



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10970.720061/2014-87
ACÓRDÃO	2302-004.501 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INSTITUTO IRMA TERESA VALSE PANTELLINI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012

ISENÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. LEGISLAÇÃO.

O direito à isenção das contribuições sociais previsto no artigo 195, § 7º da Constituição Federal está condicionado, a partir de 30/11/2009, à posse da certificação disciplinada no capítulo II da Lei nº 12.101/2009, bem como ao atendimento cumulativo dos requisitos descritos no artigo 29 da Lei nº 12.101/2009. Constatado o descumprimento pela entidade dos requisitos indicados na legislação, a fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil deve lavrar o auto de infração relativo ao período correspondente e relatar os fatos que demonstram o não atendimento dos requisitos para o gozo da isenção.

AVISO PRÉVIO INDENIZADO. NATUREZA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA.

Em consonância com o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº 1.230.957/RS, submetido à sistemática dos recursos repetitivos, e com o Parecer PGFN/CRJ nº 485/2016, não incide contribuição previdenciária sobre valores pagos a título de aviso prévio indenizado, em razão de sua natureza indenizatória.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. BOLSAS DE ESTUDOS PAGAS PARA DEPENDENTES. LEGISLAÇÃO À ÉPOCA DO FATO GERADOR. SALÁRIO INDIRETO.

O salário de contribuição compreende a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho. Os valores pagos a título de bolsa de estudo destinada aos dependentes do trabalhador possuem caráter contraprestacional, incidindo contribuição previdenciária antes da vigência da Lei nº

12.513/2011, que deu nova redação à alínea “t”, do § 9º, do art. 28, da Lei nº 8.212/1991.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para excluir do lançamento os valores relativos ao aviso prévio indenizado e os valores relativos às bolsas de estudo concedidas após a entrada em vigor da Lei nº 12.513/2011. A conselheira Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo votou pelas conclusões.

Assinatura Digital

JOHNNY WILSON ARAÚJO CAVALCANTI – Relator e Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca (substituto[a] integral), Rosane Beatriz Jachimovski Danilevich, Rosimery Brandão Barbosa (substituto[a] integral), Johnny Wilson Araújo Cavalcanti (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Alfredo Jorge Madeira Rosa, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Rosimery Brandao Barbosa. O conselheiro Roberto Carvalho Veloso Filho não votou.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o acórdão 10-55.675 - 6ª Turma da DRJ/POA, cuja decisão foi proferida em sessão ocorrida em 21/09/2015, que julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário exigido.

1. AUTUAÇÃO

Em 10/03/2014 o crédito tributário foi constituído de ofício. Por sua clareza e precisão, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância, às folhas 1468 a 1502, para descrever a autuação:

Do lançamento

Este processo compreende os Autos de Infração:

a) Debcad nº 51.050.493-0, composto pelo lançamento das contribuições a cargo da empresa, que consistem na quota patronal de 20% incidente sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais e nas

contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados, bem como pela glosa da dedução indevida na GFIP de valores a título de salário-família e salário-maternidade. O montante do crédito, consolidado em 10/03/2014, corresponde a R\$ 4.877.095,34 (quatro milhões, oitocentos e setenta e sete mil e noventa e cinco reais e trinta e quatro centavos);

b) Debcad nº 51.050.494-9, que trata do lançamento das contribuições a cargo dos segurados empregados, não descontadas pelo sujeito passivo, e, na competência 07/2010, da contribuição de segurada contribuinte individual. O montante do crédito, consolidado em 10/03/2014, corresponde a R\$ 169.032,81 (cento e sessenta e nove mil e trinta e dois reais e oitenta e um centavos);

c) Debcad nº 51.050.495-7, que trata do lançamento das contribuições a cargo da empresa destinadas a outras entidades e fundos (terceiros), incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados. O montante do crédito, consolidado em 10/03/2014, corresponde a R\$ 1.043.152,56 (um milhão e quarenta e três mil, cento e cinquenta e dois reais e cinquenta e seis centavos).

Nos Autos de Infração Debcad nº 51.050.493-0, 51.050.494-9 e 51.050.495-7 foram utilizados os levantamentos BE – Bolsa de Estudos e FP – Folha de Pagamento. Nos Autos de Infração Debcad nº 51.050.493-0 e 51.050.494-9 foi utilizado ainda o levantamento CI – Contribuinte Individual. Os levantamentos estão a seguir detalhados:

- BE - BOLSA DE ESTUDOS (01/2010 a 12/2010, 01/2011 a 12/2011 e 01/2012 a 12/2012): corresponde aos descontos concedidos nas mensalidades escolares dos filhos dos auxiliares de administração escolar e professores, empregados do estabelecimento de ensino, conforme previsto nas Convenções Coletivas de Trabalho – CCT celebradas entre o Sindicato dos Estabelecimentos de Ensino do Triângulo Mineira (SINEPE/TM) e os Sindicatos dos Auxiliares de Administração Escolar do Estado de Minas Gerais (SAAE/MG) e Sindicato dos Professores do Estado de Minas Gerais (SINPRO-MG). A concessão de gratuidades parciais ou totais nas mensalidades de alunos filhos de empregados da entidade obedece ao disposto na CCT, mas caracteriza-se como salário indireto para fins previdenciários. A relação dos trabalhadores beneficiados com bolsa de estudos encontra-se no Anexo IV, às fls. 250 a 279 dos autos. No Anexo V (fls. 280 a 317) está detalhado o valor da bolsa, a base de cálculo mensal devida e a diferença de contribuição do segurado;
- FP – FOLHA DE PAGAMENTO (01/2010 a 13/2012): corresponde (1) às contribuições incidentes sobre a remuneração informada em GFIP com código FPAS 639, assim como às diferenças nas contribuições dos segurados, apuradas na folha de pagamento, conforme demonstrado no Anexo I (fls. 111 a 242); (2) à glosa da dedução dos valores declarados a maior em GFIP a título de salário-família e salário-maternidade, em comparação com a folha de pagamento,

conforme demonstrado no Anexo II – itens 1 e 2 (fls. 243 e 244); (3) e às rubricas não consideradas pela entidade como base de cálculo, conforme demonstrado no Anexo III (fls. 245 a 249). As rubricas “ABONO SAL.CCT 2011/2013” (código 805) e “ABONO SALARIAL 2010-4,36%” (código 779), assim como as relativas ao aviso prévio indenizado e ao décimo terceiro indenizado, pagos por meio das rubricas “13º Indenizado Rescisão” (código 236), “Aviso Prévio Indenizado” (código 100), “Aviso Prévio Ind Prof” (código 138), “CLÁUSULA XVII – CCT” (código 344) e “Cláusula XXXV - §4º CCT” (código 343), foram consideradas pela fiscalização como base de cálculo das contribuições devidas;

- CI – CONTRIBUINTE INDIVIDUAL (07/2010): corresponde ao pagamento efetuado na competência 07/2010 à perita assistente no processo nº 2005.38.03.004196-1 Andreza Célia Moreira, NIT 12774704121 no valor de R\$ 13.200,00, não declarado em GFIP e declarado erroneamente em folha de pagamento como categoria 2 (trabalhador avulso), quando o correto seria 15 – contribuinte individual. A contribuição a cargo do segurado foi retida em valor inferior à devida, R\$ 375,82, quando o correto seria R\$ 381,41, e recolhida em 09/07/2010.

Dos fatos que motivaram a suspensão da isenção

A suspensão da isenção das contribuições de que tratam os artigos 22 e 23 da Lei nº 8.212/1991 teve como motivação o descumprimento pelo Instituto Irmã Teresa Valsé Pantellini dos requisitos previstos nos incisos I, II, IV e VIII da Lei nº 12.101/2009.

Os fatos apurados estão demonstrados no Relatório Fiscal de fls. 77 a 110, onde também consta a descrição das atividades do Instituto Irmã Teresa Valsé Pantellini, cuja formação se deu por inspiração e pelos ideais filantrópicos e religiosos do Instituto das Filhas de Maria Auxiliadora – FMA, também conhecidas como Irmãs Salesianas de Dom Bosco, com orientação e supervisão das atividades das religiosas a cargo da Inspetoria Madre Mazzarello.

No Instituto Irmã Teresa Valsé Pantellini, as associadas efetivas, de acordo com o seu Estatuto (fls. 476 a 485), são as religiosas professoras, Filhas de Maria Auxiliadora ou Salesianas de Dom Bosco, credenciadas e admitidas como tal pela Inspetoria Madre Mazzarello e cujos nomes sejam inscritos nos livros próprios do Instituto Irmã Teresa Valsé Pantellini, sendo intransferível sua condição. O Instituto Irmã Teresa Valsé Pantellini tem como órgãos:

- a) Assembleia Geral, que é constituída pelas associadas efetivas;
- b) Diretoria, que é composta por três Diretoras - Presidente, Tesoureira e Secretária, todas eleitas pela Assembleia Geral;
- c) Conselho Fiscal, que é um órgão de fiscalização e de controle interno, composto por três integrantes titulares e três suplentes, também eleitas pela Assembleia Geral.

O Instituto Irmã Teresa Valsé Pantellini é entidade mantenedora do Instituto Teresa Valsé, que oferece as três modalidades do ensino básico (infantil, fundamental e médio) e faz parte da rede do Sistema de Educação em Escolas (SEE) da Inspeção Madre Mazzarello, província religiosa do Instituto das Filhas de Maria Auxiliadora (Salesianas de Dom Bosco), com sede em Belo Horizonte, à Av. 31 de março, 970 – Belo Horizonte/MG, inscrito no CNPJ sob o nº 17.218.504/0001-85.

Consta do cadastro do Instituto Irmã Teresa Valsé Pantellini junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB que a atividade por ele desenvolvida está classificada apenas na CNAE 85.13-9-00 – Ensino Fundamental, mas, de acordo com o Regimento Interno, oferece as três modalidades de ensino básico: infantil, fundamental e médio.

Além do estabelecimento matriz, onde são desenvolvidas as atividades educacionais, a instituição também tem o estabelecimento filial inscrito no CNPJ sob o nº 25.762.972/0002-25, com endereço à Rua São Paulo, 785 – Uberlândia/MG, cujo nome fantasia é “COMUNIDADE TERESA VALSÉ”. Para a filial, foi informado na RFB a atividade classificada na CNAE 85.13-9-00 – Ensino Fundamental, com início em 09/05/1991. Neste estabelecimento as Irmãs desenvolviam as atividades de apoio técnico-administrativo e pedagógico-pastoral, não havendo exploração de atividade econômica. O local não está sendo utilizado atualmente em face da transferência das Irmãs para o imóvel situado à Rua Curitiba, 1.025 – Uberlândia/MG, que também é destinado à residência das Irmãs, mesma função do imóvel anterior.

Segundo o relato fiscal, a entidade protocolou tempestivamente em 30/10/2009 pedido de renovação do Certificado Beneficente de Assistência Social para o período de 01/01/2010 a 31/12/2012, que tramita no processo nº 71000102455/2009-53. O processo foi remetido ao Ministério da Educação - MEC em razão das disposições do artigo 35 da Lei nº 12.101/2009. Este pedido foi indeferido por meio da Portaria 245, de 16/08/2010, publicada no DOU de 19/08/2010, em razão do descumprimento ao artigo 3º, VI do Decreto nº 2.536/1998, já que a entidade deixou de aplicar anualmente em gratuidade pelo menos vinte por cento da receita bruta no exercício de 2008. A entidade apresentou recurso em 16/09/2010, que ainda não havia sido julgado pelo MEC. Conclui a fiscalização que, como o artigo 24, § 2º, da Lei nº 12.101/2009 estabelece que a certificação da entidade permanece válida até a data da decisão sobre o requerimento de renovação tempestivamente apresentado, a entidade deixou de ser certificada como beneficente de assistência social a partir de 19/08/2010, data da publicação da decisão no DOU.

Em atendimento a intimação fiscal, a entidade informou, quanto às atividades relativas às ações assistenciais previstas nas alíneas “c” e “d” do Estatuto, que de 2004 a 2012 as ações se resumiram à concessão de bolsas de estudos.

A fiscalização discorreu sobre o processo seletivo efetuado pela entidade para concessão das bolsas de estudos, concluindo estar este em desacordo com as determinações contidas na Lei nº 12.101/2009 e no Decreto nº 7.237/2010, e teceu comentários sobre os planos de atendimento previstos no artigo 25, parágrafos 1º e 2º do Decreto nº 7.237/2010, a serem apresentados ao Ministério da Educação quando do pedido de concessão ou renovação da certificação.

Quanto aos demais requisitos legais, os fatos que demonstram o descumprimento das disposições dos incisos I, II, IV e VIII do artigo 29 da Lei nº 12.101/2009 estão detalhados a seguir:

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

A fiscalização afirmou que, em relação às atividades puramente religiosas, em consonância com a doutrina e a jurisprudência, não há vínculo empregatício entre o ministro de confissão religiosa, membros de instituto de vida consagrada, de congregação ou de ordem religiosa e as entidades religiosas, bem como não será considerada como remuneração, para os efeitos da legislação previdenciária, os valores pagos em face do exercício das atividades religiosas. Este seria o vínculo existente entre as Irmãs pertencentes à Congregação das Filhas de Maria Auxiliadora e a Inspeção Madre Mazzarello, e não com o Instituto Irmã Teresa Valsé Pantellini, por não ser este uma instituição religiosa, mas sim educacional, que se caracteriza por ter como base religiosa a Igreja Católica e por possuir personalidade jurídica distinta da Inspeção Madre Mazzarello. A impossibilidade do Instituto Irmã Teresa Valsé Pantellini se enquadrar como instituição religiosa encontra respaldo no Acordo firmado entre a República Federativa do Brasil e a Santa Sé, promulgado através do Decreto nº 7.107, de 11/02/2010.

O estatuto assegura a manutenção e o sustento das associadas efetivas e estabelece que apenas elas ocupem os órgãos da entidade, quais sejam, Assembleia Geral, Diretoria e Conselho Fiscal.

Embora não tenha identificado pagamentos em espécie às ocupantes dos cargos da Diretoria e do Conselho Fiscal, a fiscalização verificou nos documentos analisados, principalmente na escrituração contábil da filial, que a instituição é responsável pelas despesas com o fornecimento de moradia, alimentação, plano de saúde, medicamentos, viagens, vestuário, produtos pessoais e pagamento de contribuição previdenciária devida pelas religiosas na condição de contribuinte individual, entre outras.

A escrituração contábil da filial, que tem o nome de fantasia “Comunidade Teresa Valsé”, é elaborada de forma separada da matriz, embora utilize o mesmo Plano de Contas. Os valores anuais das despesas foram consolidados pela fiscalização em planilha elaborada com base nos demonstrativos de resultados que compõem

o Livro Diário, para demonstrar que todas as despesas com as Irmãs são assumidas pelo Instituto Irmã Teresa Valsé Pantellini.

A instituição não possui estabelecimento fora de Uberlândia, mas foram identificados pagamentos de despesas com a aquisição de gêneros alimentícios de consumo imediato adquiridos em outras cidades, como o da Nota Fiscal nº 001442, de 30/12/2010, nº valor de R\$ 194,91, de Belo Horizonte – MG, e Nota Fiscal nº 014809, de 29/07/2010, nº valor de R\$ 36,70, de Pouso Alegre – MG.

Também foram identificadas aquisições de material de valor individual significativo e que não estão relacionados com atividades educacionais, tais como: Nota Fiscal nº 000260, de 15/12/2009, no valor de R\$ 4.754,00 (equipamento para atividade física); Nota Fiscal nº 002404, de 15/01/2010, no valor de R\$ 266,00 (saboneteira de cristal); e pacote de turismo para Gramado, no valor de R\$ 8.307,31, lançamento contábil em 17/09/2012, pago à Magnus Agência de Viagens e Turismo Ltda.

Confrontando as informações fornecidas pela Instituição, constantes das planilhas “Relação das Associadas efetivas que exerceram cargo de Diretoria”, “Relação das irmãs que residiram na Com. Teresa Valsé no período de 2003-2012 (últimos 10 anos)” e a relação das irmãs usuárias dos planos de saúde, a autoridade lançadora identificou que as religiosas ocupantes de cargos administrativos da Diretoria e do Conselho Fiscal são as beneficiárias diretas das aquisições de bens e serviços em razão das funções exercidas nos órgãos da instituição (Diretoria e Conselho Fiscal), contrariando o dispositivo legal que veda expressamente que dirigentes e conselheiros recebam vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das funções ou atividades atribuídas pelos respectivos atos constitutivos.

b) II – aplique suas rendas, seus recursos e eventual superávit integralmente nº território nacional, na manutenção e no desenvolvimento de seus objetivos institucionais;

Pela análise da escrituração contábil e outros documentos complementares, a fiscalização identificou que não houve aplicação da totalidade dos recursos da entidade na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais, conforme demonstrado a seguir:

b1) de acordo com a Cláusula Nona dos Contratos de Utilização de Imóveis firmados com a proprietária, que é a Inspetoria Madre Mazzarello, houve renúncia à indenização dos valores relativos às benfeitorias realizadas nos imóveis alugados de terceiros (Avenida Mato Grosso, 1.625 - Uberlândia e Rua São Paulo, 785 - Uberlândia, respectivamente matriz e filial do Instituto, de acordo com o cadastro junto à RFB). As despesas com a utilização dos imóveis foram lançadas separadamente nos Livros Diário da matriz e da filial, na conta 4.1.00.006.0014 – Utilização dos Imóveis.

Conforme as informações prestadas pela entidade, nos últimos dez anos foram realizadas diversas obras nestes imóveis, totalizando R\$ 2.381.975,66, relativos à aquisição de materiais e pagamento por serviços, cujos lançamentos na escrituração contábil ocorreram tanto em contas patrimoniais (1.2.21.001.0030 - Constr. Imóvel Terceiros - MDO PJ, 1.3.02.001.0029 - Const. Benfeit. Imóvel Terceiros, 1.3.02.001.0030 - Constr. Imóvel MDO - P. Jurídica) quanto nas de resultados (4.1.0.02.002 - Serviços Profissionais de Empresas, 4.1.0.02.005 - Serviços Contratados e 4.1.00.002.0002 - Serviços Profissionais de Empresas).

Solicitados novos esclarecimentos, a entidade informou que até o exercício de 2012 haviam sido despendidos R\$ 1.151.000,00 na construção da Casa das Irmãs, em terreno situado à Rua Curitiba, 1.025, e R\$ 5.042.396,13 na reforma e ampliação/construção do imóvel situado à Av. Mato Grosso, 1.625, ambos de propriedade da Inspetoria Madre Mazzarello, totalizando R\$ 6.193.396,13, que é o saldo final em 31/12/2012 da conta 1.2.21.001.0028 - Imóvel Terceiros.

A entidade efetuou diversos lançamentos contábeis relativos a transferências de valores entre as contas 1.2.21.001.0010 - Prédios, 1.2.21.001.0027 - Prédio Terceiros, 1.2.21.001.0028 - Imóvel Terceiros, 1.2.21.001.0029 - Constr. Benfeitorias Imóvel Terceiros, 1.2.21.001.0030 - Constr. Imóvel Terceiros MDO-P. Jurídica, bem como incluiu tais valores no Demonstrativo das Origens e Aplicações de Recursos (DOAR) como sendo decorrentes da alienação e aquisição de bens do imobilizado. Segundo a fiscalização, estas contas compõem o Grupo "ATIVO NÃO CIRCULANTE" estando justificado nas "Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis", Nota 11, como sendo composto por valores a receber, cujo vencimento ultrapassa o exercício subsequente, o que contradiz a Cláusula Nona do contrato de utilização de imóvel, que estabelece que as benfeitorias introduzidas nos imóveis não seriam indenizadas, bem como os registros contábeis. A fiscalização também entende que não há justificativa quanto à inclusão no DOAR dos valores relativos às contas citadas, considerados pela instituição no demonstrativo como decorrentes de alienação e aquisição de bens do imobilizado, eis que se trata apenas de transferências entre contas, ou seja, permutas dentro do próprio Ativo Não Circulante que não provocam modificações no Capital Circulante Líquido.

Com relação ao imóvel situado à Rua Curitiba, 1.025, de propriedade da Inspetoria Madre Mazzarello, a área construída não foi averbada em cartório, constando da certidão apenas a área do terreno, que é de 500,00m², embora o imóvel já estivesse sendo utilizado como residência das irmãs, finalidade esta até então a cargo do imóvel situado à Rua São Paulo, 785 (endereço do estabelecimento filial), sem que fosse providenciada a devida alteração cadastral junto à Receita Federal.

Quanto aos contratos de locação, a fiscalização verificou que o valor e o período são os mesmos constantes dos contratos relativos ao imóvel da Rua São Paulo. No entanto, não há registro de despesas com a locação de três imóveis na

contabilidade da instituição. Em 21/02/2014 a instituição apresentou uma correspondência na tentativa de esclarecer tal situação, alegando que o imóvel situado à Rua São Paulo nº 785, havia sido alugado somente até o ano de 2009 e que a partir de 2010 o contrato se referia ao imóvel situado à Rua Curitiba nº 1.025, tendo ocorrido alteração apenas do endereço, motivo pelo qual solicitou a substituição das cópias apresentadas em 04/11/2013. A fiscalização ressalta que a correspondência acima citada não foi apresentada em 24/01/2014, como fez entender a instituição, uma vez que na correspondência datada de 23/01/2014, contendo os esclarecimentos solicitados através do TIF nº 03, a instituição não fez qualquer menção aos contratos anteriormente apresentados, mas tão somente forneceu as cópias dos contratos relativos ao imóvel situado à Rua Curitiba nº 1.025, o que motivou a solicitação dos respectivos originais, que foram analisados em 21/02/2014, momento em que também foi entregue a correspondência datada de 24/01/2014;

b2) a instituição apresentou certidões emitidas pelos dois Cartórios de Registro de Imóveis de Uberlândia de modo a comprovar a inexistência de imóveis, em Uberlândia, registrados em seu nome. No entanto, foram identificadas na escrituração contábil as contas 1.2.21.001.0010 -Prédios, com saldo de R\$ 62.000,00, e 1.2.21.001.0011 - Terrenos, com saldo de R\$ 35.280,00, pertencentes ao ATIVO NÃO CIRCULANTE (1.2) - IMOBILIZADO (1.2.21) -IMOBILIZAÇÃO (1.2.21.001). Intimada a prestar os esclarecimentos, a entidade informou que os registros efetuados no Ativo Imobilizado eram indevidos e que os imóveis localizados à Rua Ozório José da Cunha, nº 1.088 e nº 1.078, seriam transferidos para a conta "Devedores Diversos", por pertencerem à Inspetoria Madre Mazzarello. Solicitados os documentos relativos à aquisição dos imóveis bem como os contratos firmados entre a instituição e a Inspetoria Madre Mazzarello de modo a comprovar o "empréstimo" que teria sido feito à Inspetoria, a instituição ratificou a informação quanto ao registro indevido na sua escrituração contábil e que os valores seriam transferidos para a conta "Devedores Diversos". Também apresentou dois contratos de compra e venda de imóveis firmados entre a Inspetoria Madre Mazzarello e os então proprietários dos imóveis. Tais contratos não foram registrados em cartório, não foram apresentados recibos de pagamento emitidos pelos ex-proprietários dos imóveis nem os documentos relativos aos compromissos "assumidos" entre a instituição e a Inspetoria Madre Mazzarello. Os imóveis, embora adquiridos com recursos financeiros da instituição, foram registrados em nome da Inspetoria Madre Mazzarello, o que, de acordo com a fiscalização, torna evidente que a instituição deixou de aplicar recursos na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais;

b3) foram identificados diversos lançamentos nas contas contábeis 4.1.00.006.0017 - Doações e 4.1.00.006.0020 - Culto Religioso que, pelos históricos, referem-se ao pagamento de dízimo às Paróquias Medalha Milagrosa e do Bom Jesus, totalizando R\$ 28.585,00 nos três exercícios analisados. Por se caracterizar o dízimo como uma contribuição voluntária, regular e periódica feita

à Igreja Católica, a fiscalização conclui que, ao realizar a doação de tais valores às Paróquias Medalha Milagrosa e do Bom Jesus, deixou a instituição de aplicar integralmente os recursos na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais;

b4) conforme certidão emitida pelo Cartório do 2º Ofício do Registro de Imóveis, Livro 2, matrícula nº 6.978, Ficha 1, registro R-7, em 02/05/1985, está registrada a doação do imóvel situado à Rua São Paulo, 785, à Inspetoria Madre Mazzarello. A aquisição do imóvel pela Instituição somente foi possível em face da utilização de parte de sua renda. Conclui a fiscalização que ao deixar de alugar, vender ou até mesmo manter o imóvel no seu ativo com o intuito de investimento, e doá-lo à Inspetoria Madre Mazzarello, deixou a instituição de destinar a totalidade das suas rendas ao atendimento das finalidades para as quais foi criada e contrariou o disposto no Código Civil.

c) IV – mantenha escrituração contábil regular que registre as receitas e despesas, bem como a aplicação em gratuidade de forma segregada, em consonância com as normas emanadas do Conselho Federal de Contabilidade.

A Instituição mantinha lançamentos na conta contábil 4.1.00.006.0024 – Estagiários, mas que se referiam a valores pagos à funcionária Conceição de Fátima Correa Garcia, admitida em 05/04/2010, conforme a folha de pagamento. Além disso, havia registros nas contas contábeis Prédios e Terrenos que a instituição alegou tratar-se de equívocos, pois deveriam constar da conta contábil Devedores Diversos, o que demonstra que a escrituração contábil apresenta irregularidades que sequer são identificadas e corrigidas ao longo do tempo.

A fiscalização conclui que, estando em desacordo com as normas do Conselho Federal de Contabilidade, a escrituração contábil não é regular.

d) VIII – apresente as demonstrações contábeis e financeiras devidamente auditadas por auditor independente legalmente habilitado nos Conselhos Regionais de Contabilidade quando a receita bruta anual auferida for superior ao limite fixado pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

A Instituição deixou de cumprir o requisito legal, pois:

d1) um dos auditores que elaborou o relatório da auditoria independente relativo aos exercícios de 2010 e 2011, Ricardo do Amaral Fonseca, foi cadastrado no Cadastro Nacional de Auditores Independentes - CNAI do Conselho Federal de Contabilidade somente em 07/08/2012, após a emissão do relatório;

d2) a opinião dos auditores foi apresentada com ressalvas sob a justificativa de que o controle auxiliar dos bens do ativo imobilizado apresentou deficiências que impossibilitaram a identificação dos bens totalmente depreciados e o valor da depreciação de cada bem, motivando a omissão de opinião sobre o saldo líquido do ativo imobilizado de R\$ 5.958,00 em 2010 e de R\$ 5.760,00 em 31/12/2011;

d3) as demonstrações contábeis e financeiras relativas a 2012 não foram analisadas por auditor independente.

Diante dos fatos expostos, conclui a fiscalização que a instituição deixou de cumprir os requisitos previstos nos incisos I, II, IV e VIII do artigo 29 da Lei nº 12.101/2009 desde o início da sua vigência, motivo pelo qual ficou suspenso, no período de 01/2010 a 12/2012, o direito à isenção das contribuições sociais, em face do disposto no artigo 32 e § 1º da citada lei.

Da sujeição passiva solidária

Em razão da identificação de interesses comuns entre o Instituto Irmã Teresa Valsé Pantellini e a Inspetoria Madre Mazzarello, já que constatadas situações de confusão patrimonial que configuram a existência de grupo econômico, a Inspetoria Madre Mazzarello, CNPJ 17.218.504/0001-85, foi chamada a responder solidariamente pelo crédito constituído com fundamento no artigo 124, I do Código Tributário Nacional - CTN, conforme o Termo de Sujeição Passiva Solidária de fls. 742 a 745.

A contribuinte foi cientificada do lançamento em 19/03/2014, doc. fls. 750/751. A responsável solidária foi cientificada do lançamento em 20/03/2015, doc. fls. 752/753. Foi lavrado Termo de Sujeição Passiva, doc. fls. 742/745, cujo sujeito passivo solidário é INSPETORIA MADRE MAZZARELLO, CNPJ 17.218.504/0001-85.

2. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Uma única impugnação foi apresentada em nome das seguintes pessoas jurídicas: INSTITUTO IRMA TERESA VALSE PANTELLINI, CNPJ 25.762.972/0001-44 e INSPETORIA MADRE MAZZARELLO, CNPJ 17.218.504/0001-85. A impugnação foi apresentada em 19/04/2014, sendo, portanto, tempestiva.

A impugnação foi apreciada pela 6ª Turma da DRJ/POA. Na decisão de mérito, por unanimidade, a impugnação foi julgada improcedente, sendo mantido o crédito tributário e a sujeição passiva solidária.

A decisão de piso foi assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

As pessoas que têm interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal são solidariamente obrigadas ao pagamento do crédito tributário.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

SOBRESTAMENTO DO JULGAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

A legislação tributária vigente determina o prosseguimento do processo administrativo fiscal que trate de lançamento de ofício decorrente do descumprimento dos requisitos legais para manutenção da isenção das contribuições devidas, ainda que esteja pendente a decisão quanto à certificação da entidade beneficente de assistência social.

ISENÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

LEGISLAÇÃO.

O direito à isenção das contribuições sociais previsto no artigo 195, § 7º da Constituição Federal está condicionado, a partir de 30/11/2009, à posse da certificação disciplinada no capítulo II da Lei nº 12.101/2009, bem como ao atendimento cumulativo dos requisitos descritos no artigo 29 da Lei nº 12.101/2009.

Constatado o descumprimento pela entidade dos requisitos indicados na legislação, a fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil deve lavrar o auto de infração relativo ao período correspondente e relatar os fatos que demonstram o não atendimento dos requisitos para o gozo da isenção.

PRODUÇÃO DE PROVAS.

A prova documental deve ser juntada por ocasião da impugnação, precluindo o direito do interessado fazê-lo em outro momento processual quando não comprovada nenhuma das hipóteses de exceção previstas na legislação.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.

A DRJ é incompetente para se manifestar a respeito de controvérsias relacionadas à Representação Fiscal para Fins Penais.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012

AI - Debcad nº 51.050.493-0 e 51.050.494-9

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES DA EMPRESA. CONTRIBUIÇÕES DOS SEGURADOS.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012

AI - Debcad nº 51.050.495-7

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS.

O contribuinte que não está albergado pela isenção está obrigado a cumprir com todas as obrigações principais e acessórias previstas na legislação tributária para as empresas em geral.

AVISO PRÉVIO INDENIZADO. INCIDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO.

O aviso prévio indenizado integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias e das destinadas a outras entidades e fundos.

REMUNERAÇÃO INDIRETA. BOLSA DE ESTUDOS.

Os descontos concedidos pelo sujeito passivo nas mensalidades escolares de filhos de segurados a seu serviço constituem remuneração indireta e integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias e das destinadas a outras entidades e fundos.

3. RECURSO VOLUNTÁRIO

Concluído o julgamento de primeira instância, a recorrente foi cientificada da decisão em 19/01/2016, doc. fl. 1595 e o sujeito passivo solidário foi cientificado em 20/01/2016, doc. fl. 1597. O Recurso Voluntário foi apresentado em 18/02/2016, segundo doc. 1737 (documento de postagem), sendo, portanto, tempestivo.

O recuso voluntário foi apresentado em nome das seguintes pessoas jurídicas: INSTITUTO IRMA TERESA VALSE PANTELLINI, CNPJ 25.762.972/0001-44 e INSPETORIA MADRE MAZZARELLO, CNPJ 17.218.504/0001-85. O recurso foi acostado às fls. 1599 a 1736.

As recorrentes apresentaram seus argumentos nos seguintes tópicos:

- Recurso da decisão de indeferimento da certificação pendente de julgamento;
- Sobrestamento do julgamento até decisão do MEC referente ao pedido de certificação;
- Descumprimento do inciso I do art. 29 da Lei nº 12.101/2009;
- Descumprimento do inciso II do art. 29 da Lei nº 12.101/2009;
- Descumprimento do inciso IV do art. 29 da Lei nº 12.101/2009;
- Descumprimento do inciso IV do art. 29 da Lei nº 12.101/2009;
- Descumprimento do inciso VIII do art. 29 da Lei nº 12.101/2009;
- Do Levantamento F1 - Folha de Pagamento;
- Do Levantamento BE - Bolsa de Estudos Para Filhos de Professores e Funcionários;
- Da inocorrência de crime de sonegação de contribuição previdenciária e crime contra a ordem tributária;

- Da inocorrência de responsabilidade solidária da Inspetoria Madre Mazzaello.

O recurso é finalizado com o pedido para que haja provimento do recurso voluntário; para que os autos de infração sejam cancelados; para que a segunda recorrente seja excluída do polo passivo da exação, deixando de figurar como responsável solidária.

Registra-se que em 03/04/2024, a recorrente efetuou pedido de juntada dos seguintes documentos: PETIÇÃO - PETIÇÃO REQUERENDO JUNTADA DO CEBAS; DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS - OUTROS - SENTENÇA JUDICIAL DEFERINDO CEBAS; DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS - OUTROS – CEBAS. Os documentos foram juntados às fls. 1769 a 1794.

4. CONTRARRAZÕES AO RECURSO VOLUNTÁRIO

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Johnny Wilson Araújo Cavalcanti, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e dele conheço.

Recurso Voluntário

Antes de enveredar no exame do Recurso Voluntário, faz-se necessário estabelecer os limites da lide administrativa. Dessa forma, faz-se necessário consignar que não está sendo discutido nestes autos a negativa de concessão de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS).

Em que pese a instituição autuada não possuir o CEBAS no período investigado, o lançamento teve por fundamento o descumprimento de requisitos previstos no art. 29 da Lei nº 12.101/2009.

A recorrente fez a juntada de documentos, em 04/04/2024, que foram acostados às fls. 1769 a 1794, no qual, em síntese, informa ter ajuizado ação judicial (0010190-35.2016.4.01.3803), na qual discute a negativa de concessão de CEBAS, onde reivindica que seja determinado que a União promova a renovação do certificado CEBAS.

Informa ter obtido decisão favorável junto à Justiça Federal da 1ª Região - Subseção Judiciária de Uberlândia-MG, cujo excerto da decisão é a seguir transcrito, fl. 1783:

E tendo em vista o preenchimento dos requisitos legais, as razões de direito expostas na fundamentação supra e o perigo de dano irreparável suportado pela autora haja vista a possibilidade de perda de isenções tributárias, somada à

ausência de prejuízo a União, que a qualquer tempo poderá exigir tributos não pagos, **defiro o pedido de tutela de urgência e determino que a UNIÃO expeça o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS da autora para o período de 2010-2012, no prazo de 10 dias.**

A sentença foi cumprida, sendo expedido CEBAS referente ao período de 01/01/2010 a 31/12/2012, segundo se depreende do documento fl. 1790, assinado pelo Ministro de Estado da Educação, de 15/06/2020.

A União apresentou apelação e o processo se encontra concluso para decisão pela 4ª Turma do Tribunal Regional da 6ª Região da Justiça Federal desde 15/05/2025, segundo consulta realizada em 17/03/2026.

Com efeito, a emissão do CEBAS para o período investigado não produz efeitos na presente lide administrativa, haja vista que o fundamento adotado pela autoridade tributária responsável pelo lançamento foi o descumprimento dos requisitos previstos no art. 29 da Lei nº 12.101/2009.

1 PRELIMINAR

Ausentes preliminares.

2 MÉRITO

Passa-se à apreciação das questões de mérito.

2.1 RECURSO DA DECISÃO DE INDEFERIMENTO DA CERTIFICAÇÃO PENDENTE DE JULGAMENTO.

O primeiro questionamento suscitado pelas recorrentes trata da alegação de que o lançamento não pode prosperar, pois teve por fundamento requisitos da certificação, cuja decisão de indeferimento estaria suspensa, tendo em vista estar pendente de decisão recurso apresentado pelas recorrentes, fls. 1605/1607.

Não assiste razão às recorrentes.

Do exame do lançamento, verifica-se que o fundamento da autuação consiste no descumprimento dos requisitos previstos no art. 29 da Lei nº 12.101/2009. Embora a certificação seja um dos requisitos previsto nesse diploma legal, a autuação não foi fundamentada em tal requisito.

As próprias recorrentes manifestam tal entendimento, ao citarem no recurso trechos do art. 26 da Lei nº 12.101/2009, que autoriza a constituição do crédito tributário, independentemente de recurso apresentado para discutir a expedição e ou renovação do CEBAS. É ver:

Art. 26. Da decisão que indeferir o requerimento para concessão ou renovação de certificação e da decisão que cancelar a certificação caberá recurso por parte da entidade interessada, assegurados o contraditório, a ampla defesa e a participação da sociedade civil, na forma definida em regulamento, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da publicação da decisão.

§ 1º O disposto no caput não impede o lançamento de ofício do crédito tributário correspondente. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

§ 2º Se o lançamento de ofício a que se refere o § 1º for impugnado no tocante aos requisitos de certificação, a autoridade julgadora da impugnação aguardará o julgamento da decisão que julgar o recurso de que trata o caput. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

§ 3º O sobrestamento do julgamento de que trata o § 2º não impede o trâmite processual de eventual processo administrativo fiscal relativo ao mesmo ou outro lançamento de ofício, efetuado por descumprimento aos requisitos de que trata o art. 29. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

§ 4º Se a decisão final for pela procedência do recurso, o lançamento fundado nos requisitos de certificação, efetuado nos termos do § 1º, será objeto de comunicação, pelo ministério certificador, à Secretaria da Receita Federal do Brasil, que o cancelará de ofício. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013) (grifo nosso)

Tendo em vista que o lançamento teve por fundamento o descumprimento dos requisitos previstos no art. 29 da Lei nº 12.101/2009, não se sustenta o entendimento das recorrentes relativo à suspensão do processo administrativo fiscal.

Portanto, não assiste razão às recorrentes.

2.2 SOBRESTAMENTO DO JULGAMENTO ATÉ DECISÃO DO MEC REFERENTE AO PEDIDO DE CERTIFICAÇÃO

As recorrentes alegam o que se segue, fl. 1608:

(...)

"Isto deixa evidente que, falece competência à fiscalização da Receita Federal do Brasil para a referida aferição, e se o Auto de Infração foi emitido em decorrência do indeferimento da renovação de certificação por parte do Ministério da Educação, e a ora RECORRENTE apresentou recurso tempestivo quanto a tal indeferimento, impõe-se que o presente processo tributário administrativo seja sobrestado até que o referido recurso seja julgado pelo MEC, restando evidente que na hipótese de seu provimento, restará apenas aos órgãos julgadores administrativos da Receita Federal do Brasil, providenciarem o cancelamento de ofício dos referidos Autos de Infração, ao teor do que dispõe o § 2º do Art. 26 da Lei 12.101/2009."

Segundo consta o Relatório Fiscal, fls. 77 a 110, o lançamento teve por fundamento o descumprimento dos requisitos previstos nos incisos I, II, IV, VIII art. 29 da Lei nº 12.101/2009. Inclusive, no Relatório Fiscal, foram apresentadas as situações fáticas e as provas a partir das quais a autoridade tributária firmou o seu entendimento.

Com efeito, é competência da Receita Federal a constituição do crédito tributário relativo às contribuições sociais, nos termos do art. 33 da Lei nº 8.212/1991.

Repisa-se, não cabe o sobrestamento do processo, haja vista que o lançamento está fundamentado no descumprimento dos requisitos previstos nos incisos I, II, IV, VIII art. 29 da Lei nº 12.101/2009. Assim, segundo dispõe o §3 do art. 26 do mesmo diploma legal, acima citado, esse processo administrativo deve ter seu andamento normal.

Portanto, não assiste razão às recorrentes.

2.3 DESCUMPRIMENTO DO INCISO I DO ART. 29 DA LEI Nº 12.101/2009

A fiscalização identificou no estatuto os órgãos de administração do Instituto Irmã Teresa Valsé Pantelline, a saber: Assembleia Geral, Diretoria e Conselho Fiscal. Segundo o estatuto, a composição de tais órgãos compete às associadas efetivas, “que são as religiosas professoras, Filhas de Maria Auxiliadora ou Salesianas de Dom Bosco, credenciadas e admitidas como tal pela Inspetoria Madre Mazzarello e cujos nomes sejam inscritos em livro próprio do Instituto Irmã Teresa Valse Pantellini”, conforme relata a autoridade tributária, à fl. 93.

O estatuto prevê que as associadas são mantidas pela instituição. Assim, a partir dos documentos coletados no curso da ação fiscal, bem como pelo exame da escrituração contábil da entidade, a fiscalização identificou os pagamentos realizados em favor das associadas, é ver, fls. 96/97:

que a instituição é responsável pelas despesas com o fornecimento de moradia, alimentação, plano de saúde, medicamentos, viagens, vestuário, produtos pessoais, pagamento da contribuição previdenciária devida pela religiosa na condição de contribuinte individual, dentre outras.

Foram identificados, ainda, pagamentos realizados fora da cidade de Uberlândia-MG, cidade sede da entidade, como despesas com pacote de turismo e equipamentos para atividade física. A seguir conclusão da autoridade tributária em relação à matéria, fl. 97:

36.1.7 - Confrontando as informações fornecidas pela instituição, constantes das planilhas “Relação das Associadas efetivas que exerceram cargo de Diretoria”, “Relação das irmãs que residiram na Com. Teresa Valsé no período de 2003-2012 (últimos 10 anos)” e a relação das irmãs usuárias dos planos de saúde, verifica-se que as religiosas ocupantes de cargos administrativos da Diretoria e do Conselho Fiscal são as beneficiárias diretas das aquisições de bens e serviços em razão das funções exercidas nos órgãos da instituição (Diretoria e Conselho Fiscal), contrariando o dispositivo legal que veda expressamente que dirigentes e conselheiros recebam vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por

qualquer forma ou título, em razão das funções ou atividades atribuídas pelos respectivos atos constitutivos. (DOCUMENTO 16)

Nesse contexto, a autoridade fiscal concluiu pelo descumprimento do I do art. 29 da Lei nº 12.101/2009.

Em sentido oposto, as recorrentes alegam que os pagamentos realizados em favor das irmãs que integram os órgãos de administração da entidade não contrariam o requisito do inciso I do art. 29 da Lei nº 12.101/2009. Alegam que possuem o direito de garantir a manutenção das irmãs. Alegam que as irmãs não possuem outra atividade remunerada. Alegam que os requisitos devem estar previstos em lei complementar, portanto, no art. 14 do CTN. Alegam que a instituição tem prestado relevantes serviços à sociedade. Discorrem sobre o princípio da dignidade da pessoa humana. Discorrem sobre a diferença entre imunidade e isenção. Afirmam não ser lícito exigir que as religiosas abdicuem do direito aos alimentos. Alegam que as regras para usufruto da imunidade tributária devem ser interpretadas em harmonia com o princípio da dignidade humana.

Em síntese, a controvérsia no presente caso consiste em estabelecer se o Instituto Irmã Teresa Valsé Pantellini pode destinar recursos para a manutenção e subsistência das religiosas que integram os órgãos de gestão do instituto, e que prestam serviço de forma não remunerada para a entidade, sem que a aplicação de tais recursos implique no descumprimento do requisito previsto no inciso I do art. 29 da Lei nº 12.101/2009.

Entendo que não, pelas razões apresentadas a seguir. Vejamos.

A situação fática apurada pela fiscalização e que foi reiteradamente confirmada pelas recorrentes na peça recursal é de que a instituição é responsável pela manutenção das religiosas, sendo constatado diversos pagamentos em benefício das religiosas que, segundo estatuto da entidade, integravam seus órgãos de direção. Restou, também, comprovado pela fiscalização que o Instituto Irmã Teresa Valsé Pantelline é entidade de direito privado que explora a atividade de educação de jovens (ensino infantil, fundamental e médio) na cidade de Uberlândia/MG. Fatos também reconhecidos pelas recorrentes.

Aliás, em breve consulta na Internet, verifica-se que o instituto é uma escola católica, que segue a proposta educacional da Rede de Escolas Salesianas (<https://www.teresavalse.com.br/instituto-teresa-valse/>). É uma escola privada integrante da Rede Salesiana – Brasil situada na cidade de Uberlândia/MG, que faz parte do conjunto de instituições de ensino vinculadas à Inspetoria Madre Mazzarello, presente em diversos estados da federação.

A autoridade tributária comprovou que o Instituto Irmã Teresa Valsé Pantelline não se enquadra como instituição religiosa, é ver Relatório Fiscal, fls. 95/96:

36.1.5.2.1 - A impossibilidade de o Instituto Irmã Teresa Valse Pantellini se enquadrar como instituição religiosa encontra respaldo no Acordo entre a República Federativa do Brasil e a Santa Sé, quanto ao Estatuto Jurídico da Igreja

Católica no Brasil, promulgado através do Decreto nº 7.107, de 11 de fevereiro de 2010, e que assim dispõe:

“Artigo 3º

A República Federativa do Brasil reafirma a personalidade jurídica da Igreja Católica e de todas as Instituições Eclesiásticas que possuem tal personalidade em conformidade com o direito canônico, desde que não contrarie o sistema constitucional e as leis brasileiras, tais como Conferência Episcopal, Províncias Eclesiásticas, Arquidioceses, Dioceses, Prelazias Territoriais ou Pessoais, Vicariatos e Prefeituras Apostólicas, Administrações Apostólicas, Administrações Apostólicas Pessoais, Missões Sui Iuris, Ordinariado Militar e Ordinariados para os Fiéis de Outros Ritos, Paróquias, Institutos de Vida Consagrada e Sociedades de Vida Apostólica.

§ 1º. A Igreja Católica pode livremente criar, modificar ou extinguir todas as Instituições Eclesiásticas mencionadas no caput deste artigo.

§ 2º. A personalidade jurídica das Instituições Eclesiásticas será reconhecida pela República Federativa do Brasil mediante a inscrição no respectivo registro do ato de criação, nos termos da legislação brasileira, vedado ao poder público negar-lhes reconhecimento ou registro do ato de criação, devendo também ser averbadas todas as alterações por que passar o ato.

.....

Artigo 5º

As pessoas jurídicas eclesásticas, reconhecidas nos termos do Artigo 3º, que, além de fins religiosos, persigam fins de assistência e solidariedade social, desenvolverão a própria atividade e gozarão de todos os direitos, imunidades, isenções e benefícios atribuídos às entidades com fins de natureza semelhante previstos no ordenamento jurídico brasileiro, desde que observados os requisitos e obrigações exigidos pela legislação brasileira.”

36.1.6 - Não se configurando, então, a relação puramente religiosa entre as Irmãs vinculadas à Congregação Filhas de Maria Auxiliadora e o Instituto Irmã Teresa Valse Pantellini, há que se analisar a relação administrativa.

Com efeito, as alegações das recorrentes de que a Administração Tributária estaria negando o direito de subsistência das religiosas, ou mesmo, alegando haver afronta a princípios constitucionais não encontram amparo nas provas dos autos, nem na legislação tributária.

Correta a decisão do colegiado de piso, cujos fundamentos adoto como razão de decidir, nos termos do §12 do art. 114 do RICARF, cujo excerto se apresenta a seguir, fls. 1492/1493:

Na realidade, o Instituto Irmã Teresa Valsé Pantellini é pessoa jurídica constituída sob a forma de associação privada que desenvolve atividade educacional, assim

como os demais colégios particulares que atuam neste segmento da economia. Portanto, ao contrário do alegado pela impugnante, as despesas com manutenção e subsistência das irmãs não se vinculam às suas finalidades essenciais.

De qualquer forma, a questão a ser analisada nestes autos é que, para usufruir da isenção das contribuições previdenciárias, por força do inciso I do artigo 29 da Lei nº 12.101/2009 a entidade estava impedida, no período do lançamento, de remunerar ou oferecer vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, aos seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores em razão das competências, funções ou atividades que lhes fossem atribuídas pelos respectivos atos constitutivos.

A fiscalização afirma no relato fiscal que as religiosas ocupantes de cargos administrativos da Diretoria e do Conselho Fiscal eram beneficiárias diretas das aquisições de bens e serviços em razão das funções exercidas nos órgãos da instituição.

A entidade era responsável pelas despesas com o fornecimento de moradia, alimentação, plano de saúde, medicamentos, viagens, vestuário, produtos pessoais e pagamento da contribuição previdenciária, entre outras.

A impugnante afirma que as despesas com viagens e hospedagens foram absolutamente necessárias à sua atividade-fim, tais como participação em congressos, seminários e outros eventos ligados à área de educação, reuniões da associação com instituições congêneres, seminários, cursos, reuniões dos conselhos inspetorias, entre outras.

No entanto, não foram trazidos aos autos quaisquer documentos para comprovar esta alegação.

Os benefícios citados não foram concedidos a religiosos em virtude do exercício de seu mister religioso, mas sim, às diretoras e conselheiras de uma instituição de ensino, que têm como função a administração e direção da mesma. Ou seja, as diretoras e conselheiras não atuam na qualidade de religiosas no exercício do seu mister, mas sim como administradoras de uma pessoa jurídica voltada à atividade educacional.

Diante destes fatos objetivamente identificados, restou comprovado que o Instituto Irmã Teresa Valsé Pantellini incorreu em descumprimento do inciso I do artigo 29 da Lei nº 12.101/2009, que veda a percepção pelos diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores de remuneração, vantagens ou benefícios, tanto direta como também indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades a eles atribuídas pelos respectivos atos constitutivos.

No curso da peça recursal as recorrentes defendem, ainda, que apenas lei complementar poderia disciplinar a imunidade de que trata o §7º do art. 195 da CF, e que as

exigências previstas no art. 29 da Lei nº 12.101/2009 extrapolariam o disposto no art. 14 do CTN. Tal matéria foi apreciada no STF na ADI 4480/DF.

O STF concluiu a apreciação dos embargos de declaração apresentados pela União contra o acórdão de mérito proferido na ADI 4480/DF em 08/02/2021. Concluído o julgamento, a PGFN expediu o Parecer SEI nº 13690/2021/ME, de 11/11/2021, o qual conferiu nova redação ao item 1.23 alínea “h” da lista de dispensa de contestar e recorrer. Nesse sentido o item 1.23 alínea “h” do parecer sintetiza os limites da matéria decidida, é ver:

h) Imunidade das entidades beneficentes de assistência social de que trata o art. 195, §7º, da CF, com disciplina na Lei nº 12.101, de 2009.

Resumo: O STF, no julgamento da ADI nº 4480, reiterou o entendimento de que lei complementar é forma somente 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 observadas por elas. Por conta disso, declarou inconstitucionais a concessão de bolsas de estudo e a forma de sua distribuição, bem como a oferta de serviços socioassistenciais gratuito.

De outra banda, assentou haver espaço de conformação para o legislador ordinário disciplinar os aspectos procedimentais, consistentes na certificação, fiscalização e no controle administrativo, das entidades beneficentes de assistência social, validando, assim, a exigência dos respectivos requisitos formais indispensáveis à certificação, bem como as normas do art. 29 (exceto VI) que detalham o cumprimento do art. 14 do CTN.

Precedente: ADI nº 4480.

Observação 1: A decisão proferida na ADI nº 4480 encontra-se em conformidade com a tese firmada no tema 32 e com o que restou decidido pela Corte nas ADIs nº 2.028, nº 2.036, nº 2.228 e nº 2.621, convertidas em ADPFs ao longo do julgamento.

Observação 2: Impossibilidade de estender os fundamentos determinantes da ADI nº 4480 a quaisquer requisitos setoriais afetos à certificação das entidades beneficentes atuantes na saúde, por conta da pendência de julgamento da ADI nº 4891.

Observação 3: Possibilidade de estender a ratio decidendi da ADI nº 4480 às contrapartidas aludidas nos arts. 13-A, §§1º ao 4º, 13-B, II, §1º, I e II, §§2º ao 6º e 13-C, caput e §§1º e 2º, da Lei nº 12.101, de 2009, a fim de considerá-las, também, nulas.

Observação 4: A auto fruição da imunidade deve ser garantida às entidades certificadas que comprovem o cumprimento do art. 14, do CTN, através das normas procedimentais descritas nos incisos do art. 29, da Lei nº 12.101, de 2009, com exceção do VI.

Observação 5: Excepcionalmente, nas situações em que o indeferimento do certificado das entidades beneficentes educacionais ou de assistência social seja motivado tão-somente no descumprimento das contrapartidas declaradas inconstitucionais no julgamento da ADI nº 4480 ou por força da extensão da ratio decidendi, a ausência do documento, por si só, não configurará impedimento à auto fruição da benesse tributária, desde que a entidade comprove integralmente o teor do art. 14 do CTN c/c art. 29, da Lei nº 12.101, de 2009 (exceto inciso VI).

Referência: Parecer SEI Nº 13690/2021/ME * Data de inclusão: 11/11/2021

Portanto, o STF decidiu pela constitucionalidade do art. 29 da Lei nº 12.101/2009, exceto o inciso VI. Ou seja, as entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, §7º da CF devem observar integralmente o teor do art. 14 do CTN c/c art. 29, da Lei nº 12.101, de 2009 (exceto inciso VI).

Por todo o exposto, não assiste razão às recorrentes.

2.4 DESCUMPRIMENTO DO INCISO II DO ART. 29 DA LEI Nº 12.101/2009;

As recorrentes alegam que as obras realizadas em imóveis de terceiros “têm por finalidade exclusivamente o desenvolvimento das atividades educacionais que se constituem nos objetivos fundamentais previstos em seu Estatuto Social”. Fl. 1668. Afirmam as recorrentes à folha 1669:

RECORRENTE realizou obras de construção civil significativas caracterizadas por construção e ampliação dos prédios que abrigam o colégio, ginásio poliesportivo, dependências para a formação, treinamento e residência das associadas e todas as dependências e instalações absolutamente necessários ao exercício da atividade, de educação. O que lhe propiciou as condições básicas elementares para atender aos milhares de alunos nos mais variados cursos, representando assim um marco histórico que solidifica a sua atuação como instituição de educação e assistência social na região.

Afirmam que a duração dos contratos é de longo prazo, que sua utilização se dá por tempo indeterminado e que as benfeitorias e construções estão sendo depreciadas pelo uso.

Quanto às doações às Paróquias Medalha Milagrosa e Bom Jesus, as recorrentes informam que “em parte trata-se de donativos às referidas paróquias, que por sua vez Faz a aplicação desses recursos de Forma beneficente em prol dos mais necessitados. e em parte representam remuneração por serviços de capelania conforme já informado ao fisco”, fl. 1679.

Concluem as recorrentes, fls. 1681/1682:

Assim, considerando-se que o dízimo ofertado pela Recorrente representa valores insignificantes em relação a sua movimentação financeira, e ainda que tais doações foram feitas diretamente as Paróquias Medalha Milagrosa e do Bom Jesus, que por sua vez aplicam os recursos arrecadados na assistência social, conclui-se que tais ofertas não são capazes de descaracterizar a norma legal que

impõe a Recorrente a aplicação de seus recursos para a manutenção de suas finalidades essenciais. A Recorrente alega ainda, conforme esclarecimentos já prestados a Auditora Fiscal (documento já constante dos autos), que parte dos valores destinados à Paróquia da Medalha Milagrosa destina-se ao pagamento por serviços de capelania.

Quanto à doação do imóvel situado à rua São Paulo, 785, cujo donatário é a Inspetoria Madre Mazzarello, as recorrentes alegam que o fato ocorreu em 02/05/1985 e que este fato não poderia ter efeito perpétuo, não se aplicando, portanto, ao presente caso. Alega decadência do direito de lançar. Alegam que a legislação vigente era outra e que não seria aplicável às disposições da lei atual.

Não assiste razão às recorrentes. Correta a decisão de piso, cujo excerto apresento a seguir, fls. 1493/1496. que adoto como razão de decidir, nos termos do §12 do art. 114 do RICARF.

A fiscalização constatou que os imóveis ocupados mediante aluguel pelo Instituto Irmã Teresa Valsé Pantellini, cuja proprietária é a Inspetoria Madre Mazzarello, foram objeto de diversas obras de reformas, ampliação, demolição e construção efetuadas pelo contribuinte, que não recebeu qualquer indenização pelas benfeitorias realizadas.

Também identificou que imóveis adquiridos com recursos financeiros do Instituto Irmã Teresa Valsé Pantellini foram registrados em nome da Inspetoria Madre Mazzarello. Segundo o relato fiscal:

36.2.5 - A instituição apresentou certidões emitidas pelos dois Cartórios de Registro de Imóveis de Uberlândia de modo a comprovar a inexistência de imóveis, em Uberlândia, registrados em seu nome. No entanto, foram identificadas na escrituração contábil as contas 1.2.21.001.0010 - Prédios, com saldo de R\$62.000,00, e 1.2.21.001.0011 - Terrenos, com saldo de R\$35.280,00, pertencentes ao ATIVO NÃO CIRCULANTE (1.2) - IMOBILIZADO (1.2.21) -IMOBILIZAÇÃO (1.2.21.001).

36.2.5.1 – Intimada a prestar os esclarecimentos, a entidade informou que os registros efetuados no Ativo Imobilizado eram indevidos e que os imóveis localizados à Rua Ozório José da Cunha, 1.088 e 1.078, seriam transferidos para a conta “Devedores Diversos”, por pertencerem à Inspetoria Madre Mazzarello.

(DOCUMENTO 25)36.2.5.2 – Foi solicitado através do TIF nº 03, item 1, alínea “c”, os documentos relativos à aquisição dos imóveis bem como os contratos firmados entre a instituição e a Inspetoria Madre Mazzarello de modo a comprovar o “empréstimo” que teria sido feito à Inspetoria.

36.2.5.3 – Em sua resposta, a instituição ratificou a informação quanto ao registro indevido na sua escrituração contábil e que os valores seriam transferidos para a conta “Devedores Diversos”. Também apresentou dois

contratos de compra e venda de imóveis firmados entre a Inspetoria Madre Mazzarello e os então proprietários dos imóveis. (DOCUMENTO 26)

36.2.5.4 – Tais contratos não foram registrados em cartório, não foram apresentados recibos de pagamento emitidos pelos ex-proprietários dos imóveis nem os documentos relativos aos compromissos “assumidos” entre a instituição e a Inspetoria Madre Mazzarello.

36.2.5.5 - Os imóveis, embora adquiridos com recursos financeiros da instituição, foram registrados em nome da Inspetoria Madre Mazzarello, o que torna evidente que a instituição deixou de aplicar recursos na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais.

Além disso, a fiscalização destaca a doação em 02/05/1985 do imóvel situado à Rua São Paulo, 785, à Inspetoria Madre Mazzarello.

A impugnante alega que as obras realizadas nos imóveis tiveram por finalidade exclusivamente o desenvolvimento das atividades educacionais que se constituem nos objetivos fundamentais previstos no Estatuto Social, e que não houve destinação de recursos a terceiros e nem a confusão patrimonial descrita pela fiscalização.

Na realidade, o contexto apresentado pela fiscalização demonstra de forma clara a confusão patrimonial de longa data existente entre a Inspetoria Madre Mazzarello e Instituto Irmã Teresa Valsé Pantellini. A própria entidade reconhece em sua impugnação que efetuou a doação do imóvel situado à Rua São Paulo, nº 785, à Inspetoria Madre Mazzarello, embora justifique que o fez em 02/05/1985, e que a ação fiscal não poderia retroagir àquela data para considerar o descumprimento a quaisquer dispositivos legais, ainda que circunstancialmente fossem semelhantes ao artigo 29 da Lei nº 12.101/2009. Utiliza a mesma justificativa para os imóveis situados à Rua Ozório José da Cunha, nºs 1.088 (adquirido em 03/12/1999) e 1.078 (adquirido em 24/07/2000), adquiridos em nome da Inspetoria Madre Mazzarello. Não é demais lembrar, como fez a fiscalização no relatório fiscal, que a legislação daquela época obrigava a entidade a destinar a totalidade das suas rendas ao atendimento gratuito das finalidades.

A Instrução Normativa RFB nº 971/2009 orienta com relação aos procedimentos a serem adotados no caso de descumprimento do inciso VI do seu artigo 227, que corresponde ao disposto no inciso II do artigo 29 da Lei nº 12.101/2009:

Art. 227. A entidade beneficente de assistência social certificada na forma da Lei nº 12.101, de 2009, fará jus à isenção das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 1991, desde que cumpra, cumulativamente, os seguintes requisitos:

(...)

VI – aplicar integralmente suas rendas, seus recursos e o eventual superávit em território nacional, na manutenção e no desenvolvimento de seus objetivos institucionais;

(...)

Art. 229. Constatado o descumprimento, pela entidade, de requisito mencionado no art. 227, a RFB lavrará auto de infração relativo ao período correspondente e relatará os fatos que demonstram o descumprimento.

§ 1º Considera-se período correspondente, para os fins do disposto no caput:

(...)

II – o mês de ocorrência e os subsequentes, até a efetiva reversão dos recursos ao patrimônio da entidade, reajustados com base no índice referido § 1º do art. 40 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, no caso do descumprimento dos incisos II, V e VI do art. 227;

(...)

§ 3º Considerar-se-á como termo inicial da suspensão do direito à isenção a competência em que o fato se verificar e como termo final a competência em que ocorrer a reversão dos recursos ao patrimônio da entidade, nas hipóteses de suspensão motivada pelo descumprimento dos requisitos previstos nos incisos II, V e VI do art. 227.

Não houve reversão ao patrimônio da entidade dos recursos relativos ao imóvel doado pelo Instituto Irmã Teresa Valsé Pantellini à Inspetoria Madre Mazzarello. Portanto, ainda que o lançamento não possa retroagir a 1985, como salientou a impugnante, a legislação tributária legítima a suspensão da isenção das contribuições previdenciárias e o correspondente lançamento nas competências 01/2010 a 13/2012, objeto da auditoria fiscal.

O mesmo acontece com os imóveis situados à Rua Ozório José da Cunha. A fiscalização identificou na contabilidade do Instituto Irmã Teresa Valsé Pantellini a existência de valores relativos a estes imóveis, que foram adquiridos com recursos do Instituto Irmã Teresa Valsé Pantellini em nome da Inspetoria Madre Mazzarello, e estão registrados nas contas contábeis 1.2.21.001.0010 – Prédios e 1.2.21.001.0011 – Terrenos. O sujeito passivo é contraditório quanto a este aspecto: na resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 03 afirma, por meio de seu contador, que foram registrados indevidamente em “Prédios e Terrenos” no Ativo Imobilizado que serão transferidos para a conta “Devedores Diversos” (fls. 456); na impugnação, relata que ‘(...) o lançamento do valor de R\$ 62.000,00 na conta prédios (depreciação aos mesmos índices acima mencionados), e R\$ 35.280,00 na conta Terrenos, correspondente ao imóvel que também é utilizado pela IMPUGNANTE desde a sua aquisição (fls. 1.365 dos autos). Ou seja, ora afirma que

tais valores não são ativo imobilizado, pois trata-se de valores a receber de terceiros (devedores diversos), ora afirma que tais valores são ativo imobilizado, sujeitando-se, inclusive, à depreciação. Independentemente do período em que ocorreram as operações, o que se verifica de concreto é que ficou corroborada a situação de confusão patrimonial e contábil entre as entidades e que não houve a reversão integral dos recursos dispendidos pelo Instituto relativos aos imóveis da Rua Ozório José da Cunha.

A alegação de que no período objeto da fiscalização (2010 a 2012) não se materializou a hipótese de devolução de imóveis com renúncia a quaisquer benfeitorias, construções ou melhorias neles realizados não elide o fato de que a entidade, sem a devida contrapartida, utilizou recursos que deveriam ter sido aplicados na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais, e beneficiou diretamente a Inspetoria Madre Mazzarello. Constam da escrituração contábil, neste período, diversos lançamentos em contas relacionadas a imóveis de terceiros, utilizados pela instituição mediante pagamento de aluguel.

A Cláusula Nona dos Contratos de Utilização de Imóveis (fls. 416 a 421) estipula que:

Todas e quaisquer benfeitorias ou modificações a serem introduzidas no imóvel ou em suas instalações, serão parte integrante do mesmo sem qualquer direito a indenização por parte da CONTRATADA.

Ao renunciar à indenização relativa às benfeitorias realizadas, o Instituto Irmã Teresa Valsé Pantellini deixou de aplicar a totalidade dos seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos institucionais, incorrendo em descumprimento ao inciso II do artigo 29 da Lei nº 12.101/2009.

À vista da contabilidade da autuada e das explicações fornecidas, conclui-se que a autuada destinou parcela de suas rendas, seus recursos e eventual superávit em desacordo com o inciso II do artigo 29 da Lei nº 12.101/2009.

A fiscalização também constatou que de 2010 a 2012 foram efetuados diversos lançamentos nas contas contábeis 4.1.00.006.0017 – Doações e 4.1.00.006.0020 – Culto Religioso, referentes ao pagamento de dízimo às Paróquias Medalha Milagrosa e do Bom Jesus.

O sujeito passivo alegou que tais doações enquadram-se no conceito de solidariedade social, uma vez que as Paróquias aplicam os recursos arrecadados em benefício das pessoas necessitadas. Ocorre que, para fins de verificação do cumprimento dos requisitos legais para manutenção da isenção, a ação do Instituto Irmã Teresa Valsé Pantellini de destinar parte de sua renda para outras entidades, deixando de aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento de seus próprios objetivos institucionais, configura descumprimento ao inciso II do artigo 29 da Lei nº 12.101/2009.

Pelo exposto, não assiste razão às recorrentes.

2.5 DESCUMPRIMENTO DO INCISO IV DO ART. 29 DA LEI Nº 12.101/2009

Segundo consta no Relatório Fiscal, são dois os motivos apontados pela autoridade tributária para considerar o descumprimento do requisito previsto no inciso IV do art. 29 da Lei nº 12.101/2009, quais sejam: erro na classificação contábil de valores pagos para a trabalhadora Conceição de Fátima Correa Garcia e equívocos nos registros lançados nas contas PRÉDIOS e TERRENOS reconhecidos em reposta a termo de intimação fiscal.

Quanto ao primeiro motivo, as recorrentes afirmam se tratar de um único erro. Afirmam que não houve alteração dos valores na folha de pagamento. Afirmam que as obrigações sociais sobre as folhas foram descontadas e recolhidas.

Assiste razão às recorrentes.

Nesse ponto, entendo se tratar de um erro escusável, sendo correta a decisão de piso, que adoto como razão de decidir, cujo excerto apresento a seguir, fl. 1497:

O argumento em si não é necessariamente correto; no entanto, aplicado ao caso concreto, merece ser acatado. Isto porque, ainda que a incorreção de classificar os pagamentos efetuados à segurada empregada na contabilidade na conta “4.1.00.006.0024-93137 – Estagiários” tenha perdurado nos exercícios de 2011 e 2012, conforme atestado pela Saverre Organização Contábil às fls. 467, não foram apontadas quaisquer outras consequências na escrituração contábil decorrentes deste equívoco. Ademais, consta do relatório fiscal que os valores relativos a esta segurada lançados na contabilidade, ainda que em conta incorreta, correspondem aos valores informados na folha de pagamento. Sobre eles a impugnante alega ter efetuado os recolhimentos das contribuições devidas. Como a fiscalização não demonstrou o contrário em seu relatório fiscal, tenho, até prova em contrário, por correta esta afirmação.

Quanto ao segundo motivo, que trata de erro nos lançamentos realizados nas contas PRÉDIOS e TERRENOS, houve o reconhecimento pelas recorrentes de que havia feito registros contábeis de forma equivocada, que estes registros seriam transferidos para a conta “Devedores Diversos”.

Não assiste razão às recorrentes.

O recurso voluntário traz os mesmos argumentos da impugnação.

Entendo correta a decisão do colegiado de piso, cujo excerto é reproduzido a seguir, em especial quanto à confusão patrimonial constatada pela fiscalização, ocorrida entre o Instituto Irmã Teresa Valsé Pantellini e a Inspetoria Madre Mazzarello, fl. 1498:

O sujeito passivo argumenta que apresentou para a totalidade do período objeto da fiscalização uma escrituração contábil correta, onde foram lançadas as despesas, receitas e aplicação em gratuidade com lastro em documentação correta, idônea e regular. Por meio de seu contador, afirma às fls. 779 dos autos que “pouco importa o que se pretendia realizar, mas sim o que está registrado no

período da fiscalização. Neste período os lançamentos estão de acordo com as Normas Brasileira de Contabilidade.”

Ocorre que a fiscalização demonstrou que a contabilidade da impugnante reflete a confusão patrimonial que ocorre entre a Inspetoria Madre Mazzarello e o Instituto Irmã Teresa Valsé Pantellini, tema que já foi objeto deste voto. A declaração do contador corrobora esta opinião, pois é evidente que o registro na contabilidade deve estar de acordo com a realidade dos fatos. Se ora a entidade afirma que o mesmo lançamento está corretamente efetuado nas contas contábeis Prédios e Terrenos (fls. 780), ora afirma que deveria ter sido efetuado na conta contábil Devedores Diversos (fls. 456), não há como acatar seus argumentos.

Registre-se ainda que a empresa de auditoria emitiu opinião com ressalvas em relação às demonstrações financeiras de 2011 e 2010 em razão do controle auxiliar dos bens do ativo imobilizado apresentar deficiências que impossibilitaram a identificação dos bens totalmente depreciados e o valor da depreciação de cada bem.

Portanto, verificado o descumprimento do requisito previsto no inciso IV do art. 29 da Lei nº 12.101/2009.

2.6 DESCUMPRIMENTO DO INCISO VIII DO ART. 29 DA LEI Nº 12.101/2009

O Recurso Voluntário traz os mesmos argumentos da impugnação. Trata-se de questão fática relativa à realização de auditoria independente nas demonstrações contábeis e financeiras da autuada. A matéria foi devidamente tratada pelo colegiado de primeira instância, que adoto como razão de decidir, nos termos do §12 do art. 114 do RICARF, conforme se apresenta a seguir, fls. 1498/1499:

A fiscalização identificou que um dos auditores que elaborou o relatório de auditoria independente relativo aos exercícios de 2010 e 2011, Ricardo do Amaral Fonseca, foi cadastrado no Cadastro Nacional de Auditores Independentes do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) somente em 07/08/2012, após a emissão do relatório.

Segundo consta do sítio do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) na rede mundial de computadores (www.portalcfc.org.br/coordenadorias/registro/cnai/), o Cadastro Nacional de Auditores Independentes (CNAI) foi criado pela Resolução CFC nº 1.019, de 18 de fevereiro de 2005, com objetivo de cadastrar todos os profissionais que atuam no mercado de Auditoria Independente, permitindo, assim, ao Sistema CFC/CRCs conhecer a distribuição geográfica desses profissionais, como atuam no mercado e o nível de responsabilidade de cada um, disponibilizando essas informações aos Conselhos Regionais de Contabilidade (CRC) para que estes possam fiscalizar o exercício profissional com mais eficácia.

Um dos requisitos para obtenção do registro no CNAI é a aprovação nº Exame de Qualificação Técnica, regulado, à época do lançamento, pela Resolução CFC nº

1.109/2007. O Exame tem por objetivo aferir o nível de conhecimento e a competência técnico-profissional necessários para atuação na área da Auditoria Independente. O Conselho Federal de Contabilidade justificou a necessidade do Exame, entre outros motivos, porque “a constante evolução e a crescente importância da Auditoria Independente exigem atualização e aprimoramento técnico e ético para manter-se e ampliar-se a capacitação de todos os contadores que exercem a Auditoria Independente, visando à realização de trabalhos com alto nível qualitativo”.

A impugnante não comprovou sua alegação de que apenas quando o parecer de auditoria fosse assinado por um único auditor, na condição de pessoa física, é que ele deveria ser detentor do CNAI.

Portanto, ainda que a empresa Castro, Serra, Nirdo Auditores Independentes esteja registrada junto ao CRCMG e seja detentora de registro ativo na CVM, como alega, pelos termos da Resolução CFC 1.109/2007 entendo que o requisito legal não foi cumprido, já que um dos auditores independentes não estava plenamente habilitado junto ao CRC para exercer esta atividade, faltando o registro no CNAI.

O artigo 11, § 3º do Decreto nº 7.237/2010 a que se referiu a impugnante trata de situação específica em que a entidade atua em mais de uma área, o que, pelo que consta dos autos, não é o caso.

Com relação às demonstrações contábeis de 2012, a entidade não apresentou à fiscalização a comprovação de que foram auditadas por auditor independente legalmente habilitado para tal, como exige a legislação. O sujeito passivo argumentou que o relatório de auditoria deveria ser apresentado juntamente com o requerimento de renovação de sua certificação perante o Ministério da Educação. No entanto, ainda que também possa ser exigido naquele momento, o fato da entidade estar pleiteando ou não a renovação do certificado não impede a exigência da fiscalização, pois o inciso VIII do artigo 29 da Lei nº 12.101/2012 não traz esta condicionante temporal.

Portanto, verifica-se que a entidade, nos anos de 2010 a 2012, descumpriu o requisito previsto no inciso VIII do artigo 29 da Lei nº 12.101/2009.

Pelo exposto, não assiste razão às recorrentes.

2.7 DOS FATOS GERADORES

As recorrentes contestam os levantamentos realizados pela autoridade fiscal, de onde se apuraram as bases de cálculo das autuações que são objeto do presente processo. A seguir serão apreciados os elementos trazidos na peça recursal.

2.7.1 LEVANTAMENTO FP – FOLHA DE PAGAMENTO

Nesse tópico, as recorrentes alegam que a autuação não pode prosperar, pois seria beneficiária de isenção fiscal das contribuições previdenciárias. Alegam não incidir contribuições sobre as parcelas relativas ao aviso prévio indenizado.

Quanto aos valores relativos ao aviso prévio indenizado, a autoridade fiscal elaborou documento fls. 245/249 (Anexo III), onde consta uma tabela relacionando os valores das rubricas não consideradas pela instituição como base de cálculo, dentre elas consta o aviso prévio indenizado.

A matéria já está pacificada. O STJ decidiu na apreciação do RESP nº 1.230.957/RS, submetido à sistemática dos recursos repetitivos, que não incide contribuição previdenciária sobre a parcela paga a título de aviso prévio indenizado, haja vista possuir natureza indenizatória.

Nesse sentido, apresenta-se a NOTA PGFN/CRJ/Nº 485/2016, que aprovou a dispensa de contestação e recurso do tema “incidência de contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado”, promovendo-se a devida alteração da lista dispensa, nos termos do art. 2º, §4º, da Portaria PGFN/CRJ nº 502/2016.

Com efeito, o art. 99 do RICARF, a seguir transcrito, determina que os conselheiros reproduzam as decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça na sistemática dos recursos repetitivos. Assim, devem ser afastados os lançamentos de contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado.

Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Portanto, devem ser excluídos do lançamento os valores relativos ao aviso prévio indenizado.

Quanto à alegação de que o lançamento não poderia prosperar em virtude de a instituição ser beneficiária de isenção. Segundo exaustivamente tratado nesse voto, a autoridade tributária comprovou que a instituição, além de não possuir CEBAS no período investigado, descumpriu os requisitos previstos nos incisos I, II, IV e VIII da Lei nº 12.101/2009, estando, dessa forma, hígido o lançamento.

Portanto, nesse ponto, não assiste razão às recorrentes.

2.8 DO LEVANTAMENTO BE – BOLSA DE ESTUDOS PARA FILHOS DE PROFESSORES E FUNCIONÁRIOS

As recorrentes apresentaram entendimento no sentido de que os valores referentes às bolsas de estudos concedidas pelo Instituto Irmã Teresa Valsé Pantellini aos dependentes de

seus funcionários e professores não sofreriam a incidência das contribuições previdenciárias, é ver trecho do Recurso Voluntário, fls. 1716/1717:

Esse entendimento se aplica inteiramente ao caso do presente Recurso, ou seja, as bolsas de estudo concedidas pela Recorrente aos seus empregados e/ou dependentes, por força de disposição expressa em Convenção Coletiva Trabalho firmada com os Sindicatos das categorias já mencionados, não devem sofrer incidência da contribuição previdenciária, por não possuírem natureza remuneratória do trabalho.

Alegam que tal benefício, embora possua valor econômico, não possui caráter complementar do salário pago aos empregados.

Assiste parcial razão às recorrentes.

A concessão de bolsas de estudo destinada aos dependentes dos professores e funcionários do Instituto Irmã Teresa Valsé Pantellini possuem caráter habitual. Trata-se de um benefício que existe como contraprestação da relação de emprego.

A alegação da não incidência ocorrer em razão do benefício estar expresso em Convenção Coletiva Trabalho não se sustenta. Correta a decisão de piso que afastou tal alegação, cujo excerto se apresenta a seguir, fl. 1501:

Como já salientado no relatório fiscal, as Convenções Coletivas de Trabalho - CCTs devem ser observadas pelas partes, mas não podem ser oponíveis a terceiros, como no caso da RFB. Para fins previdenciários, devem ser obedecidas as disposições da Lei nº 8.212/1991, não podendo as CCTs definir qual verba será ou não incorporada ao salário do empregado. E o pagamento de bolsas de estudos aos dependentes dos empregados não está incluído nas hipóteses de isenção previstas no artigo 28, § 9º, "t" da Lei nº 8.212/1991.

O benefício constitui um verdadeiro ganho para o empregado, que não tem ou tem diminuídas as despesas com a educação de seus filhos. Neste caso, os valores constituem um acréscimo no salário do empregado, concedido de maneira indireta.

Contudo, a Lei nº 12.513, de 26 de outubro de 2011, trouxe nova redação para a alínea "t" do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, excluindo da incidência da contribuição previdenciária o plano educacional ou a bolsa de estudo relacionada à educação básica dos dependentes dos trabalhadores, *in verbis*:

Art. 28

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

(...)

t) o valor relativo a plano educacional, ou bolsa de estudo, que vise à educação básica de empregados e seus dependentes e, desde que vinculada às atividades desenvolvidas pela empresa, à educação profissional e tecnológica de empregados, nos termos da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e

1. não seja utilizado em substituição de parcela salarial; e

2. o valor mensal do plano educacional ou bolsa de estudo, considerado individualmente, não ultrapasse 5% (cinco por cento) da remuneração do segurado a que se destina ou o valor correspondente a uma vez e meia o valor do limite mínimo mensal do salário-de-contribuição, o que for maior;

Assim, a partir da entrada em vigor da Lei nº 12.513, de 26 de outubro de 2011, publicado no DOU de 27/10/2011, as bolsas de estudo destinadas aos dependentes passaram a ser excluídas do salário-de-contribuição, nos termos estabelecidos pelo novo diploma legal.

Faz-se oportuno observar o que preceitua a Súmula CARF nº 211, a seguir transcrita:

Súmula CARF nº 211

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024

A contribuição previdenciária incide sobre as importâncias pagas aos segurados empregados a título de auxílio-educação, bolsas de estudo e congêneres, concedidos a seus dependentes antes da vigência da Lei nº 12.513/2011.

Nesse sentido se apresenta recente decisão da 2ª Turma da CSRF, cujo julgamento ocorreu em 11/02/2025, ACÓRDÃO 9202-011.673 – CSRF/2ª TURMA, de relatoria da conselheira Fernanda Melo Leal, cujo interessado é o COLÉGIO SALESIANO DOM BOSCO. A seguir transcrevo trecho da ementa:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. BOLSAS DE ESTUDOS PAGAS PARA DEPENDENTES. LEGISLAÇÃO À ÉPOCA DO FATO GERADOR. SALÁRIO INDIRETO.

O salário de contribuição compreende a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho. Não integram o salário de contribuição apenas o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo. À época do fato gerador, incide contribuição social previdenciária nas bolsas de estudos concedidas a dependentes de empregados.

APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF nº 211.

A contribuição previdenciária incide sobre as importâncias pagas aos segurados empregados a título de auxílio-educação, bolsas de estudo e congêneres, concedidos a seus dependentes antes da vigência da Lei nº 12.513/2011.

Portanto, as pretensões das recorrentes devem ser parcialmente atendidas. Devem ser excluídos do lançamento os valores relativos às bolsas de estudo concedidas após a entrada em vigor da Lei nº 12.513/2011, que ocorreu em 27/10/2011.

2.9 DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS

As recorrentes se insurgem contra a Representação Fiscal para fins Penais (RFFP). Afirmam que não ocorreu crime de sonegação de contribuição previdenciária ou de crime contra a ordem tributária.

Quanto à essa matéria, o colegiado não possui competência para se manifestar sobre RFFP. É ver Súmula CARF nº 28, a seguir transcrita:

Súmula CARF nº 28

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2009

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

2.10 DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

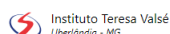
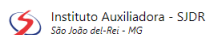
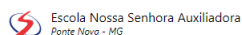
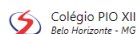
As recorrentes se insurgem contra a responsabilidade solidária atribuída à Inspetoria Madre Mazzarello. No Recurso voluntário, as recorrentes fazem uma interpretação equivocada dos artigos do CTN que tratam da responsabilidade solidária.

Cito trecho do recurso, fl. 1730:

Nos termos do artigo 124, inciso I, do CTN, haverá solidariedade em matéria tributária quando mais de uma pessoa concorre na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal; para o responsável, como visto, só se falará em responsabilidade se houver expressa previsão legal, com arrimo no artigo 124, inciso II, do CTN. Ratifique-se, ainda, que a solidariedade não comporta benefício de ordem, consoante estatui o artigo 124, parágrafo único, do CTN.

Não assiste razão às recorrentes.

No curso da ação fiscal, restou demonstrada a confusão patrimonial existente entre a Inspetoria Madre Mazzarello e o Instituto Irmã Teresa Valsé Pantellini. Segundo consta do Termo de Sujeição Passiva, fls. 742/745, o instituto faz parte da rede do Sistema de Educação em Escolas (SEE) da Inspetoria Madre Mazzarello. Aliás, no portal da Inspetoria Madre Mazzarello na Internet(<https://www.portalimm.com.br/unidades>), o Instituto Irmã Teresa Valsé Pantellini é uma das escolas integrantes do grupo, que possui unidades em diversos estados da federação. A seguir recorte da página da Internet:

MINAS GERAIS*Escola*

No Termo de Sujeição passiva são relacionados os fatos que comprovam o interesse comum das solidárias. Alguns desses fatos são os seguintes: lançamentos de valores em contas de imóveis de terceiros; aplicação de recursos em construções e benfeitorias em imóveis da Inspetoria Madre Mazzarello; desenvolvimento das atividades do instituto nos imóveis da Inspetoria Madre Mazzarello; construção em terreno da Inspetoria Madre Mazzarello, sem que tenha sido efetivada a devida averbação etc.

Conclui a autoridade tributária no Termo de Sujeição Passiva, fl. 745:

6 - Ante o exposto, em razão da identificação de interesses comuns entre o Instituto Irmã Teresa Valsé Pantellini e a Inspetoria Madre Mazzarello, cabendo a esta a fixação das diretrizes educacionais, religiosas, financeiras e legais àquela, e tendo sido constatadas situações de confusão patrimonial que configuram a existência de grupo econômico, restou caracterizada a sujeição passiva solidária nos termos do art. 124, inciso I, do CTN, razão pela qual a Inspetoria Madre Mazzarello responderá solidariamente pelo crédito constituído, na impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação pelo contribuinte.

Ressalta-se o que dispõe o inciso IX do art. 30 da Lei nº8.212/1991, a seguir transcrito:

IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei;

Pelo exposto, não assiste razão às recorrentes.

3 CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para excluir do lançamento os valores relativos ao aviso prévio indenizado e os valores relativos às bolsas de estudo concedidas após a entrada em vigor da Lei nº 12.513/2011.

É como voto.

Assinado Digitalmente
Johnny Wilson Araújo Cavalcanti – Relator

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheira Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo.

Peço vênia ao Relator para acompanhá-lo apenas pelas conclusões.

Ressalvo meu entendimento pessoal, já externado em outros julgados, no sentido de que a fruição da imunidade prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal não se condiciona, por si só, à prévia certificação como entidade beneficente (CEBAS), compreensão que decorre da leitura do Tema 32 do STF.

Não obstante, no caso concreto, verifico que a Fiscalização apontou outros elementos autônomos aptos a afastar o reconhecimento da imunidade, especialmente em razão do descumprimento dos requisitos materiais do art. 14 do CTN.

Com efeito, dos autos constam fatos relativos à percepção indireta de benefícios por dirigentes/conselheiras, à não aplicação integral dos recursos nas finalidades institucionais, a irregularidades na escrituração contábil e à ausência/insuficiência de auditoria independente das demonstrações contábeis, circunstâncias descritas no relatório fiscal e adotadas na decisão recorrida.

Assim, ainda que por fundamento diverso daquele adotado pelo Relator quanto à exigência do CEBAS, entendo que, no caso concreto, não restaram comprovados os pressupostos legais para o reconhecimento da imunidade.

Assinatura Digital

Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo