



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>12448.726592/2016-99</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2101-002.878 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	4 de setembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	CRUZ VERMELHA BRASILEIRA FILIAL DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

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

IMUNIDADE ART. 195, §7º CF/88. ART 14 DO CTN. 29 DA LEI Nº 12.101, 2009. ADI 4.480. AUSÊNCIA DO CEBAS. IMPOSSIBILIDADE DE FRUIÇÃO DO BENEFÍCIO FISCAL.

O Supremo Tribunal Federal já externou o entendimento de que aspectos meramente procedimentais referentes à certificação, à fiscalização e ao controle administrativo das entidades beneficentes serem passíveis de definição em lei ordinária.

Assim, para caracterização da condição de entidade imune às Contribuições Previdenciárias, deve ser demonstrado o cumprimento cumulativo dos requisitos previstos no art. 14 do CTN e das formalidades prevista na lei ordinária correlata, inclusive a necessidade de ser portadora do CEBAS.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, rejeitar a preliminar, e no mérito, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário, vencidos o relator Roberto Junqueira de Alvarenga Neto e os conselheiros Wesley Rocha e Ana Carolina da Silva Barbosa que davam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Antonio Sávio Nastureles. Manifestou o desejo de fazer declaração de voto o conselheiro Wesley Rocha. Entretanto, dentro do prazo regimental, o Conselheiro declinou intenção de apresentá-la, que deve ser considerada como não formulada, nos termos do § 7º do art. 114 do Anexo da Portaria MF nº 1634/2023 (RICARF).

Sala de Sessões, em 4 de setembro de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**Roberto Junqueira de Alvarenga Neto** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Antonio Savio Nastureles – Presidente e Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Cleber Ferreira Nunes Leite, Wesley Rocha, Joao Mauricio Vital (suplente convocado), Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Ana Carolina da Silva Barbosa, Antonio Savio Nastureles (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 04-44.433 (fls. 290/294), que julgou improcedente a impugnação e manteve os créditos tributário exigidos a título de Contribuição Previdenciária Patronal, no valor de R\$ 9.471.205,96, e de Contribuições de Terceiros (SENAC, SESC, INCRA, Salário Educação e SEBRAE), no valor total de R\$ 2.013.087,12.

Conforme o Relatório Fiscal (fls. 31/38), a Fiscalização entendeu devida as contribuições previdenciárias e de terceiro, pois “o contribuinte deixou de apresentar o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social” (CEBAS). Sendo a ausência do CEBAS o único fundamento para se impedir a fruição da imunidade prevista no art. 195, §7º da CRFB/1988 e, portanto, exigir Contribuição Previdenciária Patronal e Contribuições de Terceiros.

Além disso, a Fiscalização enviou ofício para o Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome (MDS) para que o órgão indicasse se o ora recorrente possuía o CEBAS. O MDS informou que o recorrente não foi certificado e sequer possuía “requerimento de certificação em trâmite”.

Após a lavratura do auto de infração e da apresentação de impugnação pelo ora recorrente, os autos foram remetidos à 4ª Turma da DRJ/CGE. No dia 28/11/2017, a impugnação foi julgada improcedente e o crédito tributário foi mantido, sob o seguinte fundamento: “a entidade não cumpriu os requisitos previstos na legislação tributária para ter o direito ao gozo da imunidade, a Autoridade Lançadora deve efetuar os lançamentos das contribuições previdenciárias e sociais para TERCEIROS.”

O recorrente apresentou, tempestivamente, recurso voluntário sustentando a nulidade da notificação de lançamento e do acórdão, o direito a fruição da imunidade prevista no

art. 195, §7º da CRFB/1988 e, subsidiariamente, a inaplicabilidade da multa qualificada de 112,50% pela ausência de dolo ou fraude.

Os autos foram encaminhados ao CARF para julgamento.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

## VOTO VENCIDO

Conselheiro Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Relator.

### 1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, o recurso deve ser conhecido.

### 2. Preliminar

#### 2.1. Nulidade do lançamento e do acórdão

A nulidade aventada pela recorrente é no sentido de que o Fisco não teria comprovado a ocorrência do fato gerador.

Conforme se depreende da leitura dos breves argumentos apresentados pela recorrente, trata-se de pedido de nulidade completamente genérico e sem qualquer lastro para tanto.

Ademais, cumpre ressaltar que não foram verificadas quaisquer nulidades no auto de infração ou na fiscalização, tendo sido atendidos os princípios da ampla defesa e contraditório, bem como tendo sido cumpridos todos os requisitos do art. 10 do Decreto 70.235/72.

Rejeito a preliminar.

### 3. Mérito

Conforme narrado, trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 04-44.433 (fls. 290/294), que julgou improcedente a impugnação e manteve os créditos tributário pela ausência do CEBAS pela recorrente.

O art. 195, §7º da CRFB/1988 estipulou que são “isentas de **contribuição para a seguridade social** as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei”. Em que pese o texto constitucional definir que as entidades serão isentas, como se sabe, o texto constitucional incorreu em atecnia e se trata de uma imunidade.

O Código Tributário Nacional (CTN), que foi recepcionado pela CRFB/1988 como lei complementar, por sua vez, determina que para fruição da imunidade, as entidades deverão: (i) não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (ii)

aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais; e (iii) manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

A partir da Lei nº 8.212/1991, passou a ser exigido o Certificado e o Registro de Entidade de Fins Filantrópicos (CEFF) ou, posteriormente, o Registro e Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) das entidades em questão, vide art. 55, inciso II. Tal instrumento normativo foi revogado pela Lei nº 12.101/2009, a qual, entretanto, permaneceu exigindo a certificação e do CEBAS para a fruição da imunidade.

O Supremo Tribunal Federal (STF) no julgamento do Tema nº 32 da Repercussão Geral (RE nº 566.622/RS) definiu a **constitucionalidade** do art. 55, II, da Lei nº 8.212/1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei nº 9.429/1996 e fixou a seguinte tese: "A lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas".

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

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

2. **É constitucional o art. 55, II, da Lei nº 8.212/1991**, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei 9.429/1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001.

3. Reformulada a tese relativa ao tema nº 32 da repercussão geral, nos seguintes termos: "A lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas."

4. Embargos de declaração acolhidos em parte, com efeito modificativo.

(RE 566622 ED, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: ROSA WEBER, Tribunal Pleno, julgado em 18-12-2019, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-114 DIVULG 08-05-2020 PUBLIC 11-05-2020)

No julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4.480, o STF reanalisou a questão sob a ótica das alterações promovidas pela Lei nº 12.101/2009, e reafirmou seu posicionamento no sentido de que a regulação de aspectos relacionados ao modo de atuação de

entidades beneficentes para a caracterização da imunidade tributária prevista no § 7º do artigo 195 da Constituição Federal demandaria a edição de lei complementar. Lado outro, os aspectos meramente procedimentais relativos à matéria poderiam ser regulados por lei ordinária.

Ação direta de inconstitucionalidade. 2. Direito Tributário. 3. Artigos 1º; 13, parágrafos e incisos; 14, §§ 1º e 2º; 18, §§ 1º, 2º e 3º; 29 e seus incisos; 30; 31 e 32, § 1º, da Lei 12.101/2009, com a nova redação dada pela Lei 12.868/2013, que dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social e regula os procedimentos de isenção de contribuições para a seguridade social. 4. Revogação do § 2º do art. 13 por legislação superveniente. Perda de objeto. 5. Regulamentação do § 7º do artigo 195 da Constituição Federal. 6. **Entidades beneficentes de assistência social. Modo de atuação. Necessidade de lei complementar. Aspectos meramente procedimentais. Regramento por lei ordinária.** 7. Precedentes. ADIs 2.028, 2.036, 2.621 e 2.228, bem como o RE-RG 566.622 (tema 32 da repercussão geral). 8. Ação direta de inconstitucionalidade parcialmente conhecida e, nessa parte, julgada parcialmente procedente para declarar a inconstitucionalidade do art. 13, III, § 1º, I e II, § 3º, § 4º, I e II, e §§ 5º, 6º e 7º; art. 14, §§ 1º e 2º; art. 18, caput; art. 31; e art. 32, § 1º, da Lei 12.101/2009, com a nova redação dada pela Lei 12.868/2013.

(ADI 4480, Relator(a): GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 27-03-2020, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-089 DIVULG 14-04-2020 PUBLIC 15-04-2020)

Nesse cenário, para fazer jus à imunidade de que trata o art. 195, §7º, da Constituição Federal, na vigência da Lei 12.101/09, a entidade devia ser portadora do CEBAS e atender ao disposto no art. 14 do CTN e no art. 29 da Lei 12.101/09, exceto no seu inciso VI.

Ou seja, a exigência do CEBAS para fruição da imunidade é constitucional e sempre foi. Portanto, durante o período de apuração 01/01/2012 a 31/12/2012, a RFB deveria exigir tal certificação para que fosse comprovado o direito a fruição da imunidade, com base na Lei nº 12.101/2009.

Com base nos fatos e na documentação dos autos, é incontroverso que a Fiscalização solicitou a apresentação do CEBAS, porém a Recorrente não apresentou o certificado. Inclusive, a Fiscalização solicitou informações ao MDS quanto a eventual CEBAS da Recorrente e a resposta foi negativa.

Além disso, em nenhum momento, a Recorrente informou que possui (ou possuiu) o CEBAS ou que apresentou requerimento para sua obtenção.

Lado outro, cumpre esclarecer que a Fiscalização não questionou e não apontou o descumprimento dos requisitos previstos no art. 14 do CTN, quais sejam: (i) não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (ii) aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais; e (iii) manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

De mais a mais, é notória a atuação da Cruz Vermelha no Brasil e ao redor do mundo, sendo, inclusive, reconhecida como Entidade de Utilidade Pública pelo Governo Federal

(Decreto nº 9.620/1912, com seu Estatuto aprovado pelo Decreto nº 8.885/2016), e, no caso, pelo Estado do Rio de Janeiro (Lei nº 2.629/2014) e pelo Município do Rio de Janeiro (Lei nº 5.153/2010).

Nesse ponto, cumpre esclarecer Decreto nº 2.830, de 31 de dezembro de 1910, assinado pelo Hermes da Fonseca, regulou a existência das associações da Cruz Vermelha, que se fundaram de acordo com as Convenções de Genebra de 1864 a 1900, das quais a República Federativa do Brasil é 'Estado signatário'.

O Decreto nº 9.620, de 13 de junho de 1912, por sua vez, autorizou a Cruz Vermelha do Brasil a exercer suas atividades em todo território brasileiro e declarou que a Entidade possui caráter nacional e **utilidade internacional**.

Ademais, os sucessivos Estatutos da Cruz Vermelha do Brasil foram aprovados por meio de Decretos Federais, sendo que o último foi aprovado pelo Decreto nº 8.885, de 24 de outubro de 2016.

“Art. 1º A Organização Federativa das Associações da Cruz Vermelha - doravante denominada Cruz Vermelha Brasileira (CVB) - foi **fundada com a denominação de Sociedade Cruz Vermelha Brasileira, em 05 de dezembro de 1908, de acordo com as Convenções de Genebra de 22 de agosto de 1864 e de 06 de julho de 1906.**

Art. 2º **A CVB é uma organização de utilidade internacional**, conforme ato declaratório do Presidente da República, editado em junho de 1912, e na forma do Código Civil Brasileiro é uma associação civil de direito privado, **sem fins lucrativos, de natureza filantrópica**, com prazo de duração indeterminado, sendo regida por este Estatuto e legislação federal aplicável.

Parágrafo único. A CVB possui sua sede e foro na cidade de Brasília, no Distrito Federal, capital da República Federativa do Brasil, sem prejuízo da presença da Cruz Vermelha Brasileira-Órgão Central na cidade do Rio de Janeiro.

Art. 3º A CVB, única Sociedade de Cruz Vermelha autorizada a exercer suas **atividades em todo território brasileiro, foi declarada de caráter nacional e considerada de utilidade internacional** pelo Decreto nº 9.620, de 13 de junho de 1912 .

Parágrafo único. Com o propósito de corresponder, efetivamente, ao caráter nacional definido no caput , a CVB dispõe de uma organização federativa composta de um órgão central e de associações afiliadas estaduais e do Distrito Federal, denominadas filiais estaduais, e associações afiliadas municipais, denominadas filiais municipais.

Art. 4º A CVB nos limites da legislação que regula as ações das organizações internacionais com finalidade humanitária poderá estender sua atuação para além do território nacional, e observará os regulamentos aprovados para

coordenação de ações dentro do Movimento Internacional da Cruz Vermelha e do Crescente Vermelho.

Art. 5º Encontra-se a **CVB oficialmente reconhecida pelo governo brasileiro, por intermédio do Decreto nº 2.380, de 31 de dezembro de 1910, com força de lei**, para os fins previstos nas Convenções de Genebra, de 1864, de 1906, de 1949 e Protocolos Adicionais de 1977, **exercendo suas atividades como entidade de socorro voluntário, auxiliar dos poderes públicos no âmbito humanitário e, em particular, dos serviços militares de saúde**, segundo as Convenções de Genebra.

(...)

#### CAPÍTULO IV

##### DA ECONOMIA, CONTABILIDADE E FINANÇAS

Art. 71. **Todas as rendas e recursos serão aplicados dentro dos limites fixados na consecução dos objetivos gerais, missões e outros fins estatutários da CVB, exclusivamente dentro do país**, sem prejuízo de suas obrigações como integrante do Movimento Internacional da Cruz Vermelha e do Crescente Vermelho, não respondendo seus membros, direta ou subsidiariamente, pelas obrigações sociais, participação de seus resultados, ou de patrimônio, na hipótese de dissolução.

§ 1º Na qualidade de entidade de utilidade internacional, a CVB poderá, na hipótese de ocorrência de calamidades em outros países, captar recursos e doações especificamente para tais fins, enviando-os para referidos países, de conformidade com o estabelecido nas Convenções de Genebra e nos Estatutos da Federação Internacional de Sociedades da Cruz Vermelha e do Crescente Vermelho e do Comitê Internacional da Cruz Vermelha.

§ 2º A CVB não aceitará contribuições financeiras ou doações de qualquer natureza cujas origens atentem contra os Princípios Fundamentais do Movimento Internacional da Cruz Vermelha e do Crescente Vermelho;

§ 3º **Em observância às leis brasileiras referentes à prestação de contas de recursos públicos, a CVB adotará, dentre outras medidas:**

**I - utilizar os Princípios Fundamentais de Contabilidade;**

**II - aplicar as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC) pertinentes às organizações do Terceiro Setor; e**

**III - disponibilizar para consulta a quaisquer interessados suas certidões de regularidade jurídico-fiscal, bem como suas demonstrações financeiras e relatórios de auditorias regulares anuais.**

Do Estatuto da Cruz Vermelha do Brasil, aprovado pelo Decreto nº 8.885/2016, é possível identificar que **o Decreto nº 2.380/1910**, que regulou a existência da Cruz Vermelha no Brasil, **tem força de lei e há atendimento aos requisitos do art. 14 do CTN e do art. 29 da Lei nº 12.101/2009.**

Dessa forma, entende-se aplicável o entendimento proferido pela Advocacia Geral da União no sentido de que a “criação, por lei, de entidade filantrópica supre o certificado ou registro que ateste tal finalidade, e isenta a entidade das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 24.07.1991, desde que atendidos os demais requisitos prescritos no art. 55 da mesma lei”.

PARECER nº AGU/MP-01/98 (Anexo ao Parecer GQ-169)

Processo nº 35000.005292/95-96 Assunto: INSS. Isenção de contribuição de cota patronal e de terceiros.

Ementa: A criação, por lei, de entidade filantrópica supre o certificado ou registro que ateste tal finalidade, e isenta a entidade das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 24.07.1991, desde que atendidos os demais requisitos prescritos no art. 55 da mesma lei.

No mesmo sentido, o Parecer Conjunto SEI nº 17/2022/ME, que tratou da imunidade das entidades do ‘Sistema S’:

IMUNIDADE. CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. ART. 195, § 7º DA CF. ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. ENTIDADES DO "SISTEMA S".

Imunidade. Contribuições para a Seguridade Social. Art. 195, § 7º da CF. Entendimento do Poder Judiciário pela ampla isenção tributária de impostos e de contribuições às entidades de serviços sociais autônomos, independentemente da observância dos requisitos legais, à luz do disposto nos arts. 12 e 13 da Lei nº 2.613, de 1955. PARECER SEI Nº 12963/2021/ME. Edição da Lei Complementar nº 187, de 2021. Sob a perspectiva de direito material, inexistente exceção às entidades do "Sistema S" na LC nº 187, de 2021, a qual não pode ser suplantada pela lei ordinária de criação das entidades. O prognóstico jurisprudencial contrário à União no STF e no STJ permanece inalterado ao delineado no PARECER SEI Nº 12963/2021/ME, mesmo após a edição da Lei Complementar nº 187, de 2021, porquanto os arts. 12 e 13 da Lei nº 2.613, de 1955, continuam vigentes e suficientes para embasar a concessão ampla do benefício fiscal a esses sujeitos, sem o cumprimento dos requisitos constantes na Lei Complementar nº 187, de 2021. Ratificação da estratégia processual de dispensa de impugnação judicial nas demandas que tratem dessa matéria. Necessidade de revogar expressamente os arts. 12 e 13 da Lei nº 2.613, de 1955, para que seja viável adotar outra linha de atuação do órgão de representação judicial da União.

Ainda, a Solução de Consulta Interna COSIT nº 4, de 7 de fevereiro de 2013.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS ISENÇÃO. ENTIDADE SEM FINS LUCRATIVOS INSTITUÍDA POR LEI. **DISPENSA DE APRESENTAÇÃO DE CERTIFICADO OU REGISTRO DE FILANTROPIA.** NECESSIDADE DE ATENDIMENTO DOS DEMAIS REQUISITOS LEGAIS. **CUMPRIMENTO DE PARECER DO AGU APROVADO PELO PRESIDENTE DA REPÚBLICA.**

**A criação de entidade filantrópica sem fins lucrativos por lei supre o certificado ou registro que ateste tal finalidade, e isenta a entidade das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 1991, desde que atendidos os demais requisitos previstos no art. 29 da Lei nº 12.101, de 2009.**

Dispositivos Legais: Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993, arts. 40 e 41; Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009, art. 29; Parecer AGU nº GQ-169.

Portanto, como no caso em concreto se trata de uma entidade de utilidade internacional fundada a partir dos Tratados de Genebra e pelo Decreto nº 2.830/1910, que tem **força de lei**, adota-se o entendimento da AGU no sentido de ser dispensável o certificado, uma vez que o caráter beneficente da entidade decorre da própria norma que a criou, não sendo necessária, por conseguinte, a apresentação do referido certificado como condição para a concessão da imunidade, desde que cumpridos os requisitos do art. 14 do CTN e do art. 29 da Lei nº 12.101/2009.

No que se refere as Contribuições de Terceiros (SENAC, SESC, INCRA, Salário Educação e SEBRAE), a imunidade prevista no art. 195, §7º da CRFB/1988 é restrita às contribuições para a seguridade social e, por isso, não abrange as contribuições destinadas a terceiros (vide RE 849.126 Agr. Relator Ministro Luiz Fux, 1ª Turma, julgado em 18/08/2015).

Ocorre que o § 5º do art. 3º da Lei nº 11.457/07 previu expressamente a isenção das contribuições previdenciárias e de terceiros para as entidades beneficentes de assistência social que gozam da imunidade prevista no § 7º do art. 195 das CRFB/1988.<sup>1</sup>

No mesmo sentido, a Lei nº 9.766/1998 afirma expressamente que "estão isentas do recolhimento da contribuição social do Salário-Educação as organizações hospitalares e de assistência social, desde que atendam, cumulativamente, aos requisitos estabelecidos nos incisos I a V do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991".

Por coerência lógica de se considerar dispensável o CEBAS para fins de fruição da imunidade do art. 195, §7º da CRFB/1988 no caso concreto, o CEBAS deve ser considerado dispensável, também, no que se refere a isenção do §5º do art. 3º da Lei nº 11.457/07.

A jurisprudência do Tribunal Regional Federal da 4ª Região caminha no sentido de reconhecer a aplicabilidade da isenção das Contribuições de Terceiros, caso o contribuinte faça jus a imunidade constitucional do art. 195, §7º da CFRB/1988. Veja-se:

APELAÇÃO CÍVEL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 195, §7º DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. REQUISITOS. ART. 29 DA LEI N.º 12.101/2009. TERMO INICIAL. CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS A TERCEIROS.

<sup>1</sup> PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. violação do art. 535, ii, do cpc.

FUNDAMENTAÇÃO DEFICIENTE. SÚMULA 284/STF. contribuição social destinada a terceiros ou fundos. Lei n. 11.457/2007. subsistência, mesmo após edição da lei n. 12.101/2009.

1. É deficiente a fundamentação do recurso especial em que a alegação de ofensa ao art. 535 do CPC se faz de forma genérica, sem a demonstração exata dos pontos pelos quais o acórdão se fez omissivo, contraditório ou obscuro. Aplica-se, na hipótese, o óbice da Súmula 284 do STF.

**2. A isenção prevista no art. 3º, § 5º, da Lei n. 11.457/2007 não foi revogada com a publicação e vigência da Lei n. 12.101/2009, permanecendo a entidade beneficente de assistência social com direito a esse benefício tributário enquanto subsistirem os requisitos para o exercício da imunidade a que se refere o art. 195, § 7º, da Constituição Federal.**

3. Recurso especial conhecido em parte e, nessa extensão, não provido.

(REsp n. 1.276.116/SC, relator Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 4/9/2014, DJe de 18/9/2014.)

1. À luz do entendimento assentado pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE 566.622/RS, bem como da ADI n.º 4.480, a fruição da imunidade tributária prevista no art. 195, §7º, da Constituição Federal demanda, atualmente, o preenchimento dos requisitos previstos no art. 29 da Lei n.º 12.101/2009, à exceção do inciso VI daquele dispositivo, porquanto declarado inconstitucional pelo STF. 2. Ante a declaração de inconstitucionalidade do art. 31 da Lei n.º 12.101/2009, o termo inicial da imunidade deve retroagir ao exercício fiscal anterior àquele em que realizado o protocolo de concessão ou renovação do certificado de entidade beneficente e de assistência social da entidade, na linha do que prevê o art. 3º do mesmo diploma legal. 3. Caso em que, demonstrado pela entidade demandante o preenchimento dos requisitos constantes do art. 29 da Lei n.º 12.101/2009, é devida a concessão da imunidade tributária prevista no art. 195, §7º, da Constituição Federal. 4. **Relativamente às contribuições ao SENAC, SESC e SEBRAE e INCRA, a Lei nº 11.457/07, em seu art. 3º, § 5º, expressamente previu isenção em relação às contribuições destinadas a terceiros para entidades que gozam de imunidade quanto às contribuições previdenciárias, hipótese dos autos.**

(TRF4 5002417-48.2018.4.04.7213, PRIMEIRA TURMA, Relator ROGER RAUPP RIOS, juntado aos autos em 11/11/2020)

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 195, §7º DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. REQUISITOS. ART. 29 DA LEI N.º 12.101/2009. TERMO INICIAL.

1. À luz do entendimento assentado pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE 566.622/RS, bem como da ADI n.º 4.480, a fruição da imunidade tributária prevista no art. 195, §7º, da Constituição Federal demanda, atualmente, o preenchimento dos requisitos previstos no art. 29 da Lei n.º 12.101/2009, à exceção do inciso VI daquele dispositivo, porquanto declarado inconstitucional pelo STF. 2. Ante a declaração de inconstitucionalidade do art. 31 da Lei n.º 12.101/2009, o termo inicial da imunidade deve retroagir ao exercício fiscal anterior àquele em que realizado o protocolo de concessão ou renovação do certificado de entidade beneficente e de assistência social da entidade, na linha do que prevê o art. 3º do mesmo diploma legal. 3. **Relativamente às contribuições ao SENAC, SESC e SEBRAE e INCRA, a Lei nº 11.457/07, em seu art. 3º, § 5º, expressamente previu isenção em relação às contribuições destinadas a terceiros para entidades que gozam de imunidade quanto às contribuições previdenciárias, hipótese dos autos.** 4. Embargos de declaração acolhidos, com atribuição de efeitos infringentes, para, alinhando-se ao entendimento adotado pelo STF quanto tema, limitar a retroação dos efeitos da imunidade tributária a 01/01/2017.

(TRF4, Primeira Turma, AC 5003223-92.2018.4.04.7210, rel. ROGER RAUPP RIOS, 08jul.2020)

Dessa forma, deve-se ser dado provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito a fruição da imunidade, desconstituindo-se a exigência em relação as contribuições previdenciárias e de terceiros.

#### 4. Conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade e dar provimento **integral** ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Roberto Junqueira de Alvarenga Neto**

## VOTO VENCEDOR

Conselheiro Antonio Savio Nastureles, Redator designado.

1. Nos termos relatados, trata-se de lançamento para exigências das contribuições patronais para a Seguridade Social e para os terceiros, cujo fundamento reside na impossibilidade de fruição da imunidade prevista no § 7º do artigo 195 da Constituição Brasileira de 1.988 pela entidade autuada, ora Recorrente, em razão de não possuir o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS, conforme exigência do então vigente artigo 29 da Lei nº 12.101/2009.

2. É fato incontroverso a ausência do CEBAS, conforme informação disposta no item 4 do Relatório Fiscal. Faz-se a transcrição (e-fls. 34):

#### 4. DA ANÁLISE DOS REQUISITOS LEGAIS PARA ISENÇÃO

4.1 O contribuinte deixou de apresentar o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social.

4.2 Então foi enviado Ofício n. 39/2015/DRF RJ/Difis - EFI 07 para o Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome para que o mesmo informasse se este possuía Certificação de Entidades Beneficentes de Assistência Social, tendo em vista se tratar de entidade responsável por esta certificação. A resposta protocolada através do Ofício n. 68/2015/GAB/DRSP/SNAS/MDS datada de 22/05/2015 e (...) foi de que "Assim, informo que a entidade em questão nunca foi certificada por este Ministério, e não possui requerimento de certificação em trâmite".

4.3 Diante deste fato, a análise dos demais requisitos se mostrou desnecessária, uma vez que o sujeito passivo não possuía, nem mesmo, a condição básica, prevista nos citados instrumentos legais, para usufruir do instituto da isenção.

4.4 Portanto concluímos que a empresa não possui o direito de gozar da isenção das contribuições previdenciárias de que trata os artigos 22 e 23 da Lei nº 8.212/91 por não ter atendido o caput do artigo 29 da Lei nº 12.101, conforme anteriormente demonstrado. Procedemos, então, a apuração do crédito da contribuição previdenciária na forma do art. 32 desta referida lei.

3. Importante ressaltar que os fatos geradores contemplados no lançamento ocorreram dentro do período de vigência da Lei nº 12.101, de 27/11/2009, a qual foi revogada pela Lei Complementar nº 187, de 16/12/2021.

4. A Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) já teve oportunidade de se pronunciar acerca da fruição da imunidade prevista no § 7º do artigo 195 da Constituição Brasileira de 1.988.

4.1. Veja-se o Acórdão nº 9202-011.071, prolatado na sessão de 18/12/2023, ementado como se segue:

IMUNIDADE ART. 195, §7º CF/88. ART 14 DO CTN. 29 DA LEI Nº 12.101, 2009. ADI 4.480. AUSÊNCIA DO CEBAS. IMPOSSIBILIDADE DE FRUIÇÃO DO BENEFÍCIO FISCAL.

O Supremo Tribunal Federal já externou o entendimento de que aspectos meramente procedimentais referentes à certificação, à fiscalização e ao controle administrativo das entidades beneficentes serem passíveis de definição em lei ordinária.

Assim, para caracterização da condição de entidade imune às Contribuições Previdenciárias, deve ser demonstrado o cumprimento cumulativo dos requisitos previstos no art. 14 do CTN e das formalidades prevista na lei ordinária correlata, inclusive a necessidade de ser portadora do CEBAS.

4.2. Faz-se a reprodução de parte da fundamentação disposta no citado acórdão:

*Início da transcrição do voto inserto no Acórdão 9202-011.071*

(...)

Pois bem, no julgamento da ADI 4880, realizado em 27/03/2020, o STF declarou inconstitucionais diversos preceitos da Lei 12.101, de 2009, como se pode inferir da ementa:

Ação direta de inconstitucionalidade. 2. Direito Tributário. 3. Artigos 1º; 13, parágrafos e incisos; 14, §§ 1º e 2º; 18, §§ 1º, 2º e 3º; 29 e seus incisos; 30; 31 e 32, § 1º, da Lei 12.101/2009, com a nova redação dada pela Lei 12.868/2013, que dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social e regula os procedimentos de isenção de contribuições para a seguridade social. 4. Revogação do § 2º do art. 13 por legislação superveniente. Perda de objeto. 5. Regulamentação do § 7º do artigo 195 da Constituição Federal. 6. Entidades beneficentes de assistência social. Modo de atuação. Necessidade de lei complementar. **Aspectos meramente procedimentais. Regramento por lei ordinária.** 7. Precedentes. ADIs 2.028, 2.036, 2.621 e 2.228, bem como o RE-RG 566.622 (tema 32 da repercussão geral). 8. Ação direta de inconstitucionalidade parcialmente conhecida e, nessa parte, julgada parcialmente procedente para declarar a inconstitucionalidade do art. 13, III, § 1º, I e II, § 3º, § 4º, I e II, e §§ 5º, 6º e 7º; art. 14, §§ 1º e 2º; art. 18, caput; art. 31; e art. 32, § 1º, da Lei 12.101/2009, com a nova redação dada pela Lei 12.868/2013. (ADI 4480/DF, STF, Tribunal Pleno, Rel. Min. Gilmar Mendes, Publicação 15/04/2020). (destaquei)

Conforme registrado na ementa, o entendimento firmado nessa decisão seguiu a linha de precedentes exarados em ações que questionavam a legislação que precedeu a Lei 12.101, de 2009, qual seja, o art. 55 da Lei n. 8.212, de 1991.

Tomando como exemplo o RE nº 566.622, verifica-se que ali o Pretório Excelso reconheceu a constitucionalidade do art. 55, II da Lei nº 8.212, o qual trata da certificação. Em julgamento de embargos de declaração o Tribunal Superior, alterando a redação originalmente fixada para a tese vinculante, ratificou a constitucionalidade do art. 55, II da Lei nº 8.212/91, desde sua redação original. Eis a ementa do acórdão:

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

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

2. **É constitucional o art. 55, II, da Lei nº 8.212/1991**, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei 9.429/1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001.

3. Reformulada a tese relativa ao tema nº 32 da repercussão geral, nos seguintes termos: **“A lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas.”**

4. Embargos de declaração acolhidos em parte, com efeito modificativo. (destaquei)

Conforme se observa do texto da ementa, a posição adotada pelo STF foi no sentido que normas que tratam de aspectos procedimentais podem ser reguladas por lei ordinária, o que levou a declaração de constitucionalidade do hoje revogado inciso II do art. 55 da Lei 8.212, assim redigido:

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

(...)

II - seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;(Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001).

Resta claro que a questão da certificação como entidade de Assistência Social não foi abarcada pela inconstitucionalidade, entendendo a Corte Máxima, que tal

questão seria de cunho procedimental não tratando de definir o modo de atuação das entidades.

Esse entendimento foi mantido no julgamento da ADI 4880, no qual não se afastou por inconstitucionalidade o art. 29 da Lei 12.101, por também se entender que era norma de índole procedimental. Confira-se a redação do dispositivo hoje revogado:

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:

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, exceto no caso de associações assistenciais ou fundações, sem fins lucrativos, cujos dirigentes poderão ser remunerados, desde que atuem efetivamente na gestão executiva, respeitados como limites máximos os valores praticados pelo mercado na região correspondente à sua área de atuação, devendo seu valor ser fixado pelo órgão de deliberação superior da entidade, registrado em ata, com comunicação ao Ministério Público, no caso das fundações;(Redação dada pela Lei nº 13.151, de 2015)

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

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;

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;

V - não distribua resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob qualquer forma ou pretexto;

VI - conserve em boa ordem, pelo prazo de 10 (dez) anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem e a aplicação de seus recursos e os relativos a atos ou operações realizados que impliquem modificação da situação patrimonial;

VII - cumpra as obrigações acessórias estabelecidas na legislação tributária;

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. (destaquei)

Com efeito, também o Capítulo II mencionado no art. 29 não foi declarado inconstitucional na sua totalidade, mas apenas nas questões que se referem às

contrapartidas a serem exigidas das entidades, por ser entender que tais exigências estariam na esfera de lei complementar.

Pode-se concluir que o STF, adotando precedentes exarados no bojo da apreciação da constitucionalidade do art. 55 da Lei n. 8.212, de 1991, reconheceu a constitucionalidade do caput e incisos I, II, III, IV, V, VII e VIII do art. 29 da Lei nº 12.101/2009. Confirma-se a fundamentação do Relator da ADI 4880:

Assim, o Tribunal acolheu, por maioria, os embargos para assentar a constitucionalidade do art. 55, II, da Lei 8.212/1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei 9.429/1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória 2.187-13/2001, fixando a seguinte tese relativa ao tema 32, da repercussão geral:

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

## 2.2 – Da aplicação da jurisprudência do STF aos dispositivos impugnados

...

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.** (destaquei)

Nessa toada, à luz da posição adotada pelo STF, conclui-se pela existência harmoniosa dos requisitos previsto no art. 14 do CTN e das formalidades previstas no art. 29 da Lei 12.101, de 2009.

Destarte, o não atendimento das condições descritas na lei complementar e também na lei ordinária afasta da contribuinte a sua condição de entidade imune às Contribuições Previdenciárias.

---

*Final da transcrição do voto inserto no Acórdão 9202-011.071*

---

5. A questão recursal devolvida à apreciação do Colegiado diz respeito à fruição da imunidade prevista no §7º do artigo 195 da Constituição Brasileira pela entidade, ora Recorrente, vislumbrando-se a mesma situação fática subjacente daquela analisada no Acórdão nº 9202-011.071, sendo imperioso concluir pela imprescindibilidade de a Recorrente ser portadora do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS para fazer jus ao benefício.

6. Em vista do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

*Assinado Digitalmente*

**Antonio Savio Nastureles**