



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
 Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10073.721704/2016-95</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2101-003.104 – 2 <sup>a</sup> SEÇÃO/1 <sup>a</sup> CÂMARA/1 <sup>a</sup> TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	3 de abril de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	FUNDACAO EDUCACIONAL ROSEMAR PIMENTEL
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

IMUNIDADE ART. 195, §7º CF/88. ART 14 DO CTN. 29 DA LEI Nº 12.101, 2009. ADI 4.480. AUSÊNCIA DO CEBAS. IMPOSSIBILIDADE DE FRUIÇÃO DA IMUNIDADE.

O Supremo Tribunal Federal já externou o entendimento de que aspectos meramente procedimentais referentes à certificação, à fiscalização e ao controle administrativo das entidades benfeicentes serem passíveis de definição em lei ordinária. Assim, para caracterização da condição de entidade imune às Contribuições Previdenciárias, deve ser demonstrado o cumprimento cumulativo dos requisitos previstos no art. 14 do CTN e das formalidades prevista na lei ordinária correlata, inclusive a necessidade de ser portadora do CEBAS.

ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES À SEGURIDADE SOCIAL. CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS DE FORMA CUMULATIVA. NÃO OCORRÊNCIA.

A descaracterização da imunidade deve ser feita com atenção a disposições que guardam relação lógica com o art. 14 do CTN, que tem status de lei formal complementar. Constatado o descumprimento pela entidade dos requisitos indicados na legislação, a Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil lavrará o auto de infração relativo ao período correspondente e relatará os fatos que demonstram o não atendimento de tais requisitos para o gozo da imunidade. A aplicação dos resultados da entidade em finalidades diversas dos seus objetivos sociais/institucionais constitui descumprimento da legislação afeta à imunidade das contribuições sociais/previdenciárias. O pagamento a diretores, associados, instituidores ou benfeiteiros utilizando-se de pessoas jurídicas das quais são titulares ou sócios, sem a comprovação dos reais serviços prestados pelas

pessoas jurídicas contratadas, leva à conclusão de tratar-se de remuneração indireta às pessoas físicas e aplicação dos resultados da entidade em atividades não institucionais.

**IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. CERTIDÃO NEGATIVA OU POSITIVA COM EFEITO DE NEGATIVA. REQUISITO PARA A IMUNIDADE DO ART. 195, §7º, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA.**

Apresentar certidão negativa ou certidão positiva com efeito de negativa de débitos relativos aos tributos administrados pela Receita Federal e Certificado de Regularidade do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - CRF constitui-se em requisito autônomo insculpido no art. 29, III, da Lei nº 12.101, de 2009, consubstanciando-se em concretização da regra traçada no art. 195, §3º, da Constituição, além de ser consequência dedutiva do disposto no inciso III do art. 14 do Código Tributário Nacional.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo dos argumentos referente às diferenças apuradas a partir do cotejamento entre folha de pagamentos e a GFIP, e na parte conhecida, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Roberto Junqueira de Alvarenga Neto** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Mário Hermes Soares Campos** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ana Carolina da Silva Barbosa, Cleber Ferreira Nunes Leite, Ricardo Chiavegatto de Lima (substituto[a] integral), Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Wesley Rocha, Mario Hermes Soares Campos (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Antonio Savio Nastureles, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Ricardo Chiavegatto de Lima.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por FUNDAÇÃO EDUCACIONAL ROSEMAR PIMENTEL contra a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (DRJ/CTA), que julgou improcedente a impugnação mantendo integralmente o crédito tributário exigido.

Os lançamentos referem-se à exigência de Contribuições Previdenciárias da entidade, incluindo as destinadas ao SAT/RAT, bem como as contribuições para outras entidades e fundos (terceiros), incidentes sobre as remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais, no período de 01/01/2012 a 31/12/2012, em razão da não observância dos requisitos legais necessários para o gozo da imunidade tributária.

Cumpre esclarecer que o presente processo nº 10073-721.704/2016-95, lavrado contra a Fundação Educacional Rosemar Pimentel em 09/12/2016, distingue-se do processo nº 10073-721.705/2016-30, embora ambos exijam contribuições previdenciárias patronais e de terceiros.

O presente auto de infração, com crédito tributário total de R\$ 8.752.297,97, contempla primordialmente lançamentos sobre a folha de pagamento regular, valores pagos a contribuintes individuais e diferenças apuradas a partir do cotejamento entre FP e GFIP.

Em contrapartida, o processo nº 10073-721.705/2016-30, com montante menor (R\$ 188.008,64), concentra-se especificamente na tributação decorrente de despesas pessoais de segurados empregados pagas através de cartão de crédito corporativo e rubricas não consideradas na base de cálculo.

A fiscalização constatou que a recorrente não cumpriu os requisitos estabelecidos no artigo 29 da Lei nº 12.101/2009, sendo os principais pontos de descumprimento: (a) Remuneração indevida de dirigente estatutário, caracterizada pelo pagamento de salários ao Reitor da Fundação sem comprovação de vínculo empregatício legítimo, bem como utilização de cartão corporativo para despesas pessoais; (b) Falta de apresentação de certidões de regularidade fiscal exigidas para a manutenção da imunidade, como a CND/CPD-EN e o Certificado de Regularidade do FGTS em determinados períodos de 2012; (c) Divergências entre a folha de pagamento e os valores informados na GFIP, com remunerações a maior, caracterizando descumprimento de obrigação acessória; e (d) Ausência do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) válido, pois a renovação do certificado foi indeferida, impedindo o usufruto da imunidade.

Em sua impugnação, a recorrente alegou, em síntese: (i) que a remuneração do dirigente estatutário era legítima, pois a legislação vigente permite o pagamento a dirigentes que exerçam funções executivas, não havendo irregularidade na prática; (ii) que a não apresentação de certidões fiscais por curtos períodos não poderia resultar na perda da imunidade, pois a Fundação sempre esteve adimplente com suas obrigações fiscais; (iii) que as divergências na folha

de pagamento eram justificáveis e não acarretavam prejuízo ao erário, pois os valores questionados foram devidamente recolhidos posteriormente; (iv) que a entidade interpôs recurso administrativo contra o indeferimento do CEBAS, e que sua certificação deveria ser considerada válida enquanto pendente de julgamento, nos termos da legislação aplicável; e (v) que a exigência fiscal é desproporcional e viola os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, considerando a natureza filantrópica da entidade e o impacto econômico-social da autuação.

A DRJ/CTA manteve integralmente os lançamentos por entender que: (i) A remuneração do dirigente estatutário não foi devidamente comprovada, sendo constatado vínculo empregatício fictício para viabilizar pagamentos irregulares; (ii) A não apresentação de certidões de regularidade fiscal impede o gozo da imunidade, nos termos expressos do artigo 29 da Lei nº 12.101/2009; (iii) As divergências na folha de pagamento representam infração a obrigação acessória, sendo irrelevante a alegação de recolhimento posterior dos valores devidos; (iv) A entidade não possuía CEBAS válido para o período fiscalizado, não sendo possível reconhecer imunidade com base em recurso administrativo pendente; e (v) A administração tributária não tem competência para afastar exigências legais com base em princípios constitucionais, conforme entendimento pacificado no âmbito do CARF.

No Recurso Voluntário, a recorrente reafirma suas alegações, insistindo na legitimidade da remuneração do dirigente, na desnecessidade de apresentação das certidões fiscais, na regularidade de sua folha de pagamento e na validade da certificação CEBAS enquanto pendente de recurso.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Roberto Junqueira de Alvarenga Neto**, Relator

### 1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, porém atende parcialmente aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72.

Isso porque os argumentos referentes a diferença entre a folha de pagamentos e a GFIP não merecem ser conhecidos, por se tratar de matéria estranha à lide. Registra-se que essa infração é objeto do Processo nº 10073.721705/2016-30.

Portanto, o recurso deve ser parcialmente conhecido, não se conhecendo dos argumentos referente as diferenças apuradas a partir do cotejamento entre folha de pagamentos e a GFIP.

### 2. Mérito

O recurso voluntário versa sobre a alegada imunidade tributária da recorrente e a inexistência de descumprimento dos requisitos legais para gozo da imunidade das contribuições previdenciárias exigidas no auto de infração. A recorrente alega, em síntese, que:

1. A remuneração do dirigente estatutário era legítima, pois sua atuação efetiva na gestão executiva da entidade permitia a contraprestação financeira, conforme previsão legal;
2. A ausência de certidões fiscais por curtos períodos não deveria resultar na perda da imunidade, pois a Fundação sempre esteve adimplente com suas obrigações fiscais;
3. As divergências na folha de pagamento não acarretaram prejuízo ao erário, sendo mero equívoco contábil passível de correção, sem repercussão na tributação devida;
4. A certificação CEBAS deveria ser considerada válida, visto que a entidade interpôs recurso administrativo contra seu indeferimento, o que garantiria a continuidade da imunidade tributária;
5. A exigência fiscal imposta desconsidera os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, impondo penalidade excessiva e desproporcional à recorrente.

#### **a) Remuneração do dirigente estatutário**

A fiscalização constatou que a recorrente remunerou indevidamente seu dirigente estatutário, o Reitor Geraldo Di Biase Filho, por meio de um vínculo empregatício fictício, além de permitir que despesas pessoais fossem pagas com cartão corporativo da entidade.

O artigo 29, inciso I, da Lei nº 12.101/2009 estabelece que as entidades beneficentes de assistência social não podem remunerar seus dirigentes estatutários. A única exceção a essa regra foi introduzida pela Lei nº 12.868/2013, permitindo remuneração desde que observados limites estabelecidos, quais sejam:

§ 2º A remuneração dos dirigentes estatutários referidos no inciso II do § 1º deverá obedecer às seguintes condições:

I - nenhum dirigente remunerado poderá ser cônjuge ou parente até 3º (terceiro) grau, inclusive afim, de instituidores, sócios, diretores, conselheiros, benfeiteiros ou equivalentes da instituição de que trata o **caput** deste artigo; e

II - o total pago a título de remuneração para dirigentes, pelo exercício das atribuições estatutárias, deve ser inferior a 5 (cinco) vezes o valor correspondente ao limite individual estabelecido neste parágrafo.

§ 3º O disposto nos §§ 1º e 2º não impede a remuneração da pessoa do dirigente estatutário ou diretor que, cumulativamente, tenha vínculo estatutário e empregatício, exceto se houver incompatibilidade de jornadas de trabalho.

No caso concreto, após intimação da fiscalização questionando como se dava a atuação do referido dirigente, a recorrente prestou os seguintes esclarecimentos:

5.8.10. Em resposta ao Termo de Constatação Fiscal, a entidade afirma que: - Remuneração do Sr. Geraldo Di Biase Filho no ano de 2012:

Com o falecimento do seu irmão Mário Cesar Di Biase em 2011, que era o então Reitor, o Sr. Geraldo Di Biase Filho, que é médico, domiciliado na cidade do Rio de Janeiro, onde mantinha seu consultório médico, teve que largar seus afazeres médicos naquela cidade e assumir, imediatamente, a Reitoria da Fundação, em Volta Redonda-RJ. Ora, tal procedimento fez com que perdesse todos os honorários médicos naquela cidade, e para sobreviver, teve que viver com as remunerações advindas da Reitoria da Fundação. Dizer que é ilegal tal atitude pode ser certa para o Fisco, mas foi a solução encontrada para que tivesse rendas necessárias. Deixar uma profissão médica, arduamente conseguida, para trabalhar de graça para tocar uma Fundação Educacional, com três estabelecimentos, pode fazer sentido para a Receita Federal, mas, com certeza não o fará para os funcionários administrativos, corpo docente e discente, que viram na presença constante do Reitor, a continuidade de seus trabalhos e dos sonhos dos estudantes. Fica aqui o apelo fiscal: a necessidade de se remunerar o Reitor, de forma que o mesmo não abandonasse o barco, o que seria um novo Titanic, não deve ser considerada uma infração grave, a ponto de ser tributada tal remuneração.

A Fiscalização, por sua vez, constatou que o Sr. Mário Cesar Di Biase não alterou seu endereço residencial para Volta Redonda e, principalmente, teria utilizado o cartão corporativo na cidade do Rio de Janeiro em dias úteis. Tais fatos indicam que o dirigente continuava morando na cidade do Rio de Janeiro e não estava presente no local de trabalho.

Além disso, conforme informação prestada pela Recorrente, não havia controle de ponto do dirigente, impedindo que se verifique se a compatibilidade das jornadas de trabalho, conforme previsto no §3º do art. 29 da Lei nº 12.101/09.

Quanto a utilização do cartão corporativo, o dirigente gastou R\$ 43.880,01 no cartão corporativo no ano de 2012. Ressalta-se que os gastos são principalmente em restaurantes, hotéis, baladas e viagens (ex.: ‘carretão churrascaria’, ‘balada mix’, ‘duty free air’). Nesse ponto, a Recorrente afirma que estariam sendo reembolsados ao caixa da entidade (sem apresentar prova que comprove tal alegação) e que tais gastos “não teriam o condão de macular o direito a isenção da recorrente”, devendo ser interpretados como “complemento salarial”.

Contudo, conforme bem pontuado no acórdão recorrido, se tais valores efetivamente constituíssem remuneração indireta, conforme alega o recorrente, sua devolução seria desnecessária. Além do mais, é evidente que se tratam de gastos pessoais e, sua posterior restituição aos cofres da recorrente não alteraria a caracterização de descumprimento da legislação que fundamenta a imunidade. Isto porque o arcabouço legal não contempla exceções

que permitam desconsiderar o não atendimento de requisitos necessários para usufruto da imunidade.

Portanto, correta a conclusão da fiscalização de que o pagamento realizado ao dirigente estatutário afronta a legislação vigente, configurando descumprimento do requisito essencial para a fruição da imunidade tributária.

#### **b) Obrigatoriedade de apresentação das certidões fiscais**

A legislação vigente exige expressamente a regularidade fiscal para a manutenção da imunidade tributária. O artigo 29, inciso III, da Lei nº 12.101/2009 dispõe que as entidades benéficas devem manter certidões negativas ou positivas com efeito de negativa relativas a tributos administrados pela Receita Federal do Brasil e ao FGTS.

A recorrente não apresentou as certidões de regularidade fiscal em determinados períodos de 2012, o que configura descumprimento da norma. A alegação de que o Fisco muitas vezes não cumpre prazos para emissão de certidões não exime a entidade do cumprimento da exigência legal.

É pacífico o entendimento jurisprudêncial do CARF e do Poder Judiciário, no sentido de que a apresentação da certidão negativa ou certidão positiva com efeito de negativa de débitos relativos aos tributos administrados pela Receita Federal e Certificado de Regularidade do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - CRF constitui-se em requisito autônomo insculpido no art. 29, III, da Lei nº 12.101, de 2009, consubstanciando-se em concretização da regra traçada no art. 195, §3º, da Constituição, além de ser consequência dedutiva do disposto no inciso III do art. 14 do Código Tributário Nacional.

Portanto, sem razão a recorrente.

#### **c) Ausência do CEBAS**

Como se não bastasse, a recorrente não possuía o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) válido para o período fiscalizado. O CEBAS é requisito essencial para fruição da imunidade tributária, conforme artigo 29 da Lei nº 12.101/2009.

A recorrente alega que interpôs recurso contra o indeferimento da renovação do CEBAS e que, enquanto pendente de julgamento, sua certificação deveria ser considerada válida. No entanto, o artigo 26, §1º, da Lei nº 12.101/2009 prevê expressamente que o lançamento de ofício do crédito tributário não é impedido pela interposição de recurso administrativo.

Em consulta pública, verificou-se que foi concedido o CEBAS à recorrente, vide Portaria nº 885, de 20 de dezembro de 2018, publicado no Diário Oficial da União, no dia 21 de dezembro de 2018 (pág. 775)<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> Disponível em:

<https://pesquisa.in.gov.br/imprensa/servlet/INPDFViewer?jornal=515&pagina=775&data=21/12/2018&captcha=afield=firstAccess>

A Súmula nº 612 do STJ define que: “o certificado de entidade beneficiante de assistência social (Cebas), no prazo de sua validade, possui natureza declaratória para fins tributários, retroagindo seus efeitos à data em que demonstrado o cumprimento dos requisitos estabelecidos por lei complementar para a fruição da imunidade.”

Vale notar que a própria súmula condiciona a fruição da imunidade a necessidade de a entidade ser portadora do CEBAS e também ao cumprimento dos requisitos previstos no art. 14 do CTN, especialmente, no que refere a não distribuição de qualquer parcela do patrimônio ou de sua renda, a qualquer título, e a manutenção da escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

Por tais razões, por mais que o CEBAS tenha sido concedido posteriormente, o que seria suficiente para superar uma das infrações apontadas pela Fiscalização, a indevida remuneração do dirigente e a ausência dos certificados de regularidade fiscal são infrações que impedem a fruição da imunidade.

### **3. Conclusão**

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não se conhecendo dos argumentos referente as diferenças apuradas a partir do cotejamento entre folha de pagamentos e a GFIP, e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Roberto Junqueira de Alvarenga Neto**