



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12448.725800/2017-13
ACÓRDÃO	2302-004.474 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FUNDACAO PADRE LEONEL FRANCA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. FRUIÇÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. CERTIFICAÇÃO. ATENDIMENTO DOS REQUISITOS INDISPENSÁVEIS. NÃO APRESENTAÇÃO E NÃO CUMPRIMENTO.

Para fruição da imunidade tributária das contribuições para a seguridade social, a entidade civil, sem fins lucrativos, deve ser portadora de certificado de entidade beneficente de assistência social e, cumulativamente, atender ao disposto no art. 14 do Código Tributário Nacional c/c art. 29 da Lei nº 12.101, de 2009, exceto o inciso VI. A falta de apresentação do certificado, bem como, o não cumprimento de todos os requisitos, é impeditivo ao gozo da imunidade do pagamento das contribuições no período a descoberto.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Carmelina Calabrese – Relator

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente a Impugnação e manteve o crédito tributário.

PROCEDIMENTO FISCAL

Por sua clareza e precisão, adoto trechos do relatório da decisão de primeira instância para descrever o procedimento fiscal e a impugnação:

Trata-se de impugnação aos Autos de Infração de contribuições sociais e previdenciárias que constituíram crédito tributário relativos à parte patronal, inclusive GILRAT, no valor consolidado na emissão, de R\$ 3.985.065,03, e as destinadas a outras entidades ou fundos, denominados “Terceiros”: Salário Educação, INCRA, SESC, SENAC e SEBRAE, no valor de R\$ 636.297,33, incidentes sobre as remunerações de segurados empregados e contribuintes individuais, correspondentes ao período de 01/2014 a 13/2014.

A fiscalização informa, através de seu Relatório Fiscal, que o procedimento fiscal foi iniciado com a finalidade de verificar o cumprimento das obrigações previdenciárias referentes aos rendimentos pagos a segurados empregados e contribuintes individuais, além de verificar os requisitos para gozo de isenção de Entidade Beneficente de Assistência Social.

Na ação fiscal constatou que a entidade não atendeu aos requisitos necessários ao gozo da isenção, conforme documentações solicitadas através de termos de intimação e reintimação.

Foram examinados, dentre outros, os seguintes documentos: Estatuto, GFIP, Resumos das Folhas de pagamentos dos empregados e contribuintes individuais, Balancete e Razões e Diários contábeis do ano de 2014.

A auditoria relata que a Fundação Padre Leonel Franca não possuía o Certificado do CEBAS – Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social válido para o ano fiscalizado, qual seja, 2014. Desta forma, enviou Ofício de nº 07 ao Ministério do Desenvolvimento Social, questionando sobre a situação do CEBAS da presente instituição.

Em resposta, através do Ofício de nº 113/2017/MDS/SNAS/DRSP/CGCEB/CCEB, informou que em relação à entidade havia processo de renovação protocolado tempestivamente em 28/04/2011, sob o número 71010.002545/2011-41, nº qual teve publicado seu indeferimento no Diário Oficial da União em 23/03/2015, através da Portaria SNAS nº. 42/2015.

Descreve ainda, que a Fundação Padre Leonel Franca interpôs recurso, sem efeito suspensivo, cuja análise estava no Gabinete do Ministro daquela pasta.

Informa o disposto no §2º do art. 24, da Lei nº 12.101/2009, e em seguida dispõe que o efeito suspensivo para fins de constituição do crédito tributário não é intrínseco ao Recurso apresentado ao Ministério certificador, conforme §1º do art. 26 da Lei nº 12/101/2009. Ressalta que o lançamento de ofício do referido crédito tributário é autorizado por lei, de forma a evitar a decadência.

Acrescenta que enviou ainda, um Ofício de nº 11 ao Ministério da Educação em 03/05/2017, solicitando esclarecimentos quanto à Regularidade da Certificação de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS. Em resposta, através do Ofício nº. 59/2017/DIPRO/CGCEBAS/DPR/SERES/SERES-MEC, informou que a entidade não possuía naquele ministério certificado ativo para o ano de 2014.

Concluiu que a fiscalizada não apresentou a Certificação na forma do Capítulo II da Lei nº 12.101/2009, portanto, não há que se falar em isenção. Descreveu ainda, o caput do Artigo 29 da Lei 12101/2009, e os incisos III (apresentação de CND) e VIII (demonstrações contábeis por auditor independente), que tratam dos Requisitos da Isenção das Contribuições Previdenciárias.

Acrescentou que a contribuinte não é inscrita no Conselho Estadual de Assistência Social, e embora não tenha apresentado CND, apresentou Certidão Positiva com efeitos de negativa.

Por fim efetuou os lançamentos fiscais, informando que os fatos geradores são as remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais, verificadas nas folhas de pagamento e na GFIP ano-base 2014.

Ciente da autuação, a contribuinte apresentou impugnação, na qual descreve que foi instituída para contribuir para as atividades científicas, culturais e artísticas e de ensino e pesquisa da Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro — PUC/RJ, e atuar no campo da Assistência Social e com fins filantrópicos, caritativos, culturais e de instrução e ciências, sem fins lucrativos na forma do artigo 24, do Código Civil Brasileiro.

Argumenta que desde setembro de 1983, a Fundação já era Entidade Beneficente, sendo que o Fisco deveria observar o comando do sobredito § 1º, V, do artigo 55 da

Lei nº 8.212/91 que ressaltou os direitos adquiridos ao gozo da imunidade tributária.

Em seguimento, alega que a auditoria omitiu que na resposta ao seu ofício nº 07 ao Ministério do Desenvolvimento Social, questionando sobre a situação do CEBAS, em seu item 02 consta que a entidade estava com a certificação válida para o ano de 2014, de acordo com o art. 24, § 2º, da Lei nº 12.101/2009.

Acrescenta que não requereu o CEBAS ao Ministério da Educação, sendo que o pedido de renovação foi junto ao Ministério de Assistência Social e Combate à Fome, que embora não deferido, a Impugnante aguarda resposta ao Recurso em análise junto ao Gabinete do Ministro — MDSA — Ministério do Desenvolvimento Social.

Cita os artigos 19, inciso I e art. 29, inciso III, da Lei nº 12.101/2009, argumentando que o apontamento fiscal não tem fundamento, visto que é inscrita no Conselho Municipal de Assistência Social e foi declarada de Utilidade Pública federal e estadual, além de possuir a CND — Certidão Positiva com efeitos de negativa.

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

O julgamento foi realizado em 13 de junho de 2023, quando foi proferido o Acórdão nº 108-038.036 – 26ª TURMA/DRJ08, e-fls. 249 a 256, considerando a impugnação improcedente e o crédito tributário foi mantido, conforme decisão assim ementada:

IMUNIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. NECESSIDADE DE CERTIFICAÇÃO.

Nos termos do § 7º, do art. 195, da Constituição Federal, são imunes de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei. Entre os requisitos, previstos no art. 29, da Lei nº 12.101/2009, é necessário que a entidade seja certificada, pelo respectivo órgão competente, como Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS.

RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificado do Acórdão de Impugnação na data de 10/08/2023, e-fls. 263, o Contribuinte apresentou, na data de 05/09/2023, e-fls. 264, Recurso Voluntário, e-fls. 266 a 270, recorrendo do Acórdão de Impugnação alegando em apertada síntese:

Relata que a fiscalização entende que a Recorrente não cumpriu todas as obrigações acessórias para com a seguridade social, conforme exposto nos autos de infração lavrados, motivo pelo qual não possui o direito ao benefício da imunidade tributária por suposto descumprimento do art. 29 da Lei nº 12.101, de 2009.

Afirma que os requisitos da imunidade estão presentes nos art. 9º e 14 do Código Tributário Nacional – CTN, posto que o artigo 55 da Lei nº 8.212, de 1991, foi considerado inconstitucional pelo STF na ADI 2028 MC 11/11/1999, de relatoria do Ministro Moreira Alves.

O julgamento sobre imunidade tributária de entidades beneficentes foi concluído em sessão de 02/03/2017, relativo à necessidade de lei complementar para definir a isenção tributária de entidades beneficentes, prevalecendo o entendimento de que “Os requisitos para o gozo de imunidade não de estar previstos em Lei complementar”, sendo o Acórdão publicado em 08/05/2017.

Que nas ADIs 2028, 2036, 2228, e 2621 foi majoritário a procedência dos pedidos onde se questionavam os artigos da Lei 9.732, de 1998, instituindo novas regras para o enquadramento das entidades beneficentes para fim de isenção de contribuições previdenciárias.

Alega que cabe a lei ordinária apenas descrever pressupostos que não extrapolem os estabelecidos no CTN ou lei complementar superveniente, sendo-lhe vedado criar obstáculos novos adicionais aos já previstos em ato complementar.

Aduz que a Lei Complementar 187, de 2021, expressamente revogou a integralidade da Lei 12.101, de 2009, conforme consta no art. 47.

Requer que seja acolhido o Recurso Voluntário para fim de cancelar os débitos fiscais.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Carmelina Calabrese, Relatora.

CONHECIMENTO

O Recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

MÉRITO

O Recurso Voluntário se insurge contra decisão de primeira instância que não acolheu as alegações de mérito apresentadas em sua Impugnação, conforme relatado acima.

Neste contexto, em análise dos autos, constata-se, que os lançamentos de ofício lavrados nos Autos de Infração, referem-se a Contribuições Sociais Previdenciárias (cota Patronal e GILRAT) e Contribuição para outras Entidades e Fundos – (Terceiros), tendo como motivação, conforme consta do Termo de Verificação Fiscal, e-fls. 29 a 39, o fato de a Recorrente não possuir o Certificado do CEBAS – Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social válido para o ano fiscalizado de 2014.

Segundo a autoridade fiscal, foi encaminhado Ofício ao Ministério do Desenvolvimento social e ao Ministério da Educação, solicitando informações quanto a regularidade da Certificação (CEBAS), e-fls. 96 e 97.

Conforme consta às e-fls. 98, em resposta ao solicitado, o Ministério do Desenvolvimento Social, encaminhou o Ofício nº 113/2017, informando que a Recorrente possuía processo de renovação **protocolado tempestivamente em 28/04/2011**, sob o nº

71010.002545/2011-41, no qual **teve publicado seu indeferimento**, no Diário Oficial da União, **datado de 23/03/2015, por meio da Portaria SNAS nº 42/2015**. Informa, ainda, que a Entidade interpôs recurso, **sem efeito suspensivo**, estando em análise no Gabinete do Ministro.

O Ministério da Educação, conforme Ofício nº 59/2017, e-fls. 99 a 100, informa que a Fundação Padre Leonel França:

- a) A entidade teve seu último certificado concedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, por meio da Resolução nº 7, de 03/02/2009, exarada nos autos do processo nº 71010.007055/2008-35, que certificou a entidade no período de 07/07/2008 a 06/07/2011;
- b) Não consta registro neste Ministério de que a entidade requereu a concessão de Cebas- Educação;
- c) Portanto, nos termos da legislação vigente, em 2014, a referida entidade não possuía o certificado ativo.

Conforme consta da Decisão de piso, verifica-se em pesquisa na internet, que já houve decisão do recurso interposto, **mantendo o indeferimento do CEBAS**, através da **Portaria nº 375, de 11/09/2017**, publicada no DOU, pág. 38, Seção 1, edição nº 175, de 12/09/2017.

Ressalta-se que a autuação ocorreu após a decisão do recurso interposto, além de que, a **decisão sobre concessão/renovação de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social-CEBAS, por seu caráter declaratório, retroage seus efeitos**.

De fato, como pode ser constatado na própria Constituição Federal, parágrafo 7º, do art. 195 e no caput do art. 29 da Lei nº 12.101/2009, o primeiro requisito a ser cumprido para o gozo do referido benefício fiscal, é que a entidade deve estar devidamente certificada, ou seja, deve ser portadora do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS, emitido pelo órgão competente e cumulativamente, cumpra os requisitos do art. 29 da citada lei.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, o motivo da lavratura dos Auto de Infração foi que a Recorrente não possuía, no período, o Certificado de entidade Isenta de Contribuições Previdenciárias (CEBAS), nos termos da Lei nº 12.101, de 2009, descritos abaixo:

Art. 29. A entidade beneficente **certificada** na forma do Capítulo II fará jus à isenção do pagamento das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, desde que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

[...]

III - apresente certidão negativa ou certidão 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;

[...]

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.

No presente caso, a fiscalização verificou a não apresentação da Certificação na forma do **Capítulo II da Lei nº 12.101/2009**, sendo que apontou ainda, **o caput do Artigo 29 da Lei 12.101/2009, e os incisos III e VIII**, que tratam dos Requisitos da Isenção das Contribuições Previdenciárias, sendo que a **Recorrente não se manifestou, nem na impugnação e nem no Recurso Voluntário quanto ao não cumprimento do VIII, do art. 29, apontado pela auditoria fiscal, relativo às demonstrações contábeis e financeiras.**

Quanto à CND, a fiscalizada supriu a exigência, pois a autoridade fiscal, em seu item 2.10 do Termo de Verificação Fiscal, informa: *“Não apresentou CND - Certidão Negativa de Débitos da Receita Federal, apresentou, no entanto, Certidão Positiva com efeitos de negativa”*.

A exigência do CEBAS, consta do caput, do art. 29, da Lei nº 12.101, de 2009, vigente à época dos fatos:

Art. 29. A entidade beneficente **certificada na forma do Capítulo II** fará jus à isenção do pagamento das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, desde que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos: (grifou-se)

[...]

CAPÍTULO II

DA CERTIFICAÇÃO

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:

[...]

De acordo com o § 1º, do art. 26 da Lei 12.101, de 2009, consta que:

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) (grifou-se)

Destaca-se o Acórdão da ADI (Ação Direta de Inconstitucionalidade) nº 4480, segundo o qual o Tribunal declarou a inconstitucionalidade formal do art. 13, II, § 1º, I e II, §§ 3º e

4º, I e II, § 5º, 6º e 7º; do art. 14. §§ 1º e 2º, do art. 18, caput; e do art. 31 da Lei 12.101/2009, com a redação dada pela Lei nº 12.868/2013, e declara a inconstitucionalidade material do art. 32, § 1º, da Lei 12.101/2009.

Para que as pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, possam usufruir dos benefícios tributários de que trata o art. 195, § 7º, da Constituição da República de 1988, devem cumprir os requisitos estabelecidos em lei complementar relativos ao modo beneficente de atuação, sobretudo no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas, **assim como as formalidades previstas em lei ordinária quanto à certificação, fiscalização e controle administrativo.**

No julgamento da Reclamação nº 60.769/SC, a Segunda Turma do STF reafirmou que os aspectos procedimentais atinentes à comprovação dos requisitos exigidos pelo art. 14 do Código Tributário Nacional **podem ser disciplinados por meio de lei ordinária.** A Corte assentou que a lei complementar é exigida apenas para definir o modo beneficente de atuação das entidades de assistência social, nos termos do art. 195, § 7º, da Constituição Federal.

Conforme destacado na ementa do referido julgado:

"É constitucional a exigência do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) por meio de lei ordinária. [...] O entendimento firmado no julgamento dos Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário nº 566.622-RG é de que aspectos procedimentais relativos à comprovação do cumprimento dos requisitos exigidos pelo art. 14 do Código Tributário Nacional podem ser tratados por meio de lei ordinária. Já a 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."(STF, Rcl 60.769/SC, Rel. Min. Dias Toffoli, Segunda Turma, j. 17.10.2023, DJe 18.10.2023)

Nesse sentido é o entendimento do colegiado do CARF, conforme recentes Acórdãos publicados:

**ACÓRDÃO 3201-012.397 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE 25 de julho de 2025**

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração:
01/01/2006 a 31/12/2007

**IMUNIDADE. REQUISITOS. CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE
ASSISTÊNCIA SOCIAL (CEBAS). NECESSIDADE.**

É legítima a exigência do CEBAS como condição para o reconhecimento da imunidade tributária das contribuições sociais, desde que tal exigência decorra de norma ordinária, como expressamente previsto no art. 55, II, da Lei nº 8.212/1991.

**ACÓRDÃO 2102-003.760 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE 5 de junho de 2025**

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração:
01/03/2017 a 31/12/2018

VOTO VENCEDOR

ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. FRUIÇÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. CERTIFICAÇÃO. REQUISITO INDISPENSÁVEL. NÃO APRESENTAÇÃO.

Para fruição da imunidade tributária das contribuições para a seguridade social, a entidade civil, sem fins lucrativos, deve ser portadora de certificado de entidade beneficente de assistência social e, cumulativamente, atender ao disposto no art. 14 do Código Tributário Nacional c/c art. 29 da Lei nº 12.101, de 2009, exceto o inciso VI. A falta de apresentação do certificado é impeditiva ao gozo da imunidade do pagamento das contribuições no período a descoberto.

**ACÓRDÃO 2004-000.243 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE 30 de julho de 2025**

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração:
01/01/2010 a 31/12/2012

PESSOA JURÍDICA QUE INVOCA A QUALIFICAÇÃO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE ESPECIAL PARA A SEGURIDADE SOCIAL CONDICIONADA AO ATENDIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. INEXISTÊNCIA DE CERTIFICAÇÃO – CEBAS E DE REQUISITOS DO ART. 29, EXCETO INCISO VI, DA LEI Nº 12.101 VIGENTE NA ÉPOCA DOS FATOS GERADORES. INOCORRÊNCIA DA BENESSE.

A imunidade especial estabelecida na Constituição, mas condicionada aos requisitos estabelecidos em Lei, das contribuições para a Seguridade Social prevista no § 7º do art. 195 da Constituição Federal alcança exclusivamente a entidade beneficente de assistência social que tenha atendido, cumulativamente, todas as exigências normativas, **em especial possuir a certificação de entidade beneficente de assistência social – CEBAS.**

Ausente a certificação, por regra, é impossível a fruição do benefício fiscal, sendo incorreto o auto-enquadramento efetuado em FPAS 639 de entidade imune. Intelecção da ADI 4480, além dos precedentes das ADIs convertidas em ADPFs 2.028, 2.036, 2.621 e 2.228, bem como do RE-RG 566.622 (Tema 32 da Repercussão Geral do STF).

Para ter direito à imunidade das contribuições sociais previdenciárias ou a isenção das contribuições de Terceiros, a entidade deve cumprir todos os requisitos previstos na legislação. Somente fazem jus ao benefício, na vigência da Lei nº 12.101, as entidades beneficentes de assistência social certificadas que

cumpriam cumulativamente os requisitos do art. 29, exceto inciso VI, da Lei nº 12.101/2009. (grifou-se)

Assim, é legítima a exigência do CEBAS como condição para o reconhecimento da imunidade tributária das contribuições sociais, desde que tal exigência decorra de norma ordinária, como expressamente previsto no art. 29, da Lei nº 12.101, de 2009, vigente à época.

No caso, a apresentação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) configura requisito legal de natureza objetiva e imprescindível à fruição da imunidade tributária. A sua ausência obsta, o reconhecimento do benefício fiscal pleiteado.

Ademais, a **Recorrente não se manifestou, nem na impugnação e nem no Recurso Voluntário quanto ao não cumprimento do VIII, do art. 29, da Lei nº 12.101, de 2009, apontado pela auditoria fiscal, relativo às demonstrações contábeis e financeiras.**

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Voluntário e negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Carmelina Calabrese