



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10073.721705/2016-30
ACÓRDÃO	2101-003.105 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de abril de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FUNDACAO EDUCACIONAL ROSEMAR PIMENTEL
INTERESSADO	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 beneficentes 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 benfeitores utilizando-se de pessoas jurídicas das quais são titulares ou sócios, sem a comprovação dos reais serviços prestados pelas

peças 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, negar provimento ao recurso voluntário.

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.

Cumpra esclarecer que o processo nº 10073-721.705/2016-30, lavrado contra a Fundação Educacional Rosemar Pimentel em 09/12/2016, distingue-se do processo nº 10073-721.704/2016-95, embora apresentem elementos comuns quanto à exigência de contribuições previdenciárias patronais e de terceiros, possuem matérias fáticas distintas.

O presente auto de infração, com crédito tributário total de R\$ 188.008,64, consubstancia-se na tributação decorrente de despesas pessoais de segurados empregados pagas através de cartão de crédito corporativo e rubricas não oferecidas à tributação.

Em contrapartida, o processo nº 10073-721.704/2016-95, com crédito tributário total de R\$ 8.752.297,97, contempla lançamentos sobre folha de pagamento regular, valores pagos a contribuintes individuais e diferenças apuradas a partir do cotejamento entre FP e GFIP.

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 e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, o recurso deve ser conhecido.

2. Mérito

O presente 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, benfeitores ou equivalentes da instituição de que trata o **caput** deste artigo; e

II - o total pago a título de remuneração para dirigentes, pelo exercício das atribuições estatutárias, 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 airj’). 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 beneficentes 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 jurisprudência 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)¹.

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

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.

d) Divergências entre folha de pagamento e GFIP

A fiscalização identificou inconsistências entre os valores informados na folha de pagamento e aqueles declarados na GFIP, o que configura descumprimento de obrigação acessória. A recorrente argumenta que tais diferenças foram justificadas por pagamentos relacionados a diárias de viagem e aviso prévio indenizado.

¹ Disponível em:

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

Em relação as diárias de viagem, o acórdão recorrido corretamente asseverou:

O Impugnante alega que apesar das folhas de pagamento não estarem de acordo com as normas, não houve qualquer prejuízo, uma vez que disponibilizou a documentação relativa às diárias de viagens, que demonstraria as diferenças apontadas.

É de se esclarecer, que as verbas relativas às “diárias de viagem”, se tratam na verdade de verbas caracterizadas como “ajuda de custo”, uma vez que não havia deslocamento da sede para realização de trabalhos externos, mas se tratava unicamente de uma complementação de salarial dos profissionais que residiam em localidades distantes.

Outro ponto que se deve observar é que as rubricas “ajudas de custo” apesar de constar nas folhas de pagamento, não compunham a base de cálculo na GFIP, o que caracteriza omissão nas informações prestadas em GFIP. A irregularidade observada ocorreu pela omissão nas informações de parte das remunerações prestadas em GFIP e não pela desconformidade na apresentação das folhas de pagamento ou mesmo pela falta de apresentação de documentos relativos a sua demonstração, como entende o Impugnante.

Ficou evidente que a Fundação descumpriu obrigação acessória ao não observar o contido no inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212/91, desatendendo o requisito previsto no inciso VIII do art. 29 da Lei nº 12.101/09.

Em relação ao aviso prévio indenizado, cumpre esclarecer que a verba possui natureza indenizatório, conforme reconhecido pelo STJ (vide Tema Repetitivo nº 478). Entretanto, a recorrente não apresenta documento que comprove que os valores pagos eram compostos por aviso prévio indenizado e quais seriam esses valores. A recorrente apenas limita-se a apresentar dois exemplos referentes a competência de janeiro de 2012, porém sem qualquer lastro probatório.

Assim, também se mostra correta a manutenção do lançamento nesse ponto.

3. Conclusão

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto