



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11052.720014/2011-15
RESOLUÇÃO	3302-002.958 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ASSOCIACAO BENEFICENTE ISRAELITA DO RIO DE JANEIRO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência, nos termos do voto da Relatora.

Assinado Digitalmente

Marina Righi Rodrigues Lara – Relator

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Francisca das Chagas Lemos, Márcio José Pinto Ribeiro (substituto integral), Marina Righi Rodrigues Lara, Mário Sérgio Martinez Piccini, Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente). Ausente o conselheiro José Renato Pereira de Deus.

RELATÓRIO

Trata-se, na origem, de Auto de Infração lavrado para a cobrança de PIS/PASEP e COFINS referentes ao período de 01/06/2007 a 31/12/2007. Conforme consta do Termo de Verificação Fiscal, a entidade não teria apresentado CEBAS válido para o período. O certificado anterior abrangia apenas até 25/05/2007, e os pedidos de renovação e reconsideração estavam pendentes, sendo deferidos apenas posteriormente pela MP n.º 446/2008.

Inconformada, a contribuinte apresentou Impugnação, alegando:

- (i) ser entidade sem fins lucrativos e beneficente, sujeita ao recolhimento do PIS apenas sobre a folha de salários (1%);
- (ii) que gozaria de imunidade constitucional à COFINS (CF, arts. 150, VI, “c” e 195, §7º);
- (iii) não houve cancelamento formal da imunidade, com processo administrativo regular;
- (iv) a imunidade difere da isenção e constitui garantia constitucional, não podendo ser restringida;
- (v) as instituições filantrópicas exercem função pública substitutiva ao Estado, sendo incompatível a tributação de suas atividades assistenciais.

A 15ª Turma da DRJ/SPO, por meio do Acórdão nº 16-89.985, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação, da seguinte forma:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/06/2007 a 31/12/2007 IMUNIDADE. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. NÃO CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS.

LANÇAMENTO.

Não faz jus à imunidade em relação às contribuições à COFINS a entidade que não seja portadora do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, sendo legítimo o lançamento fiscal que exige tais contribuições no período em que a entidade ficou desamparada do CEBAS.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/06/2007 a 31/12/2007 INSTITUIÇÃO DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. DESCUMPRIMENTO DE CONDIÇÃO. BASE DE CÁLCULO.

As instituições de assistência social sujeitam-se à contribuição para o PIS incidente sobre a folha de salários, na forma do art.13 da MP nº 2.158-35, de 2001, condicionada ao atendimento das disposições do art. 55 da Lei nº 8.212 de 1991. Descumprida qualquer condição, estarão sujeitas à incidência do PIS sobre o faturamento.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/06/2007 a 31/12/2007 ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIACÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

DOUTRINA E JURISPRUDÊNCIA. EFEITOS.

As posições doutrinárias, assim como as decisões administrativas e judiciais que não se enquadram dentre as hipóteses que vinculam a administração tributária não são consideradas fontes do direito tributário em função de sua subordinação estrita ao princípio da legalidade.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A contribuinte, tendo tomado ciência do referido acórdão interpôs Recurso Voluntário, por meio do qual, além de reiterar os fundamentos trazidos em sua Impugnação, invocou precedentes do STF e a Súmula 612 do STJ, destacando o caráter apenas declaratório do CEBAS.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Marina Righi Rodrigues Lara, relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Como relatado, trata-se de controvérsia acerca da exigência de PIS e COFINS diante da ausência de CEBAS válido, em contraposição à alegada imunidade constitucional assegurada às entidades beneficentes de assistência social.

A Recorrente sustenta em seu Recurso Voluntário que, por sua natureza jurídica de entidade beneficente de assistência social, faz jus à imunidade tributária prevista no art. 195, §7º, da Constituição Federal, a qual não se confunde com isenção e não poderia ser afastada pela ausência de CEBAS válido. Afirma que cumpre integralmente os requisitos do art. 14 do CTN, sendo inconstitucional a exigência adicional criada pelo art. 55 da Lei nº 8.212/91 e demais normas ordinárias, por afrontarem a reserva de lei complementar.

A DRJ, por sua vez, entendeu que a fruição da imunidade constitucional e do regime diferenciado de recolhimento do PIS está condicionada ao cumprimento integral dos requisitos previstos em lei ordinária, em especial à apresentação de CEBAS válido no período fiscalizado. Constatada a ausência do certificado após 25/05/2007, concluiu que a entidade não atendia às condições legais, razão pela qual manteve a exigência das contribuições com base na receita bruta, nos termos da Lei nº 9.718/1998.

Pois bem.

Antes de adentrar ao caso concreto algumas considerações se fazem necessárias.

Inicialmente, cumpre ressaltar que a Constituição Federal, em seu artigo 195, §7º, assegura às entidades beneficentes de assistência social a imunidade em relação às contribuições sociais, desde que atendidos os requisitos estabelecidos em lei complementar. Por sua vez, o

Código Tributário Nacional, em seu artigo 14, disciplina as condições materiais necessárias ao gozo da imunidade, impondo a observância de determinados critérios de atuação e de destinação de recursos. Vejamos:

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do art. 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nêle referidas:

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (Redação dada pela Lcp nº 104, de 2001)

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do art. 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do art. 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.

Ao analisar a questão, o Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento do RE 566.622/RS (Tema 32 da repercussão geral), fixou entendimento no sentido de que apenas lei complementar pode estabelecer as contrapartidas materiais para a fruição da imunidade. No entanto, admitiu que a lei ordinária regule os aspectos procedimentais de certificação, fiscalização e controle administrativo.

Nesse contexto, reconheceu-se que o CEBAS desempenha função meramente declaratória, como instrumento administrativo de comprovação do cumprimento dos requisitos legais, sem constituir, por si só, o direito à imunidade.

Em decisões posteriores, o próprio STF delimitou o alcance de sua decisão, notadamente ao julgar os embargos de declaração no referido RE 566.622/RS, em 18/12/2019, ocasião em que reafirmou a constitucionalidade do artigo 55, II, da Lei nº 8.212/91, segundo o qual a entidade beneficente deveria ser portadora do CEBAS para usufruir da imunidade. Entendeu-se, porém, que referido dispositivo não institui condições materiais para a imunidade, mas apenas requisito de natureza procedimental, relativo à certificação e ao controle administrativo.

De igual modo, no julgamento conjunto das ADIs 2028, 2036, 2228 e 2621, ocorrido em 02/03/2017, o STF declarou a inconstitucionalidade de dispositivos que criavam exigências substanciais não previstas em lei complementar, preservando, entretanto, a exigência do CEBAS como instrumento formal de reconhecimento.

O Superior Tribunal de Justiça, por sua vez, ao editar a Súmula 612, consolidou a compreensão de que o CEBAS, no prazo de sua validade, possui natureza declaratória para fins tributários, retroagindo seus efeitos à data em que demonstrado o cumprimento dos requisitos estabelecidos em lei complementar para a fruição da imunidade, ou melhor dos requisitos previstos no artigo 14 do CTN.

Ao analisar esse entendimento, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, no Acórdão nº 9303-010.974, de relatoria da Conselheira Tatiana Midori Migiyama:

Inegável, com efeito, assim, que as Leis Ordinárias não trazem somente normas procedimentais para a emissão do Certificado, extrapolando ao estabelecer o modo beneficente de atuação das entidades de assistência social. O que, por conseguinte, após apreciação dessas matérias pelo STF, **seria contraditório não afastar a exigência do CEBAS para tais entidades que já cumprem com os requisitos dispostos no art. 14 do CTN (que já estabelecem as contrapartidas materiais).**

O que, em verdade, a meu sentir, quis dizer o STF, é que as entidades beneficentes de assistência social para fins de fruição da “isenção” das contribuições de seguridade social devem observar as contrapartidas previstas em Lei Complementar. Leia-se contrapartidas definidas no art. 14 do CTN. **O que, por conseguinte, devem ser considerados como concedidos o CEBAS de que trata o art. 55, inciso II, da Lei 8.212/91 (ainda que não tenham sido de fato emitidos para tais entidades) para todas as entidades que observam os requisitos dispostos em Lei Complementar (CTN).** O que é o caso dos autos, conforme atestado em diligência.

No caso em exame, importa destacar que o lançamento foi efetuado em momento anterior à consolidação da jurisprudência do STF sobre o tema. Em razão disso, a fiscalização não adentrou no exame do mérito quanto ao cumprimento, pela Recorrente, dos requisitos do art. 14 do CTN, limitando o seu fundamento na ausência de CEBAS válido no período autuado:

No caso concreto, consta do Termo de Verificação Fiscal, o seguinte:

VI) QUANTO AOS PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA

8. Apesar de intimado o Contribuinte não apresentou Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEBAS válido para o período de 01/01/2006 a 31/12/2007. Entretanto, localizado no Sistema de Informações do Conselho Nacional de Assistência Social – SINCAS a existência de pedido de Certificado feito em 2004 (processo de referência n.º 71010.001300/2004-77 – cuja decisão indeferiu o pedido de renovação do CEBAS) e pedido de reconsideração do Certificado protocolizado em 2007, processo de reconsideração n.º 71010.002085/2007-74, que aguardava análise e foi deferido por força do artigo 39 da Medida Provisória n.º 446, de 07 de novembro de 2008.

9. Na Resolução do CONSELHO NACIONAL DE ASSISTÊNCIA SOCIAL - CNAS n.º 10, a SOCIEDADE BENEFICENTE ISRAELITA DO RIO encontra-se listada com n.º 295 na pág. 80, Seção 1, do DOU de 10/02/2009, tendo sido concedido o CEBAS válido de 26/05/2004 a 25/05/2007, conforme transcrição abaixo:

295) SOCIEDADE BENEFICENTE ISRAELITA DO RIO DE JANEIRO - CNPJ: 33.722.224/0001-66 - RIO DE JANEIRO/RJ - processo de reconsideração n.º 71010.002085/2007-74 - processo de referência n.º 71010.001300/2004-77

- Período de validade concedido: de 26/05/2004 a 25/05/2007 - Área de atuação: SAÚDE.

10. A partir de 26/07/2007 o Contribuinte não possui o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS, uma vez que não se encontra na Relação de Entidades Certificadas no CNAS, constando tal situação no Sistema de Informações do Conselho Nacional de Assistência Social – SINCAS.

(...)

13. Cumpre ressaltar que a Resolução do CNAS nº 1 de 23/01/2008, publicada no DOU de 24/01/2008, cancelou o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social da SOCIEDADE BENEFICENTE ISRAELITA DO RIO DE JANEIRO – CNPJ 33.722.224/0001-66, com validade de 2000 a 2003, concedido pela Resolução CNAS nº 36, de 19/03/2003, publicada no DOU de 26/03/2003, por não atender ao disposto no art. 3º, inciso II do Decreto nº 2.536/98 (Inscrição no Conselho Municipal de Assistência Social).

14. Assim, depreende-se que o CEBAS válido de 2004 a 2007 somente foi concedido por força do artigo 39 da Medida Provisória 446, de 7 de novembro de 2008, publicada no Diário Oficial da União em 10 de novembro de 2008, porque se encontrava em análise PEDIDO DE RECONSIDERAÇÃO do indeferimento do pedido de renovação do certificado de entidade beneficente de assistência social no Conselho Nacional de Assistência Social – CNAS.

Art. 39. Os pedidos de renovação de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social indeferidos pelo CNAS, que sejam objeto de pedido de reconsideração ou de recurso pendentes de julgamento até a data da publicação desta Medida Provisória, consideram-se deferidos.

Entretanto, conforme demonstra a Recorrente, os processos de renovação do CEBAS foram historicamente baseados em exigências desproporcionais e inconstitucionais previstas em leis ordinárias, desde a edição da Lei nº 8.212/91. Tais requisitos, cada vez mais complexos, restringiram de forma indireta o direito constitucional à imunidade das entidades beneficentes, configurando inconstitucionalidade formal e material. Como consequência, a função social dessas instituições foi comprometida, e, no caso concreto, a Recorrente teve sua certificação descontinuada por exigências que não lhe eram aplicáveis.

Diante desse contexto, não faria sentido, em relação aos períodos em que a legislação ordinária estabelecia requisitos desarrazoados e superiores àqueles previstos no art. 14 do CTN para a emissão do CEBAS, exigir das entidades beneficentes a sua apresentação como forma de comprovação para o gozo da imunidade constitucional.

A declaração de constitucionalidade da certificação deve ser interpretada em harmonia com a inconstitucionalidade dos dispositivos legais que lhe davam conteúdo material indevido. Assim, não se pode pretender que a Recorrente suporte o ônus de cumprir um requisito cuja eficácia dependia de normas já declaradas inconstitucionais.

Exigir o contrário equivaleria a conferir validade e produzir efeitos a dispositivos inconstitucionais, em flagrante violação ao próprio entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal no Tema 32 da repercussão geral.

À luz desses fundamentos, entendo que o presente julgamento deve **ser convertido em diligência**, por não ter a fiscalização apreciado a conformação da entidade aos requisitos previstos no art. 14 do CTN, a saber:

- não distribuição de patrimônio ou rendas;
- aplicação integral dos recursos em suas finalidades institucionais, no país;
- escrituração formal e regular de receitas e despesas;
- utilização do patrimônio, renda e serviços exclusivamente relacionados às finalidades essenciais da entidade.

Determina-se, portanto, que a unidade preparadora:

- a) intime a Recorrente para apresentar, no prazo legal, documentos hábeis a comprovar o atendimento a tais requisitos, relativamente aos exercícios autuados;
- b) analise os documentos juntados aos autos e, caso entenda necessário, intime a Contribuinte para apresentar documentos complementares;
- c) elabore relatório conclusivo acerca das provas apresentadas, manifestando-se especificamente sobre a conformidade ou não da entidade aos requisitos previstos no art. 14 do CTN;
- d) intime a Recorrente para manifestação sobre o resultado da diligência, concedendo-lhe o prazo de 30 (trinta) dias, nos termos do art. 35 do Decreto nº 7.574/2011.

Concluída a diligência, com ou sem resposta da parte, retornem os autos a este Colegiado para julgamento.

É a proposta de Resolução.

Assinado Digitalmente

Marina Righi Rodrigues Lara