



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10920.723295/2016-33
ACÓRDÃO	9101-007.523 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	3 de fevereiro de 2026
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	ASSOCIACAO BENEFICENTE EVANGELICA DE JOINVILLE

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2011, 2012

RECURSO ESPECIAL. ENTIDADE BENEFICENTE. RENOVAÇÃO DE CEBAS. APLICAÇÃO DE RECEITA EM GRATUIDADE. REQUISITOS PARA GOZO DA IMUNIDADE. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTIVA. NÃO CONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

No exame da admissibilidade do recurso especial, além da tempestividade e dos demais requisitos contidos na legislação, é preciso verificar: **(i)** o prequestionamento da matéria, que deve ser demonstrado pelo recorrente com a precisa indicação na peça recursal do prequestionamento contido no acórdão recorrido, no despacho que rejeitou embargos opostos tempestivamente ou no acórdão de embargos; e **(ii)** a divergência interpretativa, que deve ser demonstrada por meio da indicação de até duas decisões por matéria, bem como dos pontos nos paradigmas que diverjam de pontos específicos do acórdão recorrido.

Não tratando os acórdãos paradigmas da mesma situação fática do recorrido, em ponto que importou aos julgadores em sua decisão, não existe a similitude necessária ao conhecimento do recurso especial.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

Assinado Digitalmente

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic – Relatora

Assinado Digitalmente

Carlos Higino Ribeiro de Alencar – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Helder Jorge dos Santos Pereira Júnior, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Jandir José Dalle Lucca, Semiramis de Oliveira Duro e Carlos Higino Ribeiro de Alencar (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 1202-001.370, proferido em 13.08.2024, pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento (fls. 2964/3015) assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012

NULIDADE. NÃO CONFIGURAÇÃO.

A nulidade deve ser declarada quando não atendidos os preceitos do CTN e da legislação que rege o processo administrativo tributário no tocante à incompetência do agente emissor dos atos, termos, despachos e decisões ou no caso de preterição do direito de defesa e do contraditório do contribuinte.

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 foi declarado constitucional.

Restando comprovado nos autos que o CEBAS não foi renovado tendo como premissa exigência prevista em lei ordinária que estabelecia o cumprimento de contrapartidas para o gozo da imunidade/isenção, há de se aplicar ao caso concreto o entendimento veiculado pelo STF no Tese 32, restando insubsistentes os lançamentos efetuados pelo fisco.

Na oportunidade, os membros do colegiado, por maioria de votos, deram provimento ao recurso voluntário.

Em seu recurso especial (fls. 3024/3047), sustenta a Fazenda Nacional que o referido acórdão conferiu à legislação tributária interpretação divergente daquela dada por outros julgados do CARF quanto à matéria “*requisitos legais para a imunidade das entidades beneficentes – exigência do CEBAS*”, com base nos Acórdãos paradigma de números 9202-010.107 e 2202-008.496.

Sobreveio o despacho de admissibilidade, que deu seguimento ao recurso especial, nos seguintes termos:

A similitude fática e jurídica entre os casos, assim como a divergência jurisprudencial entre eles, encontra-se suficientemente demonstrada pela recorrente.

Tanto o acórdão recorrido quanto os acórdãos paradigmáticos analisam casos em que as entidades não possuíam o certificado CEBAS ao tempo em que atuadas.

Tanto o recorrido quanto os paradigmas analisaram, em síntese, os mesmos julgados do STF, com destaque para o RE 566.622 (*leading case* do Tema 32 do STF, com repercussão geral), mencionado nas ementas de todos os três acórdãos confrontados, alcançando conclusões que se afiguram claramente divergentes.

Em que pese no recorrido se afirme ser vedado aos Conselheiros do CARF deixar de observar o disposto em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, verifico não haver óbice à admissibilidade do recurso por esta razão, uma vez que o recurso especial questiona justamente a interpretação conferida pela turma recorrida àquela decisão definitiva do STF no contexto de uma autuação levada a efeito por ausência de CEBAS, e apresenta dois paradigmas com idêntica situação fática que não se configuram como decisões que tenham eventualmente deixado de observar o disposto naquela decisão definitiva do STF, senão que, interpretando-a à luz de outras decisões também do STF, concluíram pela manutenção da autuação, ao passo que o recorrido cancelou-a.

Resta demonstrada, portanto, neste juízo de cognição sumária, a divergência alegada.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, proponho que, nos termos do art. 119 do RICARF, seja **DADO SEGUIMENTO** ao recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

No mérito, sustenta a Fazenda Nacional em seu recurso especial, em síntese, que (i) nos embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional no RE 566.622-RS, a Ministra Rosa Weber consolidou todas as decisões até então tomadas no tema e reconheceu a constitucionalidade de lei ordinária que fixa requisitos formais para fruição da não incidência

constitucionalmente qualificada (imunidade); (ii) o STF tem coerentemente seguido linha de raciocínio que não exclui o manejo de lei ordinária para a fixação de aspectos procedimentais; (iii) com fundamento no decidido nas ADIs 2.028, 2.036, 2.228 e 2.621, a Ministra Rosa Weber, no julgamento de embargos de declaração no RE 566.622/RS, acolheu a tese de inconstitucionalidade formal apenas do inciso III e dos §§ 3º, 4º e 5º do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, acrescidos pela Lei nº 9.732, de 1998, permanecendo hígido, sob o enfoque da constitucionalidade formal, o restante do dispositivo; (iv) o C. STF, ao assentar a constitucionalidade do art. 29, caput e dos citados incisos, por entendê-los ajustados aos limites estabelecidos em lei complementar (CTN, art. 14), considera legítimo o gozo da salvaguarda, tratada no art. 195, §7º, da CF, pelas entidades certificadas que atestem o cumprimento do art. 14, do CTN, através das normas procedimentais veiculadas no art. 29 da Lei nº 12.101, de 2009; e (v) a exigência de certificação constitui um requisito procedimental prévio e válido ao gozo da imunidade tributária, de acordo com a decisão proferida na ADI nº 4480, desse modo, somente entidades certificadas podem ser imunes.

Intimado, o contribuinte apresentou contrarrazões, alegando, com relação à admissibilidade, em resumo, que (i) a Fazenda Nacional deixou de colacionar a integralidade dos acórdãos paradigmas, quicá sua publicação ou ementa publicada; (ii) quando alternativamente tentou reproduzir o “inteiro teor” das decisões, ainda assim, para o caso do Acórdão 9202-010.107, deixou a Recorrente de satisfatoriamente destacar (1) a efetiva controvérsia, já que nada do Relatório foi compartilhado na peça; (2) as conclusões valoradas pelas instâncias inferiores e que demonstram a distinção das causas; e, até mesmo (3) as conclusões do próprio acórdão paradigma quando confirmou-se que, de fato, as decisões ordinárias não enfrentaram sobre o atendimento - ou não - daquela parte em relação aos requisitos materiais para concessão do CEBAS; (iii) quanto ao Acórdão 2202-008.496, (1) não foi reproduzida um termo sequer do Relatório; e (2) toda a parte inicial do voto foi suprimida, cujo conteúdo é capaz de demonstrar que os limites daquela controvérsia são diversos do presente caso, já que lá a não existência do CEBAS se deu pelo simples não requerimento de renovação pela aquela parte - diferente do presente caso em que foi indeferido com base em critério inconstitucional; (iv) ausência de similitude fático-jurídica entre os julgados, seja em relação a motivação da inexistência do CEBAS, seja em relação aos tributos versados nos paradigmas (contribuição para seguridade social) que são diversos do presente (IRPJ/CSLL + PIS/COFINS); (v) enquanto o presente caso trata da hipótese do inciso III do art. 55 da lei 8.212/91, que trata da contraprestação de serviço gratuito (“promova a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes”), o paradigma do Acórdão 9202-010.107 trata MITE da inexistência de certificação (inciso II - que foi julgado constitucional); (vi) o mesmo racional de distinção se aplica ao segundo paradigma (Acórdão 2202- 008.496), uma vez que também se trata da inexistência DE CERTIFICADO (art. 55, II), justamente porque aquele contribuinte apenas não requereu a renovação da Certificação; (vii) inexistente recurso quando ao reconhecimento de extinção do lançamento se dá pela remissão fiscal concedida pelo art. 41, da LC 187/2021; (viii) a matéria de fundo necessariamente passa pela análise dos requisitos ensejadores do CEBAS (art. 14, CTN), sobretudo no presente caso em que a fiscalização enfrentou o critério material das

contraprestações, o que é vedado à CSRF; (ix) a Recorrente utilizou-se de dois acórdãos como paradigmas, suscitando que os entendimentos neles expressados seriam divergentes do caso concreto, porém, enquanto o acórdão recorrido foi proferido em 13/08/2024, já considerando os efeitos definidos e definitivos do RE nº 566622 (Tema 32/STF), cujo enunciado constitui-se, com trânsito em julgado, em 27/08/2022, os acórdãos dito por paradigmas foram julgados ainda em 2021; (x) os paradigmas não são irreformáveis, tendo em vista que têm potencial de contrariar “decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal proferida na sistemática da repercussão geral”.

E, no mérito, alega, em síntese, que (i) a decisão recorrida encontra lastro de validade na jurisprudência consolidada pelo SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, pelo Tema 32; (ii) ambos os paradigmas (1) infirmam as motivações recursais aqui contrapostas e (2) demonstram que o entendimento deste Tribunal é uníssono no sentido de que não é possível lei ordinária exigir contraprestação tal como o caso concreto (conversão de receita bruta em gratuidade) porque trata-se de requisito que prescinde de lei complementar; e (iii) diferente do que se constatou pela fiscalização, a Recorrida cumpriu sim com o percentual da receita bruta em gratuidade.

É relatório.

VOTO

Conselheira **Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic**, Relatora

I – ADMISSIBILIDADE

O prazo para o sujeito passivo e para a Fazenda Nacional interpor recurso especial é de 15 dias contados da data de ciência da decisão recorrida. E eventuais embargos de declaração opostos tempestivamente, isto é, no prazo de 5 dias da ciência do acórdão embargado, interrompem o prazo para a interposição de recurso especial¹. Ainda, de acordo com o art. 5º do Decreto nº 70.235/1972, os prazos são contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento. Ademais, os prazos só se iniciam ou vencem em dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

Especialmente no que se refere à Fazenda Nacional, de acordo com os artigos 23, § 9º, do Decreto nº 70.235/1972, e 7º, §5º, da Portaria MF 527/2010, o prazo para a interposição do recurso será contado a partir da data da intimação pessoal presumida, isto é, 30 dias contados da entrega dos respectivos autos à PGFN, ou em momento anterior, na hipótese de o Procurador se dar por intimado mediante assinatura no documento de remessa e entrega do processo administrativo.

¹ Tais previsões estavam contidas nos artigos 65 e 68 do Regimento Interno do CARF (“RICARF”) aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 e, atualmente, são objeto dos artigos 119 e 116 do RICARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023.

No presente caso, os autos foram encaminhados à PGFN para ciência do acórdão recorrido em 02.09.2024 (fl. 3023) e devolvidos com recurso especial em 14.10.2024 (fl. 3048). Assim, é tempestivo o recurso especial ora em análise.

No exame da admissibilidade do recurso especial, além da tempestividade e dos demais requisitos contidos na legislação, é preciso verificar: **(i)** o prequestionamento da matéria, que deve ser demonstrado pelo recorrente com a precisa indicação na peça recursal do prequestionamento contido no acórdão recorrido, no despacho que rejeitou embargos opostos tempestivamente ou no acórdão de embargos; e **(ii)** a divergência interpretativa, que deve ser demonstrada por meio da indicação de até duas decisões por matéria, bem como dos pontos nos paradigmas que divirjam de pontos específicos do acórdão recorrido. Com relação à divergência, o Pleno da CSRF concluiu que “a divergência jurisprudencial deve ser comprovada, cabendo a quem recorre demonstrar as circunstâncias que identifiquem ou assemelhem os casos confrontados, com indicação da similitude fática e jurídica entre eles”².

No que se refere aos requisitos formais, alega o contribuinte que a Fazenda Nacional deixou de colacionar a integralidade dos acórdãos paradigma, sua publicação ou ementa, bem como não transcreveu trechos dos acórdãos paradigma suficientes para elucidar a controvérsia em discussão.

Nos termos dos §§ 9º, 10º e 11º do art. 118 do RICARF, o recurso deverá ser instruído com (i) a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas; (ii) a cópia da publicação no Diário Oficial da União em que tenham sido divulgados; ou (iii) a apresentação de cópia de publicação de até duas ementas. As ementas poderão, alternativamente, ser reproduzidas, na sua integralidade, no corpo do recurso, admitindo-se ainda a reprodução parcial da ementa desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido. E, por fim, a indicação do acórdão paradigma poderá, alternativamente, ser feita mediante a informação da publicação da decisão no sítio do CARF.

Compulsando-se o recurso especial da Fazenda Nacional, verifica-se que foram transcritas parcialmente as ementas, em trechos, em tese, suficientes para demonstrar a interpretação dada pelos julgadores à matéria em discussão. Dessa forma, não há que se falar em ausência de preenchimento de tais requisitos formais.

Com relação ao prequestionamento, o acórdão recorrido tratou dos “*requisitos legais para a imunidade das entidades beneficentes – exigência do CEBAS*”, estando prequestionada a matéria.

No que se refere à divergência interpretativa, o **acórdão recorrido** analisou lançamento objeto de auto de infração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, Programa de Integração Social - PIS e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, relativo aos anos-calendário 2011 e 2012, decorrente de indeferimento do pedido de Certificação de Entidade Beneficente de

² Acórdão n. 9900-00.149, de 08.12.2009.

Assistência Social (CEBAS) da Recorrente. E, ao enfrentar o tema, os julgadores assim se manifestaram:

Em resumo, há uma questão precedente que deve ser decidida por este Colegiado. A falta do CEBAS é suficiente para descaracterizar a imunidade tributária prevista constitucionalmente? Superada esta primeira análise, os desdobramentos serão diversos a depender da conclusão alcançada. (...)

Pois bem. Em suma, o indeferimento do registro no CEBAS deu-se por não ter sido possível aferir se a entidade havia aplicado, no exercício de 2009, 20% de sua receita de prestação de serviços de saúde em gratuidade na mesma área.

Sobreveio, contudo, importante decisão emanada do egrégio Supremo Tribunal Federal decorrente do julgamento do RE 566.622. O recurso fora recebido em sede de repercussão geral e a decisão final foi proferida no ano de 2019, culminando com a aprovação do Tema 32, assim disposto:

“A lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas” (18/12/2019, Tese do Tema 32/STF).

A decisão final do processo consistiu em acórdão de embargos de declaração, de lavra do então Ministro Marco Aurélio, que recebeu a seguinte ementa:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO SOB O RITO DA REPERCUSSÃO GERAL. TEMA Nº 32. EXAME CONJUNTO COM AS ADI'S 2.028, 2.036, 2.228 E 2.621. ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. ARTS. 146, II, E 195, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. CARACTERIZAÇÃO DA IMUNIDADE RESERVADA À LEI COMPLEMENTAR. ASPECTOS PROCEDIMENTAIS DISPONÍVEIS À LEI ORDINÁRIA. OMISSÃO. CONSTITUCIONALIDADE DO ART. 55, II, DA LEI Nº 8.212/1991. ACOLHIMENTO PARCIAL.

1. Aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo são passíveis de definição em lei ordinária, somente exigível a lei complementar para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas no art. 195, § 7º, da Lei Maior, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas.

2. 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.

3. Reformulada a tese relativa ao tema nº 32 da repercussão geral, nos seguintes termos: “A lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social

contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas.”

4. Embargos de declaração acolhidos em parte, com efeito modificativo. (RE 566.622 ED, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: ROSA WEBER, Tribunal Pleno, julgado em 18/12/2019, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-114 DIVULG 08-05- 2020 PUBLIC 11-05-2020).

Importa destacar que, à luz do previsto no art. 62, § 1º, II, alínea “b” do RICARF, é vedado aos Conselheiros do CARF deixar de observar o disposto em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973; ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária.

Disto tudo se conclui que o Tema 32 fixou o entendimento de que as contrapartidas para o gozo da imunidade são as previstas em lei complementar, de modo que parece incompatível entender que a simples falta do CEBAS durante um período possa ser considerada causa direta de desconconsideração do gozo da imunidade pela Recorrente.

Ademais, note-se que a renovação do certificado foi negada em razão da impossibilidade de se aferir se a ora Recorrente aplicou em gratuidade ao menos 20% da receita auferida com prestação de serviços de saúde. Este fato é nitidamente material e, segundo o entendimento expresso pelo STF e consolidado no Tema 32, a previsão haveria de ser feita por Lei Complementar, inexistente à época dos fatos.

Merece registro ainda o fato que a autoridade fiscal responsável pelo lançamento ora em julgamento, bem como pela representação administrativa encaminhada ao MS, não se debruçou na análise do preenchimento, ou não, dos requisitos previstos no art. 14 do CTN para o gozo da imunidade. Como afirmado alhures, o lançamento foi realizado considerando-se que a inexistência do CEBAS seria suficiente para afastar o gozo da imunidade vindicada pela Contribuinte.

Por fim, há decisão proferida pela 3ª Turma da CSRF consagrando o entendimento que a mera ausência do CEBAS não enseja o afastamento da imunidade constitucionalmente prevista. A decisão, formalizada no acórdão nº 9303-010.974 está assim ementada (destaque ora acrescido): (...)

Por fim, registre-se que veio a lume a Lei Complementar nº 187/2021, cujo objetivo foi regulamentar, à luz da decisão proferida pelo STF, as condições para o gozo da imunidade e isenção tributárias das entidades beneficentes. Tal ato legal, além de revogar a Lei nº 12.101/2009, previu em seu art. 41 a extinção dos créditos tributários decorrentes de contribuições lançadas com base em processos que se fundamentaram em dispositivos legais considerados inconstitucionais pelo STF. Eis o texto do art. 41:

Art. 41. A partir da entrada em vigor desta Lei Complementar, ficam extintos os créditos decorrentes de contribuições sociais lançados contra instituições sem fins lucrativos que atuam nas áreas de saúde, de educação ou de assistência social, expressamente motivados por decisões derivadas de processos administrativos ou judiciais com base em dispositivos da legislação ordinária declarados inconstitucionais, em razão dos efeitos da inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento das Ações Diretas de Inconstitucionalidade nºs 2028 e 4480 e correlatas.

A fundamentação adotada pela autoridade que analisou o pedido de registro de CEBAS para seu indeferimento foi o art. 8º, inciso I da Lei nº 12.101/2009, que ostentava a seguinte redação:

Art. 8º Não havendo interesse do gestor local do SUS na contratação dos serviços de saúde ofertados pela entidade de saúde ou de contratação abaixo do percentual mínimo a que se refere o inciso II do art. 4º, a entidade deverá comprovar a aplicação de percentual da sua receita em gratuidade na área da saúde, da seguinte forma: (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013)

I - 20% (vinte por cento), se o percentual de atendimento ao SUS for inferior a 30% (trinta por cento);

Ainda que o dispositivo não tenha sido até o momento expressamente considerado inconstitucional, não parece haver dúvida que seu teor conflita com a inteligência da Tese 32, que se reproduz novamente:

“A lei complementar é forma exigível para a definição do modo benéfico de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas” (18/12/2019, Tese do Tema 32/STF).

Evidentemente, o dispositivo que prevê a aplicação de percentual mínimo de receita em atividade de gratuidade está estabelecendo uma contrapartida para o gozo da imunidade tributária, que somente seria reconhecida se a entidade observasse o disposto na Lei. Contudo, como afirmado, o STF decidiu que tal exigência somente poderia ser estabelecida por Lei Complementar, inexistente à época dos fatos.

Daí se conclui que o lançamento tributário, ao fim e ao cabo, somente foi formalizado em função do processo administrativo que, com base em dispositivo inconstitucional nos termos da Tese 32, indeferiu o pleito de registro de CEBAS da ora Recorrente. Neste sentido, os lançamentos de CSLL e de COFINS devem ser considerados extintos, nos termos do previsto no art. 41 da Lei Complementar nº 187/2021.

Ademais, como se não bastasse, os lançamentos das contribuições para a seguridade social seriam igualmente improcedentes, dado que fundamentados na

inexistência do CEBAS, requisito meramente formal que não afasta a imunidade tributária de quem lhe faz jus. Além disso, o indeferimento do registro decorreu de exigência prevista em lei ordinária, violando o entendimento expresso pelo STF no Tema 32. E ainda, a autoridade fiscal não examinou no curso do procedimento fiscal se a Contribuinte preenchia ou não os requisitos para o gozo da imunidade previstos no art. 14 do CTN.

Pelos motivos expostos, há de se acolher a pretensão da Recorrente quanto a CSLL e a COFINS.

Em relação ao IRPJ e ao PIS, a autoridade fiscal assim justificou o afastamento da imunidade e da isenção tributárias (com destaques ora acrescidos): (...)

Vê-se que, ainda que as condições de imunidade e isenção do IRPJ e do PIS estejam determinados nos arts. 12 e 15 da Lei nº 9.532/1997, a autoridade fiscal utilizou como fundamento para afastar os benefícios o indeferimento da renovação do CEBAS da Contribuinte.

E, conforme anteriormente afirmado, a entidade não obteve o registro em função de exigência que foi considerada inconstitucional pelo STF, conforme expressão da Tese 32 acima reproduzida. Ademais, a autoridade fiscal não avaliou se a ora Recorrente preenchia, à época dos fatos, os requisitos estabelecidos no art. 14 do CTN para gozo da imunidade tributária.

Por estas razões, não há como manter os lançamentos de IRPJ e de PIS, impondo-se também em relação a eles o provimento do recurso voluntário.

Em função do provimento integral do recurso voluntário, deixo de apreciar as demais razões apresentadas pela Recorrente.

Ou seja, entenderam os julgadores, em síntese, que a não renovação do CEBAS se deu por inobservância de requisito material não previsto em lei complementar e, nos termos do decidido pelo STJ, a falta de CEBAS em razão do não preenchimento de requisitos materiais não pode ensejar a suspensão da imunidade.

O **Acórdão paradigma nº 9202-010.107**, por sua vez, analisou embargos de declaração opostos contra acórdão considerado omissos “quanto à fundamentação que afastou a aplicação do art. 14 do CTN”. Como explica a relatora dos embargos de declaração, o lançamento subjacente “tem como fundamentação exclusiva a ausência de cumprimento do art. 55 da Lei nº 8.212/91, haja vista a ausência de apresentação “Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social”, instrumento que no entender da Contribuinte é meramente declaratório”. E, diante disso, concluíram os julgadores que a ausência de CEBAS é suficiente para descaracterizar o contribuinte como entidade imune às Contribuições Previdenciárias. Confira-se:

O presente lançamento tem como fundamentação exclusiva a ausência de cumprimento do art. 55 da Lei nº 8.212/91, haja vista a ausência de apresentação “Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social”, instrumento que no entender da Contribuinte é meramente declaratório.

Entretanto, em que pese o argumento citado, e conforme tangenciando nas razões de decidir adotadas pelo acórdão embargado, hoje o entendimento vinculante do Supremo Tribunal Federal é no sentido de aspectos meramente procedimentais referentes à certificação, à fiscalização e ao controle administrativo serem passíveis de definição em lei ordinária.

A Corte Superior ao julgar conjuntamente as ADI 2.028, ADI 2.036, ADI 2.621, ADI 2.228 e o RE 566.622, definiu que os aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo dos requisitos para aplicação da imunidade são passíveis de definição em lei ordinária, entretanto será exigível lei complementar para a definição do modo benéfico de atuação das entidades de assistência social contempladas no art. 195, § 7º, da Lei Maior, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas.

Assim, o STF por meio do Recurso Extraordinário - RE nº 566.622, reconheceu a constitucionalidade do art. 55, II da Lei nº 8.212/91, o qual trata da certificação. Em julgamento de embargos de declaração o Tribunal Superior, alterando a redação originalmente fixada para a tese vinculante, ratificou a constitucionalidade do art. 55, II da Lei nº 8.212/91, desde sua redação original. O acórdão recebeu a seguinte ementa: (...)

Assim, da análise conjunta dos dispositivos concluiu o Supremo Tribunal Federal que a “lei ordinária não pode, a pretexto de interferir com o funcionamento e estrutura das entidades benéficas, impor uma limitação material ao gozo da imunidade. Equacionou, ainda, a compreensão de que a lei ordinária pode normatizar “requisitos subjetivos associados à estrutura e funcionamento da entidade benéfica”, desde que isso não se traduza em “interferência com o espectro objetivo das imunidades”, esta sim, matéria reservada à lei complementar”.

Da mesma forma o STF na ADI 4480, já aplicando o entendimento acima reconheceu a constitucionalidade do *caput* e incisos I, II, IV, V, VII e VIII art. 29 da Lei nº 12.101/2009. Vejamos a fundamentação utilizada pelo Ministro Gilmar Mendes: (...)

Assim, interpretando o entendimento fixado pelo Supremo Tribunal Federal o que temos é a exigência cumulativa do cumprimento dos requisitos previsto no art. 14 do CTN e ainda das formalidades previstas no art. 55 da Lei nº 8.212/91 – exigência hoje prevista na Lei nº 12.101/09. Assim, o não atendimento das condições descritas na lei complementar e também na lei ordinária regulamentadora descaracteriza a contribuinte como entidade imune às Contribuições Previdenciárias.

No caso concreto, como apresentado no lançamento e destacado nos acórdãos da Delegacia de Julgamento, de Recurso Voluntário e Recurso Especial, o Contribuinte não possuía na época da ocorrência dos fatos geradores a “Certificação de Entidade Benéfica de Assistência Social”. A motivação do lançamento se restringiu ao descumprimento do requisito objetivo da entidade

não ter sua condição de assistência social atestada pela autoridade competente – não existiu qualquer imputação de violação quanto aos demais requisitos previstos na Lei nº 8.212/91 ou mesmo do art. 14 do CTN. Vejamos:

5 - A entidade, que atua na área de assistência social, mesmo sem possuir o reconhecimento da isenção das contribuições sociais previstas nos artigos 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 - para o período de 12/02/2009 a 29/11/2009 - (vigência da Lei nº 8.212, de 1991) e sem possuir a certificação de entidade beneficente de assistência social, por parte do Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome - para o período de 01/01/2009 a 11/02/2009 -(vigência da Medida Provisória nº 446, de 07 de novembro de 2008), e para o período a partir de 30/11/2009 (vigência da Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009), declarou em GFIP, no período de 01/2009 a 08/2011, como se isenta fosse das contribuições sociais (código FPAS 639), deixando de recolher mensalmente, nos prazos legais, a totalidade das contribuições devidas, destinadas à Seguridade Social.

5.1 - Observamos, que na vigência do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, o reconhecimento da isenção tinha que ser requerido pela entidade à Receita Federal do Brasil, devendo o pedido ser instruído com documentos para demonstrar o cumprimento dos requisitos exigidos na lei. Já na vigência da Medida Provisória, de 2008, e na vigência da Lei nº 12.101, de 2009, o direito à isenção não dependia de requerimento à Receita Federal do Brasil, e a entidade beneficente de assistência social faria jus a contar da sua certificação pelo Ministério da área de atuação correspondente (Ministérios da Saúde, da Educação ou do Desenvolvimento Social e Combate à Fome), desde que atendidas cumulativamente aos requisitos exigidos na legislação.

6 - Na vigência da Lei nº 8.212, de 1991, o direito à isenção pela entidade beneficente de assistência social é tratado em seu art. 55, devendo a mesma atender aos requisitos cumulativamente, estabelecidos nos incisos I, II, III, IV e V. A exigência do requerimento à Receita Federal do Brasil está prevista no § 1º do mesmo artigo. Na vigência da Medida Provisória nº 446, de 2008, e na vigência da Lei nº 12.101, de 2009, a entidade após certificada pelo Ministério da área de atuação correspondente, faz jus à isenção, se atendidos, cumulativamente, os requisitos previstos no art. 28 (MP 446/2008) ou art. 29 (Lei nº, 12.101/2009).

7 - Em 03 de novembro de 2011, foi emitido o Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF, com prazo de 5 (cinco) dias úteis, solicitando à entidade a apresentação de documentos e/ou esclarecimentos relacionados à isenção das contribuições sociais. Considerando o período abrangido pela auditoria (01/2007 a 08/2011), foram solicitados os seguintes documentos: Atestado de Registro de Entidade Beneficente de Assistência Social e Certificado de Entidade Beneficente de Assistência

Social (CEAS), fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), na vigência da Lei nº 8.212, de 1991 (períodos 01/01/2007 a 09/11/2008 e 12/02/2009 a 29/11/2009), requisito estabelecido no inciso II do art. 55, e Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEAS), fornecido pelo Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome, na vigência da Medida provisória nº 446, de (período 10/11/2008 a 11/02/2009) e na vigência da Lei nº 12.101, de 27 de novembro de (período a partir de 30/11/2009), condição básica para exercer o direito à isenção das contribuições sociais.

8 - Em 08 de novembro de 2011, a entidade requereu o prazo em mais 10 (dez) dias, para a apresentação dos documentos solicitados, o que foi concedido, estabelecendo-se o novo prazo para 21 de novembro de 2011. Nesta data, apresentou Resposta ao Termo de Início de Procedimento Fiscal (anexo ao Processo Administrativo-Fiscal), e dentre os diversos temas abordados, informou que a entidade não é portadora dos documentos solicitados

Importante destacar, diante da cognição restrita inerente ao recurso especial, ser defeso a este Colegiado se debruçar sob o argumento de o Contribuinte ter cumprido os requisitos do art. 14 do CTN, pois – como destacado – tal assunto não foi enfrentado pela fiscalização, pela DRJ e nem pela decisão da Turma Ordinária.

Assim e com base no entendimento fixado pelo Supremo Tribunal Federal, acolho os embargos de declaração sem efeitos infringentes para, sanando a omissão apontada, manter o acórdão embargado para negar provimento ao recurso especial do contribuinte haja vista o não cumprimento do requisito formal previsto no art. 55, II da Lei nº 8212/91 e art. 29, caput da Lei nº 12.101/2009.

Vê-se, portanto, que no **Acórdão paradigma nº 9202-010.107** não houve negativa de CEBAS em razão da impossibilidade de se aferir se o contribuinte aplicou em gratuidade ao menos 20% da receita auferida – o que o diferencia do caso ora em julgamento com relação a circunstância que importou aos julgadores do acórdão recorrido. Diante disso, não vislumbro a exigida similitude fática entre os casos. Ou seja, no paradigma, os julgadores não tangenciaram as complexidades do recorrido, pois não estavam em discussão os requisitos para renovação do CEBAS.

Por essas razões, não conheço do recurso especial com relação ao **Acórdão paradigma nº 9202-010.107**.

No que se refere ao **Acórdão paradigma nº 2202-008.496**, por sua vez, o lançamento decorreu não apenas da ausência de CEBAS, mas também do fato de o contribuinte ter cedido mão-de-obra por meio de convênios e não ter apresentado escrituração contábil. A decisão objeto do paradigma, entretanto, teve por razão para a manutenção do lançamento tão somente a ausência de CEBAS. Confira-se:

Do mérito

O Recorrente insurge-se quanto aos requisitos previstos para que pudesse gozar da imunidade prevista no § 7º do art. 195 da CF/88, que determina serem “*isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.*”

A respeito do tema, o R Acórdão recorrido decidiu que: (...)

Em assim sendo, no período do lançamento – maio de 2006 a dezembro de 2006 –, havendo constatado que a entidade não tinha direito à isenção de contribuições sociais patronais em razão do descumprimento do requisito estabelecido no artigo 55, inciso II, da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela Medida Provisória n.º 2.187-13, de 24 de agosto de 2001, então vigente, além do descumprimento do requisito fixado no inciso III desse mesmo artigo, aliado à não apresentação da respectiva escrituração contábil, estava a Fiscalização obrigada ao lançamento das contribuições sociais tidas como devidas, forte no parágrafo único do artigo 142 do CTN, “sob pena de responsabilidade funcional”.

A Decisão de 1ª Instância encontra-se em consonância com a instrução processual, especialmente com o relato fiscal a fls. 15 e ss.

Desde a impugnação, o Recorrente afirma ter deixado de renovar sua Certificação de Entidades Benéficas de Assistência Social na Área de Educação – CEBAS, mas que, apesar disso, não poderia ser instado ao recolhimento de contribuições previdenciárias, na medida em que guarda condição de entidade imune.

Não há controvérsia quanto ao fato de que o Recorrente não era portador do CEBAS no período do crédito tributário lançado.

O § 7º do art. 195 da CF/88 estabelece que são isentas/imunes de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

O art. 55 da Lei nº 8.212/91 estabelece que, para fazer jus à imunidade das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da referida Lei, a entidade beneficente de assistência social deve atender aos seguintes requisitos cumulativamente:

- ser reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;
- ser portadora do Registro e do Certificado de Entidade Benéfica de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;
- promover, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social benéfica a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência;

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

Ressalta-se, mais uma vez, que o Supremo Tribunal Federal (STF) no julgamento conjunto do RE 566.622, firmou entendimento de que a certificação é obrigatória ao preceituar que: *“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.”* (RE 566.622 ED, Relator Marco Aurélio, Relatora para o Acórdão Rosa Weber, Tribunal Pleno, julgado em 18/12/2019, divulgado em 08/05/2020, publicado em 11/05/2020).

O entendimento do STF é no sentido de ser válida a exigência do CEBAS.

Deste modo, deveria o Recorrente observar a obrigação de recolher as contribuições sociais previdenciárias a seu cargo, na forma da legislação.

Relativamente à obrigatoriedade de certificação pelo órgão competente, esta Turma de Julgamento, recentemente, decidiu que: (...)

Dessa forma, considerando que o Recorrente não logrou comprovar encontrar-se com CEBAS válido para o período abrangido pelo lançamento, entende-se que não atende a todos os requisitos, não sendo possível o reconhecimento de sua imunidade.

Assim, igualmente, a situação tratada no **Acórdão paradigma nº 2202-008.496** se desassemelha daquela objeto do acórdão recorrido, vez que não se discutiu os requisitos para renovação do CEBAS.

II - CONCLUSÕES

Diante do exposto, voto por NÃO CONHECER do recurso especial.

Assinado Digitalmente

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic