



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12448.723091/2016-51
ACÓRDÃO	2401-012.010 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	1 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INSTITUTO SUPERIOR DE ENSINO CELSO LISBOA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. CERTIDÃO NEGATIVA OU POSITIVA COM EFEITO DE NEGATIVA. REQUISITO PARA A IMUNIDADE DO ART. 195, §7º, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA.

Apresentar certidão negativa ou certidão positiva com efeito de negativa de débitos relativos aos tributos administrados pela Receita Federal e Certificado de Regularidade do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - CRF constitui-se em requisito autônomo insculpido no art. 29, III, da Lei nº 12.101, de 2009, consubstanciando-se em concretização da regra traçada no art. 195, §3º, da Constituição, além de ser consequência dedutiva do disposto no inciso III do art. 14 do Código Tributário Nacional.

INCONSTITUCIONALIDADE. DECLARAÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

Sala de Sessões, em 1 de outubro de 2024.

Assinado Digitalmente

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro – Relator

Assinado Digitalmente

Miriam Denise Xavier – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Guilherme Paes de Barros Geraldi, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Elisa Santos Coelho Sarto, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 302/318) interposto em face de decisão (e-fls. 279/292) que julgou improcedente impugnação contra os seguintes Autos de Infração:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR (e-fls. 02/10) relativo às competências 01/2012 a 12/2012 e a envolver as infrações (1) valores pagos ou creditados a contribuintes individuais não oferecidos à tributação; (2) salários, ordenados, vencimentos e subsídios a empregados não oferecidos à tributação; e (3) GILRAT sobre salários, ordenados, vencimentos e subsídios a empregados não oferecidos à tributação.

CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS (e-fls. 11/37), a envolver as competências 01/2012 a 12/2012 e os terceiros SESC, INCRA, FNDE e SEBRAE;

Todos os Als foram cientificados em 27/05/2016 (e-fls. 127/129). O Relatório Fiscal consta das e-fls. 38/46, merecendo destaque:

08.1 - No caput do artigo 29 temos a primeira exigência: ser certificada na forma do capítulo II da Lei. A empresa deve ser detentora de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social. Solicitamos, pelo Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF - o certificado ou sua renovação expedido pelo Ministério correspondente a área de atuação da empresa - no caso da empresa em tela Ministério da Educação.

08.2 - Conforme Certidão datada de 19/02/2016 emitida pelo Ministério da Educação e apresentada à fiscalização pela empresa, informa-se o que se segue:

"a) O último certificado da entidade foi concedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, deferido por meio da Resolução nº 6, de 28/02/2005, exarada nos autos do processo nº 28990.014898/1994-42, que certificou a entidade pelo período de 01/01/1995 a 31/12/1997, sendo revogado o certificado, conforme o Despacho do Ministro da Previdência e Assistência Social nº 03, de 05/12/2007, publicado no Diário Oficial da União de 07/12/2007.

b) Consta registro neste Ministério de que a entidade requereu a concessão de Cebas-Educação, por meio do processo protocolado tempestivamente sob nºs. 44006.001257/2001-93, em 04/05/2001, 23123.001988/2010-13, em 08/06/2010, e 00001762231232013, em 24/10/2014, os quais se encontram em análise, suspensão e aguardando análise, respectivamente.

2. Desta forma, nos termos da legislação vigente, a regrida instituição não possui o certificado ativo." 08.3 - Embora tenha sido solicitado ao Ministério da Educação, através do Ofício nº 016/2016/DRF/RJ-T/Difis/EFT 06 enviado ao mesmo pelo correio com Aviso de Recebimento - AR e tendo sido o recebimento datado de 08/03/2016, informação quanto a regularidade da Certificação de Entidade Beneficente de Assistência Social da empresa no exercício de 2012, não obtivemos resposta.

08.4 - Embora solicitada através do TIPF, a empresa não apresentou a certidão negativa ou positiva com efeito de negativa de débitos relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e certificado de regularidade do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS, relativo ao ano de 2012, o que também é requisito legal para isenção conforme inciso III, do artigo 29 da Lei nº 12.101, de 27/11/2009.

Na impugnação (e-fls. 133/150 e 191/208), foram abordados os seguintes tópicos:

- (a) Tempestividade.
- (b) Imunidade. CEBAS. Iminência da obtenção do CEBAS e adesão ao PROUNI. Possibilidade de remissão tributária. Suspensão da exigibilidade até julgamento do processo 23123.001988/2010-13. Da aplicação do consolidado na ADI 2028/DF e no RE 566.622/RS.
- (c) Multa. Lançamento com exigibilidade suspensa e lançamento para prevenir decadência.
- (c) Imunidade. Regularidade fiscal.

Em 04/10/2017, a impugnante protocola petição informando que teria obtido a renovação do CEBAS, diante da publicação da Portaria nº 1.005, de 2017, no Diário Oficial da União, Seção 1, nº 184, de 25/09/2017, bem como invocando o decidido nas Ações Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 2028, 2228, 2036 e 2621 e no Recurso Extraordinário (RE) 566.622, postulando sua observância no deslinde da causa (e-fls. 270/276).

A seguir, transcrevo do Acórdão de Impugnação (e-fls. 279/292):

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. CEBAS. EXIGIBILIDADE.

A certificação como entidade beneficente de assistência social é requisito para a fruição da imunidade tributária de que trata o artigo 195, § 7º, da Constituição Federal.

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. CND/CPD-EN DA RECEITA FEDERAL. EXIGIBILIDADE.

A apresentação da certidão negativa ou positiva com efeito de negativa de débitos relativos aos tributos administrados pela Receita Federal é requisito para

a fruição da imunidade tributária de que trata o artigo 195, § 7º, da Constituição Federal.

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. CERTIFICADO DO FGTS. EXIGIBILIDADE.

A apresentação do certificado de regularidade do FGTS é requisito para a fruição da imunidade tributária de que trata o artigo 195, § 7º, da Constituição Federal.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012 AUTO DE INFRAÇÃO. QUESTÃO PREJUDICIAL. PREVENÇÃO DA DECADÊNCIA. MOTIVAÇÕES DIVERSAS. MULTA DE OFÍCIO.

O auto de infração é preventivo somente nos casos em que a questão prejudicial corresponde a um fator determinante para a sua lavratura.

Havendo outras motivações para a autuação, não abrangidas pela questão prejudicial, é cabível a aplicação da multa de ofício.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O Acórdão proferido na sessão de 19/04/2023 foi disponibilizado mediante mensagem em Domicílio Tributário Eletrônico em 10/08/2023 (e-fls. 293/299 e 325), mas o recurso voluntário (e-fls. 302/318) já havia sido interposto em 14/06/2023 (e-fls. 300/301), em síntese, alegando:

- (a) Tempestividade. Intimada em 15/05/2023, o recurso é tempestivo.
- (b) Suspensão da exigibilidade. Deve ser aplicada a suspensão da exigibilidade, nos termos do art. 151, III, do CTN.
- (c) Imunidade. Não há como prosperar a imputação de a entidade não possuir certificado ativo, uma vez que tal exigência foi considerada inconstitucional pelo STF, bem como diante da remissão legal, nos termos do Art. 156 do CTN c/c Art. 17 da Lei nº 12.868/2013. A pendência de processo de certificação suspendeu a exigibilidade, nos termos do Art. 17 c/c 14, ambos da Lei nº 12.868/2013, bem assim da Lei nº 12.101/2009, em seus artigos 38-A ou 38-B. A exigência de regularidade fiscal foi utilizada para presumir que a entidade não obteria o CEBAS, sendo evidente o cerceamento ao direito de defesa pela ausência de particularização dos elementos que supostamente inviabilizariam a situação de regularidade fiscal. Diante do acolhimento do pedido de concessão do CEBAS e de ter a recorrente aderido ao PROUNI constituem-se em fatos suficientes para a entidade usufruir da imunidade, não cabendo à RFB insistir no não cumprimento do requisito da regularidade fiscal, eis que o MEC é o certificador responsável pelo cumprimento dos requisitos, tendo concedido o CEBAS, aferindo, evidentemente, que a instituição possuía regularidade fiscal. Ademais, conforme seu pedido de concessão de CEBAS, deverá este ser analisado pelo critério descrito no Art. 14 da lei 12868/2013 ou pelos artigos

38-A ou 38-B da Lei 12101/09, enquadrando-se assim, ao disposto no Art. 17 da Lei nº 12868/13, o qual prevê o cancelamento do lançamento fiscal relativo as contribuições de que trata o artigo 29, da lei 12.101/09, em razão do disposto, dentre outros nos artigos 14, da Lei nº 12868/13 e 38-A da Lei 12101/09. Os requisitos do art. 14 do CTN foram cumpridos e a entidade detém o CEBAS, cuja natureza é declaratória (Súmula STJ nº 612).

- (d) Multa. A multa de 75% viola o princípio da proporcionalidade e, tendo caráter eminentemente punitivo, deve considerar a existência de má-fé.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da interposição do recurso ocorrida antes da cientificação ficta da decisão de primeira instância (e-fls. 293/301 e 325), o recurso é tempestivo (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 5º e 33; e Lei nº 13.105, de 2015, arts. 15 e 218, §4º). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário, estando suspensa a exigibilidade (CTN, art. 151, III).

Imunidade. De plano, destaque-se que as ADIs 2.028, 2.036, 2.621 e 2.228, convertidas em ADPFs, e o RE 566.622 e o ED-RE 566.622 não versaram sobre a Lei nº 12.101, de 2009, norma legal aplicável às competências do ano de 2012. Apesar disso, tais decisões atestam ser constitucional a exigência de CEBAS para o gozo da imunidade, exigência ratificada pelo Supremo Tribunal Federal, por unanimidade, no julgamento dos Embargos de Declaração no Segundo Julgamento no AgRg no AgInt nº 531.271/RS. A simples leitura do Relatório Fiscal revela que a ausência da apresentação da certidão negativa ou positiva com efeito de negativa de débitos relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e certificado de regularidade do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS não foi tomada como indício em suposta presunção de que a entidade não obteria o CEBAS, mas como requisito autônomo. Ressalte-se que a exigência de CEBAS reside no *caput* art. 29 da Lei nº 12.101, de 2009, ao qual soma-se o requisito autônomo do inciso III para, no caso concreto, imputar-se a não configuração da imunidade. A apresentação das certidões em questão é requisito para o gozo da imunidade, estando previsto no inciso III do art. 29 da Lei nº 12.101, de 2009, não havendo que se falar em cerceamento ao direito de defesa pela ausência de particularização de elementos a inviabilizar a situação de regularidade fiscal, tendo o Supremo Tribunal Federal se manifestado pela constitucionalidade da norma legal em tela (ADI nº 4.480/DF). Adesão ao PROUNI não tem o condão de afastar o requisito de apresentar as certidões, tendo o art. 29, III, da Lei nº 12.101, de 2009, concretizado a regra traçada no art. 195, §3º, da Constituição, além de ser consequência

dedutiva do inciso III do art. 14 do CTN¹. Os arts. 14 e 17 da Lei nº 12.868, de 2013, e 38-A e 38-B da Lei nº 12.101, de 2009, também não tem o condão de afastar o requisito autônomo do art. 29, III, da Lei nº 12.101, de 2009. Por fim, o voto condutor da decisão recorrida estampou consulta ao sistema informatizado da Receita Federal a revelar não haver registro de certidão emitida pela Receita Federal em favor da entidade a abarcar o período do lançamento (2012), havendo registro de emissão somente para períodos dos anos de 2002 e 2014 (e-fls. 290/291), e consulta ao histórico dos Certificados de Regularidade do FGTS (CRF) a revelar emissão de CRF apenas para períodos do ano de 2001 (e-fls. 291/292), fatos não negados nas razões recursais.

A Portaria nº 1.005, de 25/09/2017 (DOU de 25/09/2017, Seção 1, página 18) atesta a concessão do CEBAS (de 25/09/2017 a 24/09/2020) e não sua renovação, sendo expressa no mesmo sentido a Certidão de e-fls. 319. Não se cogita da existência de certificado ativo no ano de 2012 em razão da simples pendência do processo de concessão de certificação. Considerando-se que o processo nº 23123.001988/2010-13 foi protocolado em 08/06/2010 (e-fls. 289), a concessão do CEBAS demandou a demonstração do cumprimento dos requisitos legais relativos ao exercício fiscal anterior ao do requerimento, nos termos do *caput* do art. 3º da Lei nº 12.101, de 2009, a significar que os efeitos do CEBAS podem, em face da prova exigível no processo nº 23123.001988/2010-13, retroagir a 1º de janeiro do ano anterior ao do requerimento da certificação². Contudo, considerando-se o tempo decorrido entre o protocolo em 08/06/2010 e a data de emissão da Portaria nº 1.005, de 25/09/2017 (DOU de 25/09/2017, Seção 1, página 18), há que se perquirir sobre a possibilidade de a demonstração do cumprimento dos requisitos legais ter se efetivado tão somente durante o trâmite do processo nº 23123.001988/2010-13, não se podendo simplesmente retroagir os efeitos do CEBAS para a data 01/01/2009, eis que a demora pode ter se dado pelo mero atraso administrativo na apreciação do pedido ou por pendências nos requisitos que inibissem a certificação. Em face da situação em tese, poderíamos debater o cabimento ou não da conversão do julgamento em diligência para o esclarecimento da data em que demonstrados os requisitos legais atinentes à concessão do CEBAS no processo nº 23123.001988/2010-13 e, afastada a conversão do julgamento em diligência, poderíamos debater ainda qual a data a ser tomada como a de início dos efeitos da certificação³. No presente caso

¹ Voto condutor do Ministro Gilmar Mendes na ADI 4480/DF:

Nesse contexto, entendo que os incisos I e V do artigo 29 se amoldam ao inciso I do artigo 14 do CTN (“não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título”); e o inciso II do artigo 29 ajusta-se ao inciso II do artigo 14 do CTN (“aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais”). E, como consequências dedutivas do inciso III do artigo 14 do CTN (“manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão”), tem-se os incisos III, IV, VII e VIII do artigo 29 da Lei 12.101/2009. Portanto, não vislumbro a alegada inconstitucionalidade formal do artigo 29 e incisos I, II, III, IV, V, VII e VIII.

² Lei nº 12.101, de 2009. Art. 3º A certificação ou sua renovação será concedida à entidade beneficente **que demonstre, no exercício fiscal anterior ao do requerimento**, observado o período mínimo de 12 (doze) meses de constituição da entidade, o cumprimento do disposto nas Seções I, II, III e IV deste Capítulo, de acordo com as respectivas áreas de atuação, e cumpra, cumulativamente, os seguintes requisitos:

³ No Acórdão de Recurso Voluntário nº 2202-009.879, de 11/05/2023, não houve conversão do julgamento em diligência, aplicando-se o ônus da prova e se considerado a data de publicação do ato a conceder o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, por exemplo.

concreto, entretanto, tais debates são desnecessários em razão de a constatação de não cumprimento do requisito autônomo do art. 23, III, da Lei nº 12.101, de 2009, ser suficiente para a solução da lide, uma vez que a inobservância desse requisito já infirma a alegação de imunidade.

Multa. A multa de 75% independe da existência de má-fé, não cabendo ao presente colegiado afastar o regramento legal especificado no Auto de Infração sob a alegação de violação dos princípios constitucionais invocados pela recorrente (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 26-A; e Súmula CARF nº 2).

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário e NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro