento das entidades com atuação em mais de um município no mesmo Estado, ou em mais de um Estado ou Distrito Federal.

§ 2º Cabe ao Conselho Municipal de Assistência Social e ao Conselho de Assistência Social do Distrito Federal a fiscalização das entidades referidas no *caput* na forma prevista em lei ou regulamento.

§ 3º A inscrição da entidade no Conselho Municipal de Assistência Social, ou no Conselho de Assistência Social do Distrito Federal, é condição essencial para o encaminhamento de pedido de registro e de certificado de entidade de fins filantrópicos junto ao Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS). (Vide Medida Provisória n. 2.187-13, de 24.8.2001).

§ 4º As entidades e organizações de assistência social podem, para defesa de seus direitos referentes à inscrição e ao funcionamento, recorrer aos Conselhos Nacional, Estaduais, Municipais e do Distrito Federal.

Na época, vigia o Decreto n. 752, de 16 de fevereiro de 1993, que elencava os requisitos para a concessão do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, previsto no artigo 55, inciso II, da Lei n. 8.212/1991, assim dispendo:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

§ 3º A entidade da área de saúde cujo percentual de atendimentos decorrentes de convênio firmado com o Sistema Único de Saúde (SUS) seja, em média, igual ou superior a sessenta por cento do total realizado nos três últimos exercícios, fica dispensada na observância a que se refere o inciso IV deste artigo.

§ 4º Estão dispensadas, também, da observância a que se refere o inciso IV deste artigo, as Santas Casas e Hospitais Filantrópicos filiados à Confederação das Misericórdias do Brasil (CMB), por intermédio de suas federadas estaduais, bem como as Associações de Pais e Amigos dos Excepcionais (Apaes) e demais entidades que prestem atendimento a pessoas portadoras de deficiência, filiadas à Federação Nacional das Apaes e desde que observam, ainda, o seguinte:

a) as entidades da área de saúde ofereçam, ao menos, sessenta por cento da totalidade de sua capacidade instalada ao Sistema Único de Saúde: internações hospitalares, atendimentos ambulatoriais e exames ou sessões de SADT - Serviços Auxiliares de Diagnósticos e Tratamento, mediante ofício protocolado anualmente nos Conselhos Municipal ou Estadual de Saúde (CMS/CES);

b) as entidades que atendam pessoas portadoras de deficiência assegurem livre ingresso aos que solicitarem sua filiação como assistidos.

Em abril de 1998, sobreveio o Decreto n. 2.536, já sob a égide da Loas, que revogou a norma regulamentar anteriormente citada, considerando, como “entidade beneficente de assistência social”, a pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, que atue no sentido de: “I - proteger a família, a maternidade, a infância, a adolescência e a velhice; II - amparar crianças e adolescentes carentes; III - promover ações de prevenção, habilitação e reabilitação de pessoas portadoras de deficiências; IV - promover, gratuitamente, assistência educacional ou de saúde; e V - promover a integração ao mercado de trabalho” (artigo 2º).

Ao estabelecer os requisitos para a obtenção, pela pessoa jurídica, do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, o aludido decreto preceitua:

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

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

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

III - estar previamente registrada no CNAS;

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

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

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

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

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

IX - destinar, em seus atos constitutivos, em caso de dissolução ou extinção, o eventual patrimônio remanescente a entidades congêneres registradas no CNAS ou a entidade pública;

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

XI - seja declarada de utilidade pública federal. (Inciso incluído pelo Dec. n. 3.504, de 13.6.2000).

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

§ 2º O Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos terá validade de três anos, a contar da data da publicação no Diário Oficial da União da resolução de deferimento de sua concessão, permitida sua renovação, sempre por igual período, exceto quando cancelado em virtude de transgressão de norma que regulamenta a sua concessão.

§ 3º Desde que tempestivamente requerida a renovação, a validade do Certificado contará da data do termo final do Certificado anterior.

§ 4º O disposto no inciso VI não se aplica à entidade da área de saúde, a qual, em substituição àquele requisito, deverá comprovar, anualmente, percentual de atendimentos decorrentes de convênio firmado com o Sistema Único de Saúde - SUS igual ou superior a sessenta por cento de total de sua capacidade instalada.

§ 5º O prazo de que trata o *caput* não se aplica às entidades que prestam, exclusivamente, assistência social a pessoas carentes e que tenham por objetivos

a proteção à família, à maternidade, à infância, à adolescência, à velhice, o amparo a crianças e adolescentes, a habilitação e reabilitação das pessoas portadoras de deficiência ou a promoção de sua integração à vida comunitária, em relação às exigências dos incisos II e III deste artigo. (Parágrafo incluído pelo Dec n. 3.504, de 13.6.2000):

6º Não serão considerados os valores relativos a bolsas custeadas pelo Fundo de Financiamento ao Estudante do Ensino Superior - FIES ou resultantes de acordo ou convenção coletiva de trabalho, para os fins do cálculo da gratuidade, de que trata o inciso VI deste artigo. (Parágrafo incluído pelo Dec n. 3.504, de 13.6.2000):

~~§ 4º A instituição de saúde deverá, em substituição ao requisito do inciso VI, ofertar a prestação de todos os seus serviços ao SUS no percentual mínimo de sessenta por cento, e comprovar, anualmente, o mesmo percentual em internações realizadas, medida por paciente-dia, ou ser definido pelo Ministério da Saúde como hospital estratégico, a partir de critérios estabelecidos na forma de decreto específico. (Redação dada pelo Decreto n. 4.327, de 8.8.2002):~~

§ 4º A instituição de saúde deverá, em substituição ao requisito do inciso VI, ofertar a prestação de todos os seus serviços ao SUS no percentual mínimo de sessenta por cento, e comprovar, anualmente, o mesmo percentual em internações realizadas, medida por paciente-dia. (Redação dada pelo Decreto n. 5.895, de 8.8.2006).

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

~~§ 6º A declaração de hospital estratégico não é extensiva aos demais estabelecimentos da instituição. (Redação dada pelo Decreto n. 4.327, de 8.8.2002)-(Revogado pelo Decreto n. 5.895, de 8.8.2006).~~

§ 7º A instituição de saúde deverá informar, obrigatoriamente, ao Ministério da Saúde, por meio de Comunicação de Internação Hospitalar - CIH, a totalidade das internações realizadas para os pacientes não usuários do SUS. (Incluído pelo Decreto n. 4.327, de 8.8.2002).

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

§ 9º Quando a disponibilidade de cobertura assistencial da população pela rede pública de uma determinada área for insuficiente, os gestores do SUS deverão observar, para a contratação de serviços privados, a preferência de participação das entidades beneficentes de assistência social e as sem fins lucrativos. (Incluído pelo Decreto n. 4.327, de 8.8.2002).

§ 10. Havendo impossibilidade, declarada pelo gestor local do SUS, na contratação dos serviços de saúde da instituição no percentual mínimo

estabelecido nos termos do § 4º ou do § 8º, deverá ela comprovar atendimento ao requisito de que trata o inciso VI, da seguinte forma: (Incluído pelo Decreto n. 4.327, de 8.8.2002).

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

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

III - com setenta e cinco por cento de redução no percentual de aplicação em gratuidade, se o percentual de atendimento ao SUS for igual ou superior a cinquenta por cento ou se completar o quantitativo das internações hospitalares, medido por paciente-dia, com atendimentos gratuitos devidamente informados por meio de CIH, não financiados pelo SUS ou por qualquer outra fonte. (Incluído pelo Decreto n. 4.327, de 8.8.2002).

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

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

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

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

§ 15. O prazo de que trata o *caput* não se aplica às entidades que prestam, exclusivamente, assistência social a pessoas carentes e que tenham por objetivos a proteção à família, à maternidade, à infância, à adolescência, à velhice, o amparo a crianças e adolescentes, a habilitação e reabilitação das pessoas portadoras de deficiência ou a promoção de sua integração à vida comunitária, em relação às exigências dos incisos II e III deste artigo. (Incluído pelo Decreto n. 4.381, de 17.9.2002) (Revogado pelo Decreto n. 4.499, de 4.12.2002).

§ 16. Não serão considerados os valores relativos a bolsas custeadas pelo Fundo de Financiamento ao Estudante do Ensino Superior – FIES ou resultantes de acordo ou convenção coletiva de trabalho, para os fins de cálculo da gratuidade, de que trata o inciso VI deste artigo. (Incluído pelo Decreto n. 4.381, de 17.9.2002).

§ 17. A instituição de saúde poderá, alternativamente, para dar cumprimento ao requisito previsto no inciso VI do *caput* deste artigo ou no § 4º, realizar projetos

de apoio ao desenvolvimento institucional do SUS, estabelecendo convênio com a União, por intermédio do Ministério da Saúde, nas seguintes áreas de atuação: (Incluído pelo Decreto n. 5.895, de 8.8.2006).

I - estudos de avaliação e incorporação de tecnologias;

II - capacitação de recursos humanos;

III - pesquisas de interesse público em saúde;

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

§ 18. O Ministério da Saúde definirá, em Portaria, os requisitos técnicos essenciais para o reconhecimento de excelência referente a cada uma das áreas de atuação previstas no § 17. (Incluído pelo Decreto n. 5.895, de 8.8.2006).

§ 19. O recurso despendido pela entidade de saúde no projeto de apoio não poderá ser inferior ao valor da isenção das contribuições sociais usufruída. (Incluído pelo Decreto n. 5.895, de 8.8.2006).

§ 20. O projeto de apoio será aprovado pelo Ministério da Saúde, ouvidas as instâncias do SUS, segundo procedimento a ser definido em portaria ministerial. (Incluído pelo Decreto n. 5.895, de 8.8.2006).

§ 21. As instituições de saúde que venham a se beneficiar da condição prevista no § 17 poderão complementar as atividades de apoio com a prestação de serviços ambulatoriais e hospitalares, não remunerados, ao SUS, mediante pacto com o gestor local do SUS, observadas as seguintes condições: (Incluído pelo Decreto n. 5.895, de 8.8.2006).

I - o valor previsto no *caput* não poderá ultrapassar trinta por cento do valor usufruído com a isenção das contribuições sociais;

II - a instituição de saúde deverá apresentar, ao gestor local do SUS, plano de trabalho com previsão de atendimento e detalhamento de custos, os quais não poderão exceder o valor efetivamente despendido pela instituição;

III - a demonstração dos custos a que se refere o inciso II poderá ser exigida mediante apresentação dos comprovantes necessários;

IV - as instituições conveniadas deverão informar a produção nos Sistemas de Informação Hospitalar e Ambulatorial - SIA e SIH/SUS, com observação de não geração de créditos.

§ 22. A participação de instituições de saúde em projetos de apoio previstos no § 17 não poderá ocorrer em prejuízo de atividades assistenciais prestadas ao SUS. (Incluído pelo Decreto n. 5.895, de 8.8.2006).

§ 23. O conteúdo e o valor das atividades desenvolvidas em cada projeto de apoio ao desenvolvimento institucional e de prestação de serviços ao SUS deverão ser objeto de relatórios semestrais, os quais serão encaminhados à área do Ministério da Saúde vinculada ao projeto de apoio e de prestação de serviços e ao CNAS, para fiscalização, sem prejuízo das atribuições dos órgãos de fiscalização tributária e previdenciária. (Incluído pelo Decreto n. 5.895, de 8.8.2006).

§ 24. O CNAS, com o apoio dos Ministérios da Saúde e da Previdência Social, avaliará a correspondência entre o valor da isenção e o valor dos recursos

despendidos pela instituição de saúde, com base na análise do custo contábil de cada projeto, considerando os valores de investimento e os componentes diretos e indiretos do referido custo. (Incluído pelo Decreto n. 5.895, de 8.8.2006).

In casu, o Ministro de Estado da Previdência Social indeferiu a expedição do Cebas ao ora impetrante, sob o argumento de que a entidade, dita beneficente, teria deixado de demonstrar a *aplicação anual, em gratuidade, de pelo menos vinte por cento da receita bruta* proveniente da venda de serviços, acrescida da receita decorrente de aplicações financeiras, de locação de bens, de venda de bens não integrantes do ativo imobilizado e de doações particulares (artigo 3º, VI, do Decreto n. 2.536/1998).

Não obstante a vastidão de documentos e contas apresentadas pela impetrante, não se vislumbra o direito líquido e certo alegado, em virtude da imprescindibilidade de produção de prova pericial contábil a fim de demonstrar o cumprimento da exigência de aplicação de percentual mínimo em gratuidade, *ex vi* dos Decretos n. 752/1993 e n. 2.536/1998, o que revela a inadequação da via eleita, ressaltando-se o direito do impetrante discutir a *quaestio* em demanda de cognição exauriente.

Com essas considerações, **denego a segurança**, ressaltando à impetrante o acesso às vias ordinárias.

É como voto.

VOTO

O Sr. Ministro Teori Albino Zavascki: Sr. Presidente, mantenho minha convicção de que, independentemente do prazo do certificado – se indeterminado ou determinado – não há direito adquirido a manutenção de regime fiscal. O direito adquirido diz respeito a situações passadas, não às futuras. Assim, acompanho o voto do relator. É como voto.

VOTO VENCIDO

O Sr. Ministro Castro Meira: Sr. Presidente, reporto-me ao processo proferido pela Sra. Ministra Eliana Calmon que distinguia a situação das entidades que já eram detentoras do certificado à época sob a égide do Decreto-Lei n. 1.572/1977.

Ante o exposto *fico vencido*.

É como voto.

MANDADO DE SEGURANÇA N. 12.517-DF (2006/0283515-9)

Relator: Ministro Herman Benjamin

Impetrante: Associação Sulina de Crédito e Assistência Rural - Ascar

Advogado: Werner Cantalício João Becker e outro(s)

Impetrado: Ministro de Estado da Previdência Social

Sustentação oral: Werner Cantalício João Becker, pela impetrante

EMENTA

Previdenciário. Entidade de assistência social. Isenção. Imunidade. Cebas. Revisão do ato. Art. 54 da Lei n. 9.784/1999. Decadência não configurada. Prazo contado a partir da vigência do diploma legal. Atribuição para expedição do ato. Ministro de Estado da Previdência Social. Art. 18, parágrafo único, da Lei n. 8.742/1993. Direito adquirido a regime fiscal. Inexistência. Dilação probatória. Impossibilidade.

1. “A Lei n. 9.784/1999, ao estabelecer no seu art. 54 o prazo decadencial de cinco anos para que a Administração pudesse revogar os seus próprios atos, afastou a indefinição temporal de que falam as Súmulas n. 346 e n. 473-STF. A vigência do dispositivo mencionado, dentro da lógica interpretativa, tem início a partir da publicação da Lei n. 9.784/1999, não sendo possível retroagir a norma para limitar a Administração em relação ao passado, computando-se o termo inicial a partir da vigência do diploma legal (1º.2.1999)” (MS n. 8.843-DF, Rel. Ministra Eliana Calmon, Primeira Seção, DJ 9.4.2007).

2. O art. 54, § 2º, da Lei n. 9.784/1999 considera como “exercício do direito de anular qualquer medida de autoridade administrativa que importe impugnação à validade do ato”. Na hipótese em análise, houve manifestação expressa de contestação do ato em 1º de setembro de 2003, razão por que não se operou a decadência.

3. Mesmo após a criação do Ministério da Assistência Social pela Lei n. 10.683/2003, a competência para julgar recursos contra as decisões finais do Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS, em processos sobre concessão/renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - Cebas, permaneceu nas atribuições do Ministro de Estado da Previdência Social, por dispositivo legal

expresso e específico (art. 18, parágrafo único, da Lei n. 8.742/1993, acrescentado pela Lei n. 10.684/2003).

4. “A jurisprudência mais recente do STJ assentou o entendimento de que (a) inexistente direito adquirido a regime jurídico-fiscal, de modo que a isenção (que, a rigor, é imunidade) da contribuição previdenciária patronal assegurada às entidades filantrópicas, prevista no art. 195, § 7º da Constituição, tem sua manutenção subordinada ao atendimento das condições previstas na legislação superveniente; e de que (b) é legítima a exigência prevista no art. 3º, VI, do Decreto n. 2.536/1998, no que se refere à demonstração de aplicação de um mínimo de 20% da receita bruta anual em gratuidade (MS n. 10.558-DF, 1ª Seção, Min. José Delgado, julgado em 11.10.2006)” (MS n. 10.758-DF, Rel. para acórdão Min. Teori Zavascki, Primeira Seção, DJ 11.6.2007).

5. “Deveras, não obstante a vastidão de documentos e contas apresentadas pela impetrante, não se vislumbra o direito líquido e certo alegado, em virtude da imprescindibilidade de produção de prova pericial contábil a fim de demonstrar o cumprimento da exigência de aplicação de percentual mínimo em gratuidade, *ex vi* dos Decretos n. 752/1993 e n. 2.536/1998, o que revela a inadequação da via eleita, ressaltando-se o direito do impetrante discutir a *quaestio* em demanda de cognição exauriente” (MS n. 11.394-DF, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJ 2.4.2007).

6. Mandado de segurança denegado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, denegou a segurança, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros José Delgado, Eliana Calmon, Francisco Falcão, João Otávio de Noronha, Teori Albino Zavascki, Castro Meira e Humberto Martins votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausente, justificadamente, a Sra. Ministra Denise Arruda.

Brasília (DF), 10 de outubro de 2007 (data do julgamento).

Ministro Herman Benjamin, Relator

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Herman Benjamin: Trata-se de Mandado de Segurança impetrado contra ato do Ministro de Estado da Previdência Social, que indeferiu, em última instância administrativa, a renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - Cebas, requisito para o reconhecimento da imunidade previdenciária prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal.

A impetrante alega que tem direito à renovação do Cebas, pois: “a) operou-se a decadência da Administração rever o ato praticado em 22.7.1998; b) incompetência do Ministro da Previdência Social para a prática do ato apontado coator; c) legalidade do ato praticado em 22.7.1998; e d) possui direito adquirido à isenção, nos termos do § 1º do art. 1º do Decreto-Lei n. 1.572/1977, na medida em que obteve sucessivos certificados de entidade de fins filantrópicos desde o ano de 1969.”

As informações foram prestadas pela autoridade impetrada (fls. 198-223 e documentos anexados), que argumentou que: *a)* “na ocasião da prática do ato revisto (22.7.1998) não havia no ordenamento jurídico brasileiro prazo para que a Administração pudesse anular seus atos. Somente com o advento da Lei n. 9.784, de 29 de janeiro de 1999, publicada em 1º.2.1999, é que, por seu art. 54, foi estabelecido o prazo decadencial de 05 (cinco) anos, contados da data em que praticado o ato” (fl. 200); *b)* “muito embora o Poder Executivo Federal tenha migrado os assuntos da assistência social para outro Ministério, a competência para julgar recursos contra as decisões finais do CNAS, em processos de concessão/renovação de Cebas, foi mantida no Ministério da Previdência Social por meio de disposição legal expressa e específica” (art. 18, parágrafo único, da Lei n. 8.742/1993, fl. 207); e *c)* a “tese de direito adquirido ora patrocinada, na verdade, defende direito adquirido a um regime jurídico, hipótese esta em sentido contrário à jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal” (fl. 212).

O Ministério Público opinou pela denegação da segurança (fls. 244-249), sob o fundamento de que a Administração detém a prerrogativa de rever seus próprios atos.

É o *relatório*.

VOTO

O Sr. Ministro Herman Benjamin (Relator): A discussão nestes autos refere-se à existência de direito da impetrante à renovação do Cebas, pelo

fato de ter preenchido os requisitos da legislação anterior ao Decreto-Lei n. 1.572/1977.

Para maior clareza, enfrentarei separadamente os argumentos da impetrante.

1. Decadência do direito de a Administração rever seus próprios atos (art. 54 da Lei n. 9.784/1999)

A Administração, como é cediço, pode rever de ofício seus próprios atos, conforme as Súmulas n. 346 e n. 473-STF.

No caso dos autos, o Ministro de Estado da Previdência Social editou ato indeferindo a renovação do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos da impetrante em *22 de julho de 1998* (fl. 78). Ou seja: manteve a decisão do CNAS que indeferiu o Cebas, fixando os efeitos dessa decisão “a contar da data de sua publicação”.

Entretanto, em *1º de setembro de 2003*, a Administração deu início ao procedimento de revisão, *ex officio*, dos efeitos temporais fixados no precitado ato administrativo, conforme Ofício n. 145/INSS/DIREP (fls. 177-180).

Tal procedimento de revisão culminou na edição da decisão de *1º de setembro de 2006* (fl. 175), apontada como ato coator, que declarou sem efeito a expressão “fixo os efeitos desta minha decisão a contar de sua publicação”, constante do ato de *22 de julho de 1998* (fl. 78).

No entanto, não há que falar em decadência no caso em análise, por duas razões.

Em primeiro lugar, a revisão do ato administrativo, iniciada em *1º de setembro de 2003*, *não culminou em anulação do ato anterior*. Não se pode perder de vista que o prazo previsto pelo art. 54 da Lei n. 9.784/1999 obsta a *anulação* de atos, o que, a toda evidência, não ocorreu.

Na espécie, a Administração, em um primeiro momento, negou eficácia ao Certificado a partir de 1998. Posteriormente, entendeu que o mesmo documento tampouco devia produzir efeitos em período anterior a 1998.

O segundo ato, como se vê, *não infirma, anula, ou prejudica o primeiro*, não cabendo falar em aplicação do art. 54.

Em segundo lugar, mesmo que se pretenda aplicar o dispositivo legal na hipótese dos autos, verifico que entre o primeiro ato (1998) e o segundo (iniciado em 2003) não transcorreu o prazo de cinco anos.

É que o prazo decadencial para anulação dos atos pela própria Administração Pública apenas surgiu com o art. 54 da Lei n. 9.784, de 29 de janeiro de 1999, suscitada pela impetrante.

E, interpretando o dispositivo, o Superior Tribunal de Justiça pacificou o entendimento de que a regra ali prevista *não retroage*. De fato, apenas após o início da vigência dessa Lei é que cabe falar em aplicação do prazo extintivo. Cito precedente:

Administrativo e Processo Civil. Mandado de segurança. Legitimidade passiva: Ato de Ministros de Estado. Revogação do ato de anistia. Decadência. Lei n. 9.784/1999. Ausência de prova.

1. O ato impugnado está consubstanciado em Portaria Interministerial, assinada pelos Ministros de Estado. Logo são eles autoridades coatoras, sendo partes legítimas neste *writ*.

2. A prova pré-constituída afasta a impropriedade da ação de segurança, mesmo quando se trata de matéria complexa.

3. A Lei n. 9.784/1999, ao estabelecer no seu art. 54 o prazo decadencial de cinco anos para que a Administração pudesse revogar os seus próprios atos, afastou a indefinição temporal de que falam as Súmulas n. 346 e n. 473-STF.

4. *A vigência do dispositivo mencionado, dentro da lógica interpretativa, tem início a partir da publicação da Lei n. 9.784/1999, não sendo possível retroagir a norma para limitar a Administração em relação ao passado, computando-se o termo inicial a partir da vigência do diploma legal (1º.2.1999).*

5. Sendo o ato administrativo impugnado de junho de 2000, inocorreu a decadência na hipótese dos autos.

6. O ato administrativo goza da presunção de legalidade, que pode ser afastada pelo interessado, mediante prova.

7. Não demonstrado o erro da Administração, nega-se a pretensão de anulação do ato administrativo.

8. Segurança denegada. (MS n. 8.843-DF, Rel. Ministra Eliana Calmon, Primeira Seção, julgado em 14.3.2007, DJ 9.4.2007, p. 218, grifei).

Assim, considerando que a vigência da Lei n. 9.784/1999 só se iniciou em 1º de fevereiro de 1999, o direito de a Administração Pública rever o ato administrativo (que indeferiu a renovação do Cebas e fixou os efeitos dessa decisão a partir de sua publicação) só decairia em 1º de fevereiro de 2004. Antes disso, porém, a Administração iniciou o procedimento de revisão do ato, em 1º de setembro de 2003, conforme visto acima.

A hipótese enquadra-se na previsão do art. 54, § 2º, da Lei n. 9.784/1999, que considera como “exercício do direito de anular *qualquer medida de autoridade administrativa que importe impugnação à validade do ato*”.

Portanto, constituindo o Ofício n. 145/INSS/DIREP (fls. 177-180), de 1º de setembro de 2003, medida inequívoca de impugnação à validade do ato de 22 de julho de 1998, não se operou a decadência do direito de a Administração rever seus próprios atos, sendo legítimo o ato revisor de 1º de setembro de 2006.

Por fim, não há que falar, antes dessa data, em aplicação do prazo prescricional de 5 anos, previsto no Decreto n. 20.910/1932 (como quer a impetrante), porque esse diploma legal regula a prescrição *em favor da Fazenda*, como fica claro da leitura de seu art. 1º: “As dívidas passivas da União, dos Estados e dos Municípios, bem assim todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda Federal, Estadual ou Municipal, seja qual for a sua natureza, prescrevem em (cinco) anos, contados da data do ato ou fato do qual se originarem”.

Dessa forma, seja porque a) o ato revisto não consubstancia anulação do ato anterior, razão pela qual a hipótese não se enquadra no disposto no art. 54 da Lei n. 9.784/99, ou b) a Administração iniciou o procedimento de revisão do ato em 2003, o que constitui medida inequívoca de contestação da validade do ato, não se pode falar em decadência no presente caso.

2. Da competência do Ministro de Estado da Previdência Social para a prática do ato impugnado

A impetrante sustenta que o ato de 22 de julho de 1998 foi praticado pelo Ministro de Estado da Previdência e Assistência Social e que, após a criação do Ministério da Assistência e Promoção Social, pela Lei n. 10.683, de 28 de maio de 2003, os assuntos sobre assistência social migraram para a nova pasta, razão por que o Ministro de Estado da Previdência Social não teria legitimidade para rever o ato.

Entretanto, não lhe assiste razão.

Isso porque, dois dias após a criação do Ministério da Assistência Social editou-se a Lei n. 10.684, de 30 de maio de 2003, que acrescentou ao art. 18, da Lei n. 8.742, de 7 de dezembro de 1993 (Lei Orgânica da Assistência Social - Loas), o seguinte parágrafo único:

Art. 18 (...)

Parágrafo único. Das decisões finais do Conselho Nacional de Assistência Social, vinculado ao Ministério da Assistência e Promoção Social, relativas à concessão ou renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, caberá recurso ao Ministro de Estado da Previdência Social, no prazo de trinta dias, contados da data da publicação do ato no Diário Oficial da União, por parte da entidade interessada, do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS ou da Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda. (grifei).

Portanto, muito embora o Poder Executivo Federal tenha migrado os assuntos da assistência social para outro Ministério, a competência para julgar os recursos contra as decisões finais do Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS, em processos de concessão/renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - Cebas, permaneceu no âmbito das atribuições do Ministério da Previdência Social, por força de dispositivo legal expresso e específico. Assim, não cabe falar em ausência de competência do Ministro de Estado da Previdência para a prática do ato impugnado.

3. Da inexistência de direito adquirido

Para a correta análise da questão é interessante verificarmos o histórico legislativo.

De início, o art. 1º da Lei n. 3.577/1959 instituiu isenção para entidades filantrópicas, nos seguintes termos:

Art. 1º Ficam isentas da taxa de contribuição de previdência aos Institutos e Caixas de Aposentadoria e Pensões as entidades de fins filantrópicos, reconhecidas como de utilidade pública, cujos membros de suas diretorias não percebam remuneração.

Posteriormente, o Decreto-Lei n. 1.572/1977 revogou a citada isenção, ressalvando, entretanto, as entidades anteriormente reconhecidas como de utilidade pública:

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

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

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

§ 3º O disposto no parágrafo anterior aplica-se às instituições cujo certificado provisório de entidade de fins filantrópicos esteja expirado, desde que tenham

requerido ou venham a requerer, no mesmo prazo, o seu reconhecimento como de utilidade pública federal e a renovação daquele certificado.

§ 4º A instituição que tiver o seu reconhecimento como de utilidade pública federal indeferido, ou que não o tenha requerido no prazo previsto no parágrafo anterior deverá proceder ao recolhimento das contribuições previdenciárias a partir do mês seguinte ao do término desse prazo ou ao da publicação do ato que indeferir aquele reconhecimento.

Sobreveio, então, a nova Constituição Federal, que fixou a imunidade para entidades beneficentes de assistência social, nos seguintes termos:

Art. 195, § 7º - São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

As exigências previstas no art. 195, § 7º, da CF, acima transcritas, foram veiculadas pelo art. 55 da Lei n. 8.212/1991, nos seguintes termos:

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

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

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

III - promova a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes; (Obs.: a alteração promovida pela Lei n. 9.732/1998 foi suspensa na ADI n. 2.028-5-DF).

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

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

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

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

§ 3º (suspensão na ADI n. 2.028-5-DF).

§ 4º (suspensão na ADI n. 2.028-5-DF).

§ 5º (suspensão na ADI n. 2.028-5-DF).

§ 6º A inexistência de débitos em relação às contribuições sociais é condição necessária ao deferimento e à manutenção da isenção de que trata este artigo, em observância ao disposto no § 3º do art. 195 da Constituição.

Com base no § 1º do art. 55, acima transcrito, argumenta-se haver direito adquirido em favor das entidades que atendiam aos requisitos da legislação anterior. O INSS, por outro lado, entende que o dispositivo refere-se às contribuições relativas ao período anterior à novel legislação, e não às futuras.

Atualmente, o art. 3º, VI, do Decreto n. 2.536/1998 (no mesmo sentido do revogado art. 2º, IV, do Decreto n. 752/1993) regulamenta o assunto, definindo, por meio de dispêndio mínimo em gratuidade (20% da receita bruta), o que seria considerado assistência social beneficente:

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

(...)

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

(...)

Delimitando a demanda, portanto, a discussão que se trava é quanto à aplicação do art. 55 da Lei n. 8.212/1991 e da exigência de dispêndio mínimo de 20% da receita bruta em gratuidade às entidades que preenchiam os requisitos da legislação anterior ao DL n. 1.572/1977.

A rigor, o que se discute é a existência de direito adquirido à isenção prevista pela Lei n. 3.577/1959, em face do sistema constitucional atual, que prevê imunidade para entidades beneficentes de assistência social, desde que atendidos os requisitos legais.

Preliminarmente, ressalto que não cabe afastar a exigência do art. 55 da Lei n. 8.212/1991 pelo argumento de que se trata de lei ordinária, tese rejeitada pelo e. STF, ainda que em Medida Cautelar (ADI-MC n. 2.028-5-DF).

No mérito, esta Corte decidiu que não subsiste direito adquirido a benefício tributário em face da legislação superveniente:

Tributário. Mandado de segurança. Contribuição previdenciária. Entidade filantrópica. Imunidade. Direito adquirido. Inexistência. Legalidade do art. 3º, VI, do Decreto n. 2.536/1998. Necessidade de observância do percentual de 20% de gratuidade. Impossibilidade de dilação probatória. Precedentes. Segurança denegada.

1. A jurisprudência mais recente do STJ assentou o entendimento de que (a) inexistente direito adquirido a regime jurídico-fiscal, de modo que a isenção (que, a rigor, é imunidade) da contribuição previdenciária patronal assegurada às entidades filantrópicas, prevista no art. 195, § 7º da Constituição, tem sua manutenção subordinada ao atendimento das condições previstas na legislação superveniente; e de que (b) é legítima a exigência prevista no art. 3º, VI, do Decreto n. 2.536/1998, no que se refere à demonstração de aplicação de um mínimo de 20% da receita bruta anual em gratuidade (MS n. 10.558-DF, 1ª Seção, Min. José Delgado, julgado em 11.10.2006).

2. Por demandar produção adicional de prova, não é cabível, na via do mandado de segurança, dirimir matéria de fato controvertida entre as partes, a respeito de ter a impetrante efetivamente aplicado o mínimo de 20% de suas receitas em gratuidade.

3. Segurança denegada. (MS n. 10.758-DF, Rel. para acórdão Min. Teori Zavascki, j. 25.10.2006, pendente de publicação).

Mandado de segurança. Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - Cebas. Instituição portadora de certificado provisório de entidade de fins filantrópicos à época da publicação do Decreto-Lei n. 1.572/1977. Direito adquirido à manutenção de regime jurídico. Inexistência. Comprovação dos requisitos da novel legislação. Necessidade. Direito líquido e certo. Inexistência. Dilação probatória. Necessidade.

1. A declaração de intributabilidade pertinente a relações jurídicas que se sucedem no tempo não ostenta o caráter de imutabilidade e de normatividade de forma a abranger eventos futuros (RTJ 106/1.189).

2. A assertiva opera-se *pro et contra* o contribuinte, por isso que, se por um lado não há direito adquirido a regime jurídico tributário, por outro a declaração de que indevida a exação fiscal em determinado exercício, não se reveste do manto da coisa julgada em relação aos posteriores (*ratio essendi* da Súmula n. 239, do CPC).

3. A obtenção do certificado de entidade beneficente, posto ostentarem os estatutos finalidades filantrópicas na forma do Decreto-Lei n. 1.572/1977, não exonera a pessoa jurídica, findo o prazo da isenção, da satisfação dos requisitos da *lege superveniens, in casu*, a Lei n. 8.212/1991, no seu artigo 55, no afã de persistir no gozo do benefício fiscal, exatamente por força da não imutabilidade do regime fiscal.

4. Deveras, apreciando a questão do cognominado Cebas, decidiu o Eg. STF que “sendo o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos mero reconhecimento, pelo Poder Público, do preenchimento das condições de constituição e funcionamento, que devem ser atendidas para que a entidade receba o benefício constitucional, não ofende os arts. 146, II, e 195, § 7º, da Constituição Federal a exigência de emissão e renovação periódica prevista no art. 55, II, da Lei n. 8.212/1991” (RE-AgR n. 428.815-AM, Relator Ministro Sepúlveda Pertence, Primeira Turma, publicado no DJ de 24.6.2005).

5. O mandado de segurança é servil à comprovação desses requisitos, restando inviável extingui-lo em razão da oposição da entidade fiscal ou da necessidade de análise da documentação acostada, porquanto nenhuma dessas circunstâncias retira a liquidez e certeza do direito. Na primeira hipótese, porque a complexidade jurídica da causa não desqualifica a incontestabilidade do direito *in foco*, mercê de a entidade, nas informações, ter o dever de provar as objeções ao pedido formulado no *writ*. Na segunda hipótese, porque a documentação acostada pelo impetrante representa a denominada prova pré-constituída exigível para o *mandamus*.

6. É cediço que, para obter o favor fiscal (isenção da quota patronal da contribuição previdenciária), a entidade beneficente de assistência social carece comprovar, entre outros requisitos cumulativos, ser portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos (artigo 55, inciso II, da Lei n. 8.212/1991).

7. A concessão do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, pelo Conselho Nacional de Assistência Social, *ex vi* dos artigos 9º e 18, IV, da Lei n. 8.742/1993 (Loas) c.c. o artigo 3º, do Decreto n. 2.536/1998, reclama a demonstração cumulativa: (a) de estar legalmente constituída no País e em efetivo funcionamento nos três anos anteriores à solicitação do Certificado; (b) de estar previamente inscrita no Conselho Municipal de Assistência Social do município de sua sede se houver, ou no Conselho Estadual de Assistência Social, ou Conselho de Assistência Social do Distrito Federal; (c) de estar previamente registrada no CNAS; (d) da aplicação de suas rendas, seus recursos e eventual resultado operacional integralmente no território nacional e manutenção e no desenvolvimento de seus objetivos institucionais; (e) da aplicação das subvenções e doações recebidas nas finalidades a que estejam vinculadas; (f) da aplicação anual, em gratuidade, de pelo menos vinte por cento da receita bruta proveniente da venda de serviços, acrescida da receita decorrente de aplicações financeira, de locação de bens, de venda de bens não integrantes do ativo imobilizado e de doações particulares, cujo montante nunca será inferior à isenção de contribuições sociais usufruída; (g) da não distribuição de resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob nenhuma forma ou pretexto; (h) da não percepção, por seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores, benfeitores ou equivalente, de remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou

indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos; (h) da destinação, em seus atos constitutivos, em caso de dissolução ou extinção, do eventual patrimônio remanescente a entidades congêneres registradas no CNAS ou a entidade pública; (i) da não constituição de patrimônio de indivíduo ou de sociedade sem caráter beneficente de assistência social; (j) de ser declarada de utilidade pública federal.

8. *In casu*, a autoridade impetrada indeferiu o Cebas, sob o fundamento de que a entidade, dita beneficente, teria deixado de demonstrar a aplicação anual, em gratuidade, de pelo menos vinte por cento da receita bruta proveniente da venda de serviços, acrescida da receita decorrente de aplicações financeiras, de locação de bens, de venda de bens não integrantes do ativo imobilizado e de doações particulares (artigo 3º, VI, do Decreto n. 2.536/1998).

9. Deveras, não obstante a vastidão de documentos e contas apresentadas pela impetrante, não se vislumbra o direito líquido e certo alegado, em virtude da imprescindibilidade de produção de prova pericial contábil a fim de demonstrar o cumprimento da exigência de aplicação de percentual mínimo em gratuidade, *ex vi* dos Decretos n. 752/1993 e n. 2.536/1998, o que revela a inadequação da via eleita, ressaltando-se o direito do impetrante discutir a *quaestio* em demanda de cognição exauriente.

10. Mandado de segurança denegado. (MS n. 11.394-DF, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 14.2.2007, DJ 2.4.2007, p. 208).

Assim, a Primeira Seção pacificou o entendimento de que as entidades que preenchiam os requisitos da Lei n. 3.577/1959 não têm direito adquirido ao benefício previdenciário.

A situação da impetrante pode ser abarcada, em tese, pela imunidade prevista no art. 195, § 7º, da Constituição, cujo reconhecimento depende do atendimento aos requisitos do art. 55 da Lei n. 8.212/1991 e da aplicação mínima de 20% (vinte por cento) de sua receita bruta em gratuidade, tal qual regulado pelo art. 3º, VI, do Decreto n. 2.536/1998.

Quanto ao efetivo cumprimento de tais requisitos, no caso concreto, em especial no que tange à aplicação mínima de 20% (vinte por cento) da receita bruta em gratuidade, sua verificação demandaria dilação probatória, incompatível com o rito do *mandamus*.

Diante do exposto, *denego a segurança*.

É como *voto*.

