



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10140.721000/2019-14
ACÓRDÃO	2301-012.026 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ESCOLA PRESBITERIANA ERASMO BRAGA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/07/2014 a 31/12/2016

ENTIDADE BENEFICENTE. ISENÇÃO OU IMUNIDADE. LEI Nº 12.101, DE 2009. EXIGÊNCIA DE CEBAS. PRÉ REQUISITO OBRIGATÓRIO.

Nos termos da Lei n.º 12.101, de 2009, é obrigatória a posse do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS para que a entidade possa usufruir da isenção/imunidade do recolhimento das contribuições previdenciárias, nos termos do art. 195, §7º da Constituição Federal de 1988. O STF firmou entendimento, com repercussão geral (RE 566.622/RS), que somente a Lei Complementar pode exigir contrapartidas para a emissão do CEBAS. No caso do indeferimento do CEBAS baseado exclusivamente em descumprimentos dos requisitos firmados em Lei Ordinária, como é o caso do art. 13 da Lei nº 12.101, de 2009, que condiciona a concessão a disponibilização de bolsas de ensino, a falta de certificado válido para o período não é impedimento à manutenção da imunidade, desde que cumpridos todos os requisitos constantes do art. 14 do CTN.

ENTIDADE BENEFICENTE. ISENÇÃO OU IMUNIDADE CEBAS. NATUREZA DECLARATÓRIA. EFEITOS EX TUNC. PARECER DA PGFN/CRJ/Nº 2132, de 2011.

O Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS tem natureza declaratória e produz efeito *ex tunc*, retroagindo à data de protocolo do respectivo requerimento, desde que inexistir outro fundamento relevante, como a necessidade de cumprimento da legislação superveniente pelo contribuinte.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Flavia Lilian Selmer Dias – Relatora

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Marcelo Freitas de Souza Costa (substituto integral), Carlos Eduardo Ávila Cabral, Diogo Cristian Denny (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 109-018.417, proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento – DRJ. A decisão de piso julgou improcedente a Impugnação apresentada contra o AUTO DE INFRAÇÃO da CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA – relativa ao período de 01/07/2014 a 31/12/2016.

A ação fiscal resultou em lançamento de ofício de crédito tributário:

PATRONAL e GILRAT/SAT – Contribuição Previdenciária a cargo da empresa inclusive a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, nos termos do art. 22, I e II da Lei nº 8.212, de 1991, no valor de R\$ 1.240.738,22. (patronal) e R\$ 35.959,16 (Gilrat), com multa de ofício de 75%.

TERCEIROS - Contribuição Previdenciária sobre as remunerações pagas ou creditadas aos empregados devidas a outros fundos e entidades, no valor de R\$ 279.165,51, com multa de ofício de 75%.

O relatório da decisão recorrida faz uma síntese dos fatos e motivos que levaram à constituição do crédito tributário de ofício:

3. Segundo o Relatório Fiscal, fls. 39 a 41, as autuações decorreram do fato de a Entidade não possuir Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) para o período de 07/2014 a 12/2016, conforme assim esclarecido pela Autoridade Fiscal:

2.1. A Constituição Federal prevê em seu artigo 195, § 7º que “são isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei”. A norma legal que dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social e que regula os procedimentos de isenção de contribuições para a seguridade social é a Lei nº 12.101/09. A referida lei determina em seu artigo 29 como requisito para usufruir do direito à isenção do pagamento das contribuições para a seguridade social que a entidade possua a certificação de entidade beneficente de assistência social, além de atender, cumulativamente, a outros requisitos elencados no referido artigo. O artigo 31 da mesma lei estabelece que “o direito à isenção das contribuições sociais poderá ser exercido pela entidade a contar da data de publicação da concessão de sua certificação, desde que atendido o disposto na Seção I deste Capítulo”.

2.2. O sujeito passivo teve seu pedido de concessão da certificação de entidade beneficente de assistência social (Processo 23123.002421/2011-45, protocolado em 24/10/2011) indeferido pela Portaria nº 625, publicada no Diário Oficial da União de 13/10/2016. Posteriormente, foi celebrado entre o sujeito passivo e o Ministério da Educação o Termo de Ajuste de Gratuidade (TAG) nº 7/2017, publicado no Diário Oficial da União de 31/07/2017 (página 52, seção 3). Amparado pelo referido TAG, o certificado de entidade beneficente de assistência social tem vigência de 3 (três) anos, contados da data de publicação da decisão de deferimento, nos termos da Lei nº 12.101/09. Dessa forma, a vigência de certificação é de 31/07/2017 a 30/07/2020.

2.3. Entretanto, o sujeito passivo declarou-se indevidamente como isento de pagamento de contribuições previdenciárias, uma vez que não possui a certificação de entidade beneficente de assistência social para o período de 07/2014 a 12/2016, deixando assim de recolher a contribuição previdenciária a cargo da empresa sobre as bases de cálculo declaradas.

A contribuinte foi intimada do lançamento do crédito tributário e, tempestivamente, apresentou Impugnação nos seguintes termos, conforme relatório da decisão recorrida:

4. Cientificada do lançamento fiscal, em 07/03/2019, consoante Aviso de Recebimento (AR) de fl. 47, a Contribuinte, por meio de seus procuradores (procuração de fls. 118 a 122), apresentou a Impugnação de fls. 53 a 81, em 04/04/2019, alegando, em síntese, o que segue:

a) Tendo em vista a decisão proferida no julgamento da ADI nº 1802, a Receita Federal do Brasil não pode afastar, “com fundamento no art. 32 da Lei 12.101/2009, a imunidade de que gozam as entidades beneficentes de assistência social, até que seja promulgado dispositivo de Lei Complementar dispondo sobre

a temática, sob pena de afrontar o entendimento vinculante da Suprema Corte.” Desse modo, por se tratar de questão de ordem pública, impõem-se “a anulação dos créditos tributários constituídos”;

b) “O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do mérito do RE 566.622/RS, em 23/02/2017, submetido à sistemática da Repercussão Geral, entendeu pela necessidade de lei complementar para a instituição de requisitos à concessão de imunidade tributária às entidades beneficentes de assistência social, e, em consequência, na ocasião, declarou a inconstitucionalidade formal do art. 55 da Lei (ordinária) nº 8.212/1991, dado que aquele dispositivo impõe condições prévias para o exercício da imunidade tributária de que gozam as entidades beneficentes de assistência social”;

c) “O posicionamento da Suprema Corte baliza-se no sentido de que a Lei nº 8.212/91, na parte em que estabeleceu a exigência de renovação periódica do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (“CEBAS”), para a fruição da imunidade prevista no § 7º, art. 195, da CF, incorreu em inconstitucionalidade formal, na medida em que disciplinou matéria reservada à lei complementar. Ou seja, a lei ordinária não pode limitar o direito à imunidade tributária decorrente da Constituição Federal, sob pena de violação de competência de lei complementar”;

d) “Importante notar que, embora a Lei nº 12.101/09 não tenha sido especificamente o objeto do RE 566.622/RS, a tese fixada pelo Supremo tem clara aplicabilidade sobre a mesma, uma vez que conforma-se em uma premissa jurídica de aplicação apenas de lei complementar para regência da imunidade prevista no § 7º do art. 195, da CF/88. A Lei 12.101/09 revogou formalmente o art. 55 da Lei 8.212/91, reproduzindo formal e materialmente o seu conteúdo. Neste aspecto, padece de igual inconstitucionalidade a Lei nº 12.101/09”;

e) “Desta forma, constata-se que o lançamento, ora impugnado, padece de vício insanável ao passo que o fundamento legal que lhe dá esteio fora reconhecido como inconstitucional em sede de Repercussão Geral”. Por esta razão, “o lançamento deve ser anulado”;

f) “Nada obstante aos fundamentos esposados no tópico precedente, impera destacar que a Contribuinte cumpre todos os requisitos supramencionados, sejam eles aqueles previstos no art. 29 da Lei 12.101/2009, bem como aqueles previstos no art. 14. do Código Tributário Nacional”;

g) “Prova inarredável de que cumpre todos os requisitos exigíveis ao gozo do direito à imunidade constitucional se verifica no fato de que o Ministério da Educação concedeu à Escola Presbiteriana Erasmo Braga o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, conforme, inclusive, reconhecido pela Autoridade Fiscal”;

h) “Conforme já afirmado, embora tenha sido deferido somente em 2017, o requerimento administrativo se deu ainda em 2011, instruído com a

documentação exigida pela Lei 12.101/09 e Decreto regulamentador, pertinentes ao exercício fiscal anterior. Neste particular, segundo o teor do enunciado 612 sumulado do STJ, a concessão do CEBAS possui natureza declaratória, com efeitos no âmbito jurídico-tributário, para fins de imunidade”;

i) Verifica-se “que o Lançamento, ora impugnado, em nenhum momento questionou ou minimamente impugnou o cumprimento das demais requisitos previstos nas normas supracitadas, mas, tão somente, limitou-se a afirmar que não havia CEBAS para o período objeto da fiscalização. Este é o único fundamento legal que dá respaldo aos lançamentos”;

j) Até “o presente momento, resta evidente que os requisitos necessários ao exercício da imunidade restam cumpridos e não foram impugnados. Desta forma, tem-se como hígida a imunidade tributária da Impugnante. Os lançamentos são totalmente improcedentes por desafiar norma constitucional impeditiva de fato gerador”;

k) “Conforme relatado pela Fiscalização, a Impugnante teve deferido ao seu favor o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, para o período de 31/07/2017 a 30/07/2020. Embora deferido somente em 31/07/2017, o requerimento administrativo de concessão fora protocolizado ainda em 24/10/2011, conforme também reconhece a Autoridade Autuante”;

l) “Assim, percebe-se o equívoco da Autoridade Fiscal, pois os efeitos tributários da concessão do CEBAS, nos termos do Enunciado nº 612 da Súmula do STJ, atingem o período compreendido desde o exercício fiscal anterior à data de protocolo (2010) até a data final de validade do Certificado, em 30/07/2020, ou, eventualmente, até que o Certificado venha a ser revogado ou anulado”;

m) “Os créditos constituídos no presente lançamento referem-se ao período 07/2014 a 12/2016, que, como visto, encontra-se sob a égide dos efeitos tributários declaratórios da concessão do CEBAS”;

n) “Portanto, deve ser reconhecido e levado a efeito que os eleitos do reconhecimento administrativo de que se trata de entidade beneficente de assistência social (CEBAS) são retroativos PELO MENOS até 01/01/2010 (exercício fiscal anterior à data de protocolo), de modo que não lhes são exigíveis recolhimentos a título das Contribuições Sociais previstas na Lei 8.212/91, e também das contribuições destinadas a Terceiros”;

o) Diante das razões expostas, a Impugnante requer:

I – “Sejam cancelados todos os autos de infração por vício de inconstitucionalidade do fundamento legal que lhes sustenta, ante a indevida exigência de cumprimento de requisitos veiculados em lei ordinária para usufruto do direito à imunidade tributária às contribuições sociais previsto no § 7º, do art. 195, da CF/88 - em conformidade com julgado de Repercussão Geral do Supremo Tribunal Federal”;

II – “Seja reconhecida a natureza declaratória da concessão do CEBAS, com efeitos jurídico-tributários retroativos até o exercício fiscal anterior à data de protocolo do requerimento de concessão do Certificado - nos termos da Súmula 612, do STJ -

reconhecendo-se, assim, a Escola Presbiteriana Erasmo Braga como entidade beneficente de assistência social cumpridora dos requisitos exigíveis ao gozo da imunidade tributária prevista no § 7º do art. 195 da CF/88, para, então:

- 1) Determinar-se o cancelamento dos lançamentos referentes às Contribuições Sociais previstas no art. 22, incisos I, II e III, da Lei nº 8.212/91, lançados no período 07/2014 a 12/2016; e
- 2) Ser reconhecido o direito à isenção às Contribuições a Terceiros e Fundos, previsto no art. 3º, § 5º, da Lei 11.457/2007 e determinar-se o cancelamento dos lançamentos lançados no período 07/2014 a 12/2016.”

O colegiado da primeira instância, por unanimidade de votos, manteve o lançamento do crédito tributário, conforme ementa transcrita abaixo:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/07/2014 a 31/12/2016

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PATRONAIS. ISENÇÃO. IMUNIDADE. SUSPENSÃO. LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO.

Sendo constatado que a entidade deixou de cumprir requisitos legais exigidos para o gozo da isenção/imunidade, deve ser considerada suspensa a isenção e lavrado auto de infração para exigência das contribuições devidas no período.

CONTRIBUIÇÕES. ISENÇÃO. IMUNIDADE. CONDIÇÃO. CEBAS.

Para fazer jus à isenção/imunidade das contribuições previdenciárias patronais previstas no art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, e das contribuições destinadas a Entidades e Fundos denominados Terceiros, a Entidade deve ser portadora do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS).

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A impugnante tomou ciência do Acórdão de julgamento de primeira instância em 30/05/2023 (e-fls. 187). O Recurso Voluntário foi apresentado em 27/06/2023 e reafirmou os motivos alegados na Impugnação.

A Procuradoria da Fazenda Nacional não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Flavia Lilian Selmer Dias**, Relatora

ADMISSÃO DO RECURSO

O Recurso Voluntário é tempestivo e será conhecido.

MÉRITO

Nos termos do Relatório Fiscal, o lançamento decorreu da falta da Certificação de Entidades Beneficentes de Assistência Social (CEBAS) no período de 01/07/2014 a 31/12/2016.

2.2 O sujeito passivo teve seu pedido de concessão da certificação de entidade beneficente de assistência social (**Processo 23123.002421/2011-45, protocolado em 24/10/2011**) **indeferido pela Portaria nº 625**, publicada no Diário Oficial da União de 13/10/2016. Posteriormente, **foi celebrado entre o sujeito passivo e o Ministério da Educação o Termo de Ajuste de Gratuidade (TAG) nº 7/2017, publicado no Diário Oficial da União de 31/07/2017 (página 52, seção 3). Amparado pelo referido TAG, o certificado de entidade beneficente de assistência social tem vigência de 3 (três) anos, contados da data de publicação da decisão de deferimento**, nos termos da Lei nº 12.101/09. Dessa forma, a vigência de certificação é de 31/07/2017 a 30/07/2020.

2.3. Entretanto, o sujeito passivo **declarou-se indevidamente como isento de pagamento de contribuições previdenciárias, uma vez que não possui a certificação de entidade beneficente de assistência social para o período de 07/2014 a 12/2016**, deixando assim de recolher a contribuição previdenciária a cargo da empresa sobre as bases de cálculo declaradas.

(grifos não originais)

A decisão de piso considerou correto o lançamento pela falta da certificação válida:

8.7. E cabe acrescentar que a Lei nº 12.101, de 2009, foi objeto de julgamento pelo STF na ADI nº 4.480, em 27/03/2020, **tendo sido reafirmada a possibilidade de o CEBAS ser exigido por lei ordinária**. Nesse particular, transcrevemos o seguinte trecho do voto do Ministro Gilmar Mendes:

Em síntese, meu entendimento caminha no sentido de que os “lindes da imunidade” devem ser disciplinados por lei complementar. Entretanto, as normas reguladoras da constituição e funcionamento da entidade imune, para evitar que ‘falsas instituições de assistência e educação sejam favorecidas pela imunidade’, em fraude à Constituição, podem ser

estabelecidas por meio de lei ordinária, prescindindo, portanto, da edição de lei complementar.

(grifos não originais)

E entendeu que a retroatividade dos efeitos da concessão do CEBAS não se aplicaria ao caso em lide:

9.5. Contudo, no caso em análise, não vemos como ser aplicado o enunciado da Súmula do STJ, uma vez que **não se trata de mera renovação do CEBAS, mas sim de concessão de certificado** amparada em Termo de Ajuste de Gratuidade (TAG), pois, no período abrangido pelo procedimento fiscal, a Entidade **não cumpriu requisito exigido pela legislação para fazer jus à isenção/imunidade1 e teve o seu pedido de certificado indeferido**, razão pela qual celebrou TAG com o Ministério da Educação e **recebeu certificado para o período de 31/07/2017 a 30/04/2020**, restando, pois a descoberto o período de 07/2014 a 12/2016, objeto das autuações.

(grifos não originais)

No recurso são reapresentadas as alegações que o CEBAS não poderia ser exigível por lei ordinária e a questão do efeito declaratório do deferimento da certificação deveria ser apreciada em conjunto com as determinações de inconstitucionalidade, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, quanto à exigência de contrapartidas por meio da Lei ordinária nº 12.101, de 2009, quando trata de restrição à fluidez de imunidade, que, conforme nossa Constituição Federal de 1988, pede a regulamentação por lei complementar.

Em primeiro lugar, é importante observar o fato de que a Entidade protocolou o pedido de concessão do CEBAS em 24.10.2011, no bojo do processo administrativo n. 23123.002421/2011-45, vindo a ser indeferido em 2017, **apenas e tão somente pelo não preenchimento do requisito de concessão de bolsas nos parâmetros estabelecidos na Lei 12.101/2009.** (grifos no original)

16. Nos casos de indeferimento por concessão de bolsas, como alternativa ao recurso administrativo, o art. 17, da Lei 12.101/2009, e art. 34, do Decreto 8.242/2014, norma regulamentadora, permitiam à Entidade firmar o Termo de Ajuste de Gratuidade – TAG, em que a entidade se comprometeria a compensar as bolsas de estudos faltantes acrescidas de 20% (vinte por cento), nos seguintes termos:

Lei 12.101/2009

*Art. 17. No ato de concessão ou de renovação da certificação, as entidades de educação que **não tenham concedido o número mínimo de bolsas previsto nos arts. 13, 13-A e 13-B** poderão compensar o número de bolsas devido nos 3 (três) exercícios subsequentes com acréscimo de 20% (vinte por cento) sobre o percentual não atingido ou o número de bolsas não concedido, mediante a assinatura de Termo de Ajuste de Gratuidade, nas*

condições estabelecidas pelo Ministério da Educação. (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013)

Decreto 8.242/2014

Art. 34. No ato de concessão da certificação ou de sua renovação, as entidades de educação que não tenham concedido o número mínimo de bolsas previsto nos arts. 13, 13-A e 13-B da Lei nº 12.101, de 2009, poderão compensar o número de bolsas devido nos três exercícios subsequentes com acréscimo de vinte por cento sobre o percentual não atingido ou o número de bolsas não concedido, mediante a assinatura de Termo de Ajuste de Gratuidade, nas condições estabelecidas pelo Ministério da Educação.

17. Ou seja, o TAG somente era ofertado à entidade que tenha cumprido todos os requisitos exigíveis à concessão do CEBAS, previstos na Lei 12.101/2009 e Decreto 8.242/2014, exceto o percentual de bolsas de estudos, ocasião em que **a Entidade poderia firmar o TAG com o Ministério da Educação para ofertar as bolsas nos períodos subsequentes e obter o deferimento**, ao invés de apresentar recurso administrativo.

18. Logo, para o presente caso, a primeira constatação a ser considerada é a de que a Entidade Recorrente preencheu todos os requisitos estipulados pela Lei 12.101/2009 para concessão da Certificação, exceto a oferta de bolsas de estudos, contemplada pelo TAG.

19. Nada obstante, a exigência de concessão de bolsas foi declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento da **ADI 4480**, pelo qual o STF **declarou a inconstitucionalidade de diversos dispositivos da Lei 12.101/2009**, relativos às contrapartidas exigidas das entidades beneficentes de assistência social, exatamente por usurparem a competência da lei complementar, ao instituírem, através de lei ordinária, contrapartidas e limitações para a fruição da imunidade das contribuições sociais. Veja-se:

Ação direta de inconstitucionalidade. 2. Direito Tributário. 3. Artigos 1º; 13, parágrafos e incisos; 14, §§ 1º e 2º; 18, §§ 1º, 2º e 3º; 29 e seus incisos; 30; 31 e 32, § 1º, da Lei 12.101/2009, com a nova redação dada pela Lei 12.868/2013, que dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social e regula os procedimentos de isenção de contribuições para a seguridade social. 4. Revogação do § 2º do art. 13 por legislação superveniente. Perda de objeto. 5. Regulamentação do § 7º do artigo 195 da Constituição Federal. 6. Entidades beneficentes de assistência social. Modo de atuação. Necessidade de lei complementar. Aspectos meramente procedimentais. Regramento por lei ordinária. 7. Precedentes. ADIs 2.028, 2.036, 2.621 e 2.228, bem como o RE-RG 566.622 (tema 32 da repercussão geral). 8. Ação direta de inconstitucionalidade parcialmente conhecida e, nessa parte, julgada parcialmente procedente para **declarar a inconstitucionalidade do art. 13, III, § 1º, I e II, § 3º, § 4º, I e II, e §§ 5º,**

6º e 7º; art. 14, §§ 1º e 2º; art. 18, caput; art. 31; e art. 32, § 1º, **da Lei 12.101/2009, com a nova redação dada pela Lei 12.868/2013.**

(ADI 4480, Relator(a): GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 27/03/2020, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-089 DIVULG 14-04-2020 PUBLIC 15-04-2020)

(grifos não originais)

Retroatividade dos efeitos do pedido de concessão de CEBAS

É incontroverso que houve o protocolo de um pedido de concessão do CEBAS em **2011, que ele foi indeferido em 2016**, e que houve protocolo de **outro pedido de concessão de CEBAS em 2014, que foi deferido em 2017**, com vigência para **07/2017 a 07/2020**.

A discussão é sobre se o efeito deveria retroagir para a data do pedido, 05/2014, ou só poderia iniciar com o deferimento, em 07/2017.

Sobre o tema temos o teor da Súmula 612/STJ:

O certificado de entidade beneficente de assistência social (CEBAS), no prazo de sua validade, possui natureza declaratória para fins tributários, retroagindo seus efeitos à data em que demonstrado o cumprimento dos requisitos estabelecidos por lei complementar para a fruição da imunidade.

E o Parecer PGFN/2132/2011, aprovado pelo Ato Declaratório 05/2011 do Ministro da Fazenda, que declarou a inexistência de contestação e recurso, determinando a desistência dos recursos interpostos, em relação às ações e decisões judiciais que fixam o entendimento que o CEBAS é meramente declaratório, produzindo efeito *ex tunc*, retroagindo à data de protocolo do respectivo requerimento.

Considerando a natureza declaratória do CEBAS, **os efeitos retroagem a data do pedido, no caso, 05/2014, não havendo motivos para manter o lançamento do crédito tributário que abrange o período de 07/2017 a 12/2016**

Cito os seguintes precedentes deste Conselho:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2009 a 30/09/2012

ENTIDADE BENEFICENTE. REQUISITOS PARA FRUIÇÃO DE GOZO DA IMUNIDADE. CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL (CEBAS). PARECER PGFN/CRJ/Nº 2132/2011. ATO DECLARATÓRIO Nº 05/2011, APROVADO PELO MINISTRO DA FAZENDA (DOU EM 15/12/2011). EFEITO EX TUNC.

O Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) produz efeito *ex tunc*, retroagindo à data de protocolo do respectivo requerimento

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração, com efeitos infringentes para, sanando o vício apontado no Acórdão nº 2201-011.232, de 14/09/2023, alterar a decisão original para dar provimento parcial ao recurso voluntário, consignando que deve ser aplicado o efeito retroativo ao pedido do CEBAS, a partir de sua formulação em 30/12/2009.

(Acórdão nº 2201-011.232, DE 14/09/2023)

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/12/2015 a 28/02/2017

ISENÇÃO. CERTIFICAÇÃO DA ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. OBRIGATORIEDADE.

A pessoa jurídica de direito privado para fazer jus à isenção das contribuições sociais previdenciárias desde que tenha o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), emitido pelo Ministério competente, dependendo da sua atuação e cumprir, de forma cumulativa, todos os demais requisitos previstos em lei.

EFEITOS DO PROTOCOLO EXTEMPORÂNEO PARA RENOVAÇÃO DO CEBAS. PARECER DA PGFN/CRJ/Nº 2132 /2011.

O Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEBAS é meramente declaratório, produzindo efeito ex tunc, desde à data de seu protocolo de requerimento e, desde que inexista outro fundamento relevante, como a necessidade de cumprimento da legislação superveniente pelo contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso para afastar a exigência tributária a partir do protocolo do requerimento, realizado em 12/08/2016.

(Acórdão nº 2301-011.280, de 08/05/2024)

Possuir Certificação válida para o período

Com a publicação da Lei nº 12.101, de 2009, a sistemática de verificação dos requisitos do art. 29, mudou, deixou de ser objeto de requerimento específico e passou a existir a certificação, ainda em fase prévia à utilização do benefício fiscal, que consistia em reconhecer a entidade como beneficente. Os demais requisitos ficaram para posterior averiguação pela fiscalização (Receita Federal do Brasil). Assim, o certificado é apenas um dos requisitos (prévio) para poder usufruir do benefício, não valendo, isoladamente, como garantia da manutenção da condição de imune.

Os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, lei anterior que regia a concessão da “isenção”, foram objeto de pedido de declaração de inconstitucionalidade perante o Supremo Tribunal Federal (ADIs 2028, 2036, 2228 e 26214 e do Recurso Extraordinário (RE) 566.622, com repercussão geral reconhecida), sob a alegação que a exigência de contrapartidas por parte das entidades beneficentes teria que ocorrer por lei complementar e não lei ordinária.

No julgamento realizado em 23/02/2017, o STF, por maioria e nos termos do voto do Relator Ministro Marco Aurélio, deu provimento ao RE nº 566.622 e **declarou a inconstitucionalidade de todo o artigo 55 da Lei nº 8.212/91**, concluindo que os requisitos **a serem cumpridos pela entidade beneficente são aqueles dispostos no art. 14 do CTN**. Posteriormente, em 19/12/2019, o STF acolheu parcialmente os embargos de declaração opostos pela União para assentar **a constitucionalidade tão somente do inciso II do art. 55 da Lei nº 8.212/91**, nos seguintes termos (Acórdão publicado em 11/05/2020, Redatora para o Acórdão Ministra Rosa Weber):

a) É exigível lei complementar para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas no art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas (Tema nº 32);

b) Lei ordinária pode regular aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo;

c) **É constitucional o art. 55, II, da Lei nº 8.212/1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei 9.429/1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001.** (Grifos não originais)

Com a edição da Lei nº 12.101, de 2009, que trouxe novas regras para o CEBAS, a constitucionalidade foi novamente questionada pelos mesmos motivos, falta de uma lei complementar.

Quando apreciou a Lei nº 12.101, de 2009 (ADI 448), decidiu pela **constitucionalidade dos dispositivos procedimentais**, e pela **inconstitucionalidade de outros que estabeleciam contrapartidas estranhas as já tratadas pelo art. 14 do CTN**.

Considerando a apreciação do tema pelo STF, as regras que tratem exclusivamente do procedimento de concessão da certificação (CEAS/CEBAS), pelos Ministérios envolvidos, e outras procedimentais, poderiam estar inseridas em lei ordinária (no caso a Lei nº 12.101, de 2009), mas não se poderia exigir requisitos de contrapartida estranhos aos constantes do art. 14 do CTN, posto que não existia outra lei com força de complementar, apta a reger o aspecto material.

Visando solucionar a lacuna na legislação, foi publicada a Lei Complementar nº 187, de 16 de dezembro de 2021, que passou a tratar da questão dos requisitos para obter a imunidade.

A publicação da Lei Complementar não inovou em relação à sistemática já adotada com o advento da Lei nº 12.101, de 2009, com a certificação prévia da entidade e verificação posterior dos demais requisitos.

Está claro que possuir a certificação não é condição suficiente, mas necessária, para o gozo da imunidade, já que a legislação exige mais, que os órgãos de controle fiscalizem o cumprimento dos demais requisitos estabelecidos por Lei Complementar.

É necessário que a entidade seja portadora de CEBAS válido antes do início do gozo do benefício fiscal, tal qual definido na Lei nº 12.101, de 2009, já que a mesma sistemática foi reproduzida na LC nº 187, de 2021.

Portanto, a falta de CEBAS válido no período é sim motivo suficiente para afastar o gozo da imunidade e cobrar as contribuições previdenciárias patronais devidas.

Cito precedente da CSRF:

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 DO BENEFÍCIO FISCAL.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, e no mérito, por maioria de votos, dar-lhe provimento, vencido o conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso, que negava provimento

(Acórdão nº 9202-011.071, de 18/12/2023)

Todavia, deve-se considerar o motivo que levou ao indeferimento do pedido.

Da leitura do voto condutor do Ministro Gilmar Mendes (Relator) na ADI 4480; da tese fixada no RE 566.622; e das ADI 1802, 2028, 2036, 2228 e 2621, resta evidenciado que a concessão ou renovação da certificação (CEBAS) disciplinada na Lei n. 12.101, de 2009, **não apresenta vício de inconstitucionalidade quando se limita a tratar de aspectos meramente procedimentais, abstendo-se de estabelecer condições de obtenção da certificação, bem assim, no que se conforma ao conteúdo do texto constitucional.**

Ainda, na ADI 4480, ao declarar inconstitucionais diversos dispositivos da Lei nº 12.101/2009, a Corte Suprema afastou as exigências de concessão de bolsas de estudo por

entidades de educação e de atendimento integralmente gratuito pelas instituições de assistência social como condição para obtenção o do CEBAS, e, por consequência, para usufruir da imunidade sobre contribuições sociais.

No caso concreto, o indeferimento do pedido de concessão do CEBAS se baseou no descumprimento dos requisitos de concessão de bolsas de estudo, que consta do art. 13 da Lei nº 12.102, de 2009 e foi declarado inconstitucional pela Suprema Corte.

Assim, **neste caso em particular, demonstrado que o indeferimento do CEBAS foi motivado, unicamente, por descumprimento de requisito que não era válido exigir no período do fato gerador,** a falta de certificação não constituía motivo para afastar o gozo da imunidade das contribuições previdenciárias.

Cito os seguintes precedentes:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Data do fato gerador: 15/04/2011
COFINS. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL E DE EDUCAÇÃO.

IMUNIDADE. OBSERVÂNCIA AO ART. 14 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.
ILEGITIMIDADE DA EXIGÊNCIA DO CEBAS.

Quanto à discussão acerca da legitimidade da exigência do CEBAS para as entidades de educação e de assistência social sem fins lucrativos, para fins de fruição da imunidade/isenção das contribuições de seguridade social, é se de considerar que o STF, em sede de repercussão geral, quando da apreciação do RE 566.622/RS, firmou entendimento de que somente a Lei Complementar seria forma exigível **para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF/88, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas.** Explicitou que tais contrapartidas para a emissão do CEBAS devem-se dar por Lei Complementar, e não através de Lei Ordinária - Lei 8.212/91 e Lei 12.101/09.

Considerando que as Leis Ordinárias não trazem somente normas procedimentais para a emissão do Certificado, excedendo ao estabelecer o modo beneficente de atuação das entidades de assistência social, é de se considerar que as entidades beneficentes de assistência social, para fins de fruição da imunidade/isenção das contribuições de seguridade social, devem observar somente as contrapartidas previstas em Lei Complementar - estas definidas no art. 14 do CTN. O que, por conseguinte, devem ser considerados “como” concedidos o CEBAS de que trata o art. 55, inciso II, da Lei 8.212/91, ainda que não tenham sido de fato emitidos para tais entidades, para todas as entidades que observam os requisitos dispostos em Lei Complementar – CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, para cancelar o auto de infração.

(Acórdão nº 3402-011.870, de 21/05/2024)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/07/2002

ENTIDADE BENEFICENTE. IMUNIDADE. ART. 195, § 7º, DA CF. CONTRAPARTIDAS A SEREM OBSERVADAS. LEI COMPLEMENTAR.

Extrai-se da *ratio decidendi* do RE 566.622 que cabe à lei complementar **definir o modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas no art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas;** enquanto a lei ordinária apenas pode regular aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo, razão pela qual apenas o inciso II do artigo 55 da Lei nº 8.212/91 tenha sido declarado constitucional.

CEBAS. NATUREZA DECLARATÓRIA. EFEITOS EX TUNC.

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 para a fruição da imunidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário interposto.

(Acórdão nº 2402-011.110, de 07/03/2023)

(grifos não originais)

Contribuição para outros Fundos e Entidades

A isenção dos pagamentos das contribuições sociais devidas à terceiros, conforme já ressaltou a recorrente, depende exclusivamente se há manutenção ou não da imunidade quanto às contribuições previdenciárias a cargo do empregador. Assim, se foi afastada a imunidade, são devidas as contribuições para outros Fundos e Entidades e, no caso contrário também é válida a premissa, se permanece a condição de imune, fica afasta a cobrança das contribuições àquelas entidades.

Em resumo, o lançamento do crédito tributário deve ser cancelado tanto pela retroatividade do pedido de concessão do CEBAS, que alcança o período do lançamento, como também pelo fato que o indeferimento na concessão do Certificado foi motivado, exclusivamente, por falta de cumprimento de requisito material exigível por lei ordinária, declarada inconstitucional pelo STF.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Flavia Lilian Selmer Dias