



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



<b>PROCESSO</b>	<b>15504.727215/2014-81</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2003-006.741 – 2ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	30 de julho de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	SOCIEDADE ESPÍRITA MARIA NUNES
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013

ISENÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL. REQUISITOS. CERTIFICAÇÃO.

São isentas de contribuição para a seguridade social apenas as entidades beneficentes de assistência social que atendam os requisitos estabelecidos em lei, dentre eles, a certificação.

ENTIDADE BENEFICENTE. REQUISITOS PARA FRUIÇÃO DE GOZO DA IMUNIDADE. CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL (CEBAS). PARECER PGFN/CRJ/Nº 2132/2011. EFEITO RETROATIVO (EX TUNC).

Por ter eficácia declaratória, o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) produz efeito retroativo (ex tunc), retroagindo à data de protocolo do respectivo requerimento.

Para tanto, faz-se necessário que sujeito passivo comprove que o CEBAS emitido posteriormente se referia a um pedido capaz de abarcar o período no qual teriam ocorrido os fatos jurídicos tributários (fiscalizado), de modo a que eles façam parte, ainda que elipticamente, da motivação do ato de concessão.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso, e no mérito, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Fernanda Melo Leal** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Sheila Aires Cartaxo Gomes** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Francisco Ibiapiano, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Fernanda Melo Leal e Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

## RELATÓRIO

O presente processo administrativo é constituído por 2 Autos de Infração (AI), lavrados pela Fiscalização contra a entidade em epígrafe, no período de 04/2010 a 09/2013:

AI 51.034.356-2: Lavrado para apuração dos valores de contribuição previdenciária patronal incidente sobre o pagamento das remunerações aos segurados que prestaram serviços à entidade autuada, no valor total de R\$745.309,00.

AI 51.034.356-2: Lavrado para apuração dos valores devidos de contribuições destinadas aos chamados Terceiros (FNDE, INCRA, SESC, SENAC e SEBRAE) no valor total de R\$196.490,65.

Consta no Relatório Fiscal que a entidade se declarou isenta entre 04/2010 e 09/2013 sem possuir a certificação exigida pela Lei 12.101/2009. Intimada pela fiscalização, a autuada informou que não possui certificação mas tem pedido de CEBAS pendente de análise no Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome – processo nº 71000.107458/2013-60. Assim, foi efetuado o lançamento das contribuições sociais previdenciárias e de Terceiros no período de 04/2010 e 09/2013.

Consta ainda a informação de que foi emitida no caso Representação Fiscal para Fins Penais.

Cientificada do lançamento, a entidade apresentou impugnação alegando em apertada síntese que:

Descreve inicialmente as autuações sofridas como sendo “Glosa de Custos de Bens ou Serviços devido à comprovação errônea” e “multa isolada por falta de recolhimento”.

Faz várias considerações sobre os princípios da Capacidade Contributiva, proporcionalidade e razoabilidade e conclui que o lançamento não observou os citados princípios constitucionais.

Afirma ainda que o procedimento do fisco “só gera dúvidas sobre eventual inidoneidade dos depósitos/créditos objetos da glosa”.

Cita o art.112 do CTN e pede aplicação da interpretação mais favorável no caso em tela.

Sobre a suposta “glosa” promovida, alega que seus “erros” contábeis não justificam a punição aplicada e nem justificam a desconsideração de sua filantropia.

Cita o princípio da verdade material, doutrina sobre o tema e alega que não teve má-fé em seus procedimentos.

Faz considerações sobre lançamentos baseados em suposições citando jurisprudências e doutrinas e aduz que as autuações sem provas seguras não merecem prosperar.

Afirma ainda que houve apresentação de provas contrárias documentais que anulariam a presunção relativa aplicada.

Cita os artigos 923 e 924 do RIR/99 sobre escrituração contábil e conclui que o Fisco deveria demonstrar a inveracidade da contabilidade da autuada. Aduz que existe apenas erro de codificação e que a autoridade fiscalizadora apenas deveria orientar a autuada para correção do problema e não poderia autuar a entidade baseando-se em fatos registrados na escrituração da entidade.

Cita o art.389 do CPC e afirma que caberia ao fisco comprovar suas acusações o que, ainda segundo a defesa, não foi feito no caso.

Ressalta que o fiscal não examinou os “controles internos” da entidade e não verificou o nexos causal entre seus custos e faturamento. Complementa com resoluções do Conselho Federal de Contabilidade – CFC sobre fontes das documentações contábeis.

Cita a IN RFB 748/2007, artigos 41 a 49, que tratam de pessoa jurídica inexistente e afirma que “não existe nos autos a notícia de que os documentos emitidos pelos bancos objeto da glosa tenha sido declarados ineficazes”.

Afirma que está em situação regular e que a fiscalização desprezou todos os documentos apresentados pelo contribuinte.

Volta a argumentar que houve a aplicação indevida de presunções e informa que não restou demonstrada o intuito de fraudar da autuada. Alega também que a omissão de receitas deve ser provada conforme a mansa jurisprudência.

Por fim, requer o cancelamento dos Autos de Infração constituídos em “09/01/2012” por contrariedade aos princípios constitucionais, por aplicação ilegal de multa de mora cumulada com multa de ofício, por serem baseados em

presunções e pela impossibilidade de se imputar penalidade em caso de dúvida quanto às circunstâncias materiais do fato.

A DRJ, na análise da peça impugnatória, manifesta seu entendimento no seguinte sentido:

Inicialmente, cabe constatar a total desconexão entre o lançamento em tela (AI 51.034.356-2 - contribuição previdenciária patronal incidente sobre o pagamento das remunerações aos segurados que prestaram serviços à entidade autuada e AI 51.034.356-2 -valores devidos de contribuições destinadas aos Terceiros) e a impugnação apresentada.

Muito embora os números das presentes Autuações estejam na capa da impugnação acostada, ao que parece, a defesa é contra Autuações sofridas pela entidade em 2009, como faz crer o final de sua impugnação onde consta que:

“requer o Impugnante o cancelamento INTEGRAL dos Autos de Infração contra ela constituídos constituídos em 09/01/2012”

Desta forma, a grande maioria dos argumentos apresentados não possuem qualquer relação com as presentes Autuações que foram lastreadas, basicamente, na falta da certificação da entidade (Certificação de Entidades Beneficentes de Assistência Social -CEBAS) no período fiscalizado. Em consequência, não serão apreciados nesse voto os argumentos diretamente relacionados à “Glosa de Custos de Bens ou Serviços devido à comprovação errônea” e “multa isolada por falta de recolhimento” que não são objetos dos autos.

De qualquer forma, cabe esclarecer que as alegações de inconstitucionalidade ou de não observância de princípios constitucionais não podem ser oponíveis na esfera administrativa. Isso porque, ao Administrador Público não é dado retirar a força jurídica de dispositivo vigente, nos termos do Decreto 70235/72:.

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Desse modo, não há como acolher as alegações de inconstitucionalidades por suposto desrespeito ao princípio da capacidade contributiva, da proporcionalidade ou da razoabilidade trazidas pela defesa.

De outra banda, cabe acrescentar que o lançamento em pauta não é baseado em meras presunções e nem se afasta da verdade material uma vez que a falta da Certificação, exigida pela Lei 12.101/2009, foi confirmada pela própria entidade em resposta à intimação fiscal.

A referida Lei 12.101/2009 prevê expressamente em seu art.29 que:

“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: (...)”

No caso, a certificação é de responsabilidade do Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome e, consultando-se o processo nº 71000.107458/2013-60 verifica-se que existe apenas um pedido de concessão do CEBAS efetuado em 08/10/2013 pendente de análise. Assim, ainda que a entidade obtenha êxito em seu pedido, a certificação não será válida no período do débito (04/2010 a 09/2013) uma vez que foi protocolado apenas em 10/2013.

É o que se extrai das instruções constantes no sítio do Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome quanto à certificação CEBAS para as entidades que atuam na área de Assistência Social que possuem como base a legislação sobre o tema (Decreto nº 6.308/2007, Decreto nº 8.242/2014, Resolução CNAS nº 109/2009, Resolução CNAS nº 27, de 19 de setembro de 2011, Resolução CNAS nº 33, de 28 de novembro de 2011, Resolução CNAS nº 34, de 28 de novembro de 2011 e Resolução CNAS nº 14, de 15 maio de 2014), cito:

“A partir de 1º de janeiro de 2012, a validade da certificação será:

- Para as concessões: de 03 anos, a contar da publicação da decisão no D.O.U.”

Assim, mesmo obtendo o êxito em seu pedido de concessão, o que ainda não ocorreu, o CEBAS não retroagirá para o período em tela conforme esclarecido acima.

Ressalte-se que sem a referida certificação, não há como a autuada beneficiar-se da isenção prevista no art.55 da Lei 8.212/91, como já explicado no Relatório Fiscal.

Desta forma, sem a certificação válida para o período do débito, o lançamento não merece qualquer reparo.

Por todo o exposto, julgo a impugnação improcedente e mantenho o crédito integralmente.

É como voto

Em sede de Recurso Voluntário, a Recorrente traz argumentos que não se relacionam diretamente ao mérito, mas ao final traz defesa acerca da ausência do CEBAS e sustenta o seu querreado direito a imunidade.

Eis o relatório.

## VOTO

Conselheira Fernanda Melo Leal – Relatora

A discussão no presente processo reside na necessidade de CEBAS para a manutenção do direito a imunidade do contribuinte. Temos que o art. 195, § 7º da Constituição Federal contém enunciado que limita a eficácia da imunidade tributária das entidades beneficentes: são imunes de contribuição para a seguridade social aquelas “[...] que atendam às exigências estabelecidas em lei.” Por “lei”, nesse caso, deve-se entender a lei complementar, como determina o artigo 146, III, da Constituição.

O dever de impor as exigências necessárias à fruição da imunidade era do Código Tributário Nacional até 1991. A Lei 8.212/1991 impôs novas e mais rígidas exigências para que as entidades beneficentes pudessem manter a imunidade. Além de criar exigências procedimentais, estabeleceu critérios mais rigorosos — como a obrigação de oferecer serviços gratuitos para pessoas carentes e a proibição de remunerar seus diretores. Essas exigências ultrapassam o que estava previsto no CTN.

O STF, no julgamento do RE 566.622/RS, decidiu que apenas lei complementar poderia estabelecer os requisitos para as entidades beneficentes. Na ocasião, o tribunal estabeleceu 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.

Nos termos da orientação vinculante fixada pelo STF, é constitucional a exigência do requerimento de emissão do CEBAS, por intermédio de lei ordinária, como requisito para aplicação da imunidade tributária prevista no art. 195, § 7º da Constituição (cf. a ADI 4.480, rel. GILMAR MENDES, Pleno, DJe: 15/04/2020; RE 566.622-EDcl, red. p/ acórdão ROSA WEBER, Pleno, DJe de 11/05/2020; ADIs 2.028, 2.036, 2.228 e 2.621 (red.. p/o acórdão ROSA WEBER, Pleno).

De acordo com Relatório Fiscal, a entidade se declarou isenta entre 04/2010 e 09/2013 sem possuir a certificação exigida pela Lei 12.101/2009. Rediga-se que a certificação é de responsabilidade do Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome e, consultando-se o processo nº 71000.107458/2013-60 verifica-se que existe apenas um pedido de concessão do CEBAS efetuado em 08/10/2013 que estava pendente de análise. Assim, ainda que a entidade obtivesse êxito em seu pedido, a certificação não seria válida no período do débito (04/2010 a 09/2013) uma vez que foi protocolado apenas em 10/2013.

A Súmula nº 612 do STJ define que: “o certificado de entidade beneficente de assistência social (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 por lei complementar para a fruição da imunidade.”

Vale notar que a própria súmula condiciona a fruição da imunidade a necessidade de a entidade ser portadora do CEBAS e também ao cumprimento dos requisitos previstos no art. 14 do CTN, especialmente, no que refere a não distribuição de qualquer parcela do patrimônio ou de sua renda, a qualquer título, e a manutenção da escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

Portanto, a entidade beneficente, para usufruir da imunidade, deve possuir o CEBAS e deve atender aos 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.

Em primeiro lugar, cumpre esclarecer que eventuais decretos federal, estadual e municipal que reconheçam a utilidade pública da entidade não é suficiente para suprir a necessidade do CEBAS. Tampouco o regular cumprimento dos requisitos previstos no art. 14 do CTN – o que sequer é objeto de controvérsia nos autos – e da legislação correlata é suficiente para superar a exigência do CEBAS.

Assim, considerando que a legislação estabelece a necessidade de obtenção e renovação periódica do CEBAS para fruição da isenção legal, impõe-se, por consequência, a manutenção da exigência fiscal. Por tais razões, ratifico a inteligência de conhecer do Recurso e negar provimento ao manejo voluntario mantendo o lançamento.

É como voto.

---

## • CONCLUSÃO

---

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário da contribuinte e negar provimento nos moldes acima expostos.

*Assinado Digitalmente*

**Fernanda Melo Leal** – Relator