



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



<b>PROCESSO</b>	<b>17095.721804/2021-70</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1202-002.165 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	23 de outubro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	CENTRO DE ENSINO UNIFICADO DE BRASÍLIA - CEUB
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2017, 2018

INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO. IMUNIDADE. REQUISITOS. DESCUMPRIMENTO.

Demonstrado nos autos que a instituição de educação remunerou seus dirigentes estatutários em montante superior ao limite estabelecido no art. 12, § 2º, alínea “a”, e § 4, da Lei nº 9.532/97 e, como decorrência, incidiu no inciso I, do art. 14, do Código Tributário Nacional, torna-se incabível o gozo da imunidade prevista na alínea “c”, do inciso VI, do art. 150, da Constituição Federal.

VALOR DEVIDO A TÍTULO DE ESTIMATIVAS. MULTA ISOLADA. CABIMENTO.

Nos termos da alínea “b”, do inciso II, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, cabe a imputação da multa de ofício na modalidade isolada na alíquota de 50 % (cinquenta por cento) sobre o valor devido a título de estimativas apurado nos termos do art. 2º dessa mesma lei, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal no ano-calendário correspondente.

**Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL**

Ano-calendário: 2017, 2018

INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO. ISENÇÃO. REQUISITOS. DESCUMPRIMENTO.

Demonstrado nos autos que a instituição de educação remunerou seus dirigentes estatutários em montante superior ao limite estabelecido no art. 12, § 2º, alínea “a”, e § 4, c/c § 3º, da Lei nº 9.532/97, mostra-se incabível o gozo da isenção da CSLL previsto no § 1º, c/c § 3º do art. 15, dessa mesma norma.

VALOR DEVIDO A TÍTULO DE ESTIMATIVAS. MULTA ISOLADA. CABIMENTO.

Nos termos da alínea “b”, do inciso II, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, cabe a imputação da multa de ofício na modalidade isolada na alíquota de 50 % (cinquenta por cento) sobre o valor devido a título de estimativas apurado nos termos do art. 2º dessa mesma lei, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal no ano-calendário correspondente.

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Ano-calendário: 2017, 2018

INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO. RECEITA DE ATIVIDADES PRÓPRIAS. ISENÇÃO. REQUISITOS. DESCUMPRIMENTO.

Demonstrado nos autos que a instituição de educação remunerou seus dirigentes estatutários em montante superior ao limite estabelecido no art. 12, § 2º, alínea “a”, e § 4, c/c § 3º, da Lei nº 9.532/97; mostra-se incabível o gozo da isenção da COFINS sobre a receita de atividade próprias, prevista no inciso X, do art. 14, c/c inciso III, do art. 13, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

Ano-calendário: 2017, 2018

INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO. APURAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. REQUISITOS. DESCUMPRIMENTO

Demonstrado nos autos que a instituição de educação remunerou seus dirigentes estatutários em montante superior ao limite estabelecido no art. 12, § 2º, alínea “a”, e § 4, c/c § 3º, da Lei nº 9.532/97, mostra-se incabível a apuração da contribuição ao PIS sobre a folha de salários, nos termos do art. Inciso III, do art. 13, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2017, 2018

PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO FÁTICA. IMPROCEDÊNCIA

Não há como atender ao pedido de diligência/perícia quando as informações requeridas poderiam ser supridas por iniciativa da interessada e não foi apontada objetivamente a relação dos quesitos com a matéria objeto do procedimento fiscal.

## ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar o pedido de diligência e negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Leonardo de Andrade Couto** – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauricio Novaes Ferreira, André Luis Ulrich Pinto, Jose André Wanderley Dantas de Oliveira, Fellipe Honório Rodrigues da Costa, Liana Carine Fernandes de Queiroz e Leonardo de Andrade Couto (Presidente e Relator)

## RELATÓRIO

Em procedimento de verificação das condições de gozo de imunidade e/ou isenção perante os tributos administrados pela RFB, a interessada recebeu Notificação Fiscal (fls. 512/537) onde constavam razões pelas quais a autoridade administrativa, após análise documental (fls. 17/511), manifestou-se, em tese, pelo descumprimento dos requisitos para o gozo da imunidade e/ou isenção do IRPJ, CSLL e Cofins no período de janeiro de 2107 a dezembro de 2018.

Foi apresentada petição contra a Notificação (fls. 545/588) acompanhada de documentos (fls. 589/619). Analisada, a petição gerou o Parecer 1/2021-GABIN/DRF-ANÁPOLIS/GO (fls. 622/632) pelo qual as razões apresentadas foram tidas como improcedentes. Em consequência, foi prolatado Despacho Decisório (fls. 633/634) e o Ato Declaratório Executivo (ADE) DRF/ANA/Nº 68 (fls. 635/637) nos seguintes termos:

(...)

Art. 1º Declarar a suspensão da imunidade tributária do CENTRO DE ENSINO UNIFICADO DE BRASÍLIA – CEUB, inscrito no CNPJ sob o nº 00.059.857/0001-87, prevista no artigo 150, inciso VI, alínea “c”, combinado com o § 4º, da Constituição Federal de 1988, no período de 01/01/2017 a 31/12/2018, por inobservância do disposto no artigo 14, inciso I, do CTN, e nº artigo 12, § 2º, alínea “a”, combinado com o § 4º, inciso II, da Lei nº 9.532/1997.

Art. 2º Declarar a suspensão da isenção tributária do CENTRO DE ENSINO UNIFICADO DE BRASÍLIA – CEUB, inscrito no CNPJ sob o nº 00.059.857/0001-87, prevista no artigo 15 da Lei nº 9.532/1997, no período de 01/01/2017 a 31/12/2018, por inobservância do disposto no artigo 15, § 3º, da Lei nº 9.532/1997, combinado com o artigo 12, § 2º, alínea “a”, e § 4º, inciso II, também da Lei nº 9.532/1997.

Art. 3º Declarar a suspensão da isenção tributária do CENTRO DE ENSINO UNIFICADO DE BRASÍLIA – CEUB, inscrito no CNPJ sob o nº 00.059.857/0001-87, prevista no artigo 14, inciso X, combinado com o artigo 13, incisos III e IV, ambos da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, no período de 01/01/2017 a 31/12/2018, por inobservância do disposto:

- I) no artigo 14, inciso I, do CTN, e no artigo 12, § 2º, alínea “a”, combinado com o § 4º, inciso II, da Lei nº 9.532/1997; e
- II) no artigo 15, § 3º, da Lei nº 9.532/1997, combinado com o artigo 12, § 2º, alínea “a”, e § 4º, inciso II, também da Lei nº 9.532/1997.

Cientificada (fl.640), a interessada apresentou impugnação ao ADE (fls. 648/724) acompanhada de documentação (fls. 725/913).

Na peça impugnatória, em introdução faz um histórico do procedimento fiscal até aquele momento. Em seguida, argumenta:

- Na Adin 1.802- DF julgada parcialmente procedente pelo STF, foi declarada a inconstitucionalidade, dentre outros dispositivos, do art. 14, da Lei nº 9.532/97 o que resultaria na inconstitucionalidade do art. 32, da Lei nº 9.430/96, base do procedimento fiscal sob exame. Assim, esse procedimento seria nulo por ausência de base legal;

- Pela inaplicabilidade do § 2º, da Lei 9.532/97, mesmo em relação às alíneas não consideradas expressamente inconstitucionais, eis que a jurisprudência dos tribunais superiores, em relação aos impostos sobre as rendas das instituições de educação, restringe os requisitos para o gozo da imunidade às disposições do art. 14, do CTN;

- Mesmo na hipótese de que a lei ordinária pudesse estabelecer condições para o usufruto da imunidade perante o IRPJ, o Fisco não teria demonstrado os valores praticados pelo mercado na região correspondente à área de autuação, nos termos da alínea “a” do § 2º, do art. 12, da Lei nº 9.532/97;

- Inaplicável ao caso as disposições do inciso II, do § 4º, do art. 12, da norma em comento pois a entidade não remunera seus dirigentes estatutários por tais cargos, mas sim pelas atribuições de reitor e vice-reitor;

- Houve violação ao princípio da livre iniciativa, necessidade de manutenção da ordem econômica, financeira e administrativa, à autonomia concedida pela CF às instituições de ensino privadas e à irredutibilidade dos salários;

- A jurisprudência do CARF está consolidada no sentido de que o disposto nos incisos I, II e III do art. 14, do CTN são os únicos requisitos para fruição da imunidade tributária; e:

- É necessária a produção de prova pericial inclusive, mas não apenas, para atestar a apuração de prejuízo nos anos-calendário de 2017 e 2018 e o novo valor do PIS- folha.

Em função da suspensão da imunidade/isenção tributária, a interessada foi submetida a procedimento fiscal para apuração das exigências pertinentes. Após opção do sujeito passivo pela sistemática de apuração do resultado e exame da documentação apresentada em atendimento às intimações, a Fiscalização lavrou Autos de infração do IRPJ, CSLL, Cofins e PIS nos montantes de R\$ 1.749.123,06; R\$ 631.844,30; R\$ 36.754.208,93 e R\$ 2.714.160,57; respectivamente. Os valores do IRPJ e da CSLL correspondem exclusivamente à multa isolada eis que havia saldo de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL não totalmente consumidas pelo valor da infração. Os valores do PIS e da Cofins incluem multa de ofício e juros de mora.

As infrações referentes ao IRPJ e à CSLL foram:

- Valor excluído indevidamente do Lucro Líquido do período, na determinação do Lucro Real e da base de cálculo ajustada da CSLL, a título de receita isenta do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da CSLL, calculada em função da POEB (Proporção de Ocupação Efetiva de Bolsas), em decorrência de a Contribuinte não estar vinculada ao PROUNI (Programa Universidade para Todos), no período a que se refere o Lucro Líquido;

- Valor excluído indevidamente do Lucro Líquido do período, na determinação do Lucro Real e da base de cálculo ajustada da CSLL, a título de dedução da contribuição para o PIS e da Cofins na base de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da CSLL, em decorrência de a respectiva exigibilidade estar suspensa, nos termos do art. 41, § 1º, da Lei nº 8.981/1995;

Quanto ao PIS e à Cofins:

- Insuficiência de recolhimento e de declaração da contribuição para o PIS (Programa de Integração Social) e à Cofins, incidente sobre a receita bruta tributável, conforme valores apurados no decorrer do procedimento de fiscalização, segundo metodologia descrita no Relatório Fiscal e suas planilhas em anexo.

A interessada apresentou impugnação às autuações (fls. 1.158/1.247) com documentação (fls. 1.248/1.860) na qual repete os argumentos apresentados na impugnação ao ADE. Quanto à exigência, questiona apenas a cobrança da multa isolada após o encerramento do ano-calendário.

A Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09 prolatou o Acórdão 109-016.365 (fls. 1883/1.930) não conhecendo da impugnação na parte em que suscita a inconstitucionalidade do art. 32, da Lei nº 9.430/96, por concomitância com ação judicial tratando dessa questão.

Na parte conhecida, rejeitou o pedido de perícia e negou provimento ao recurso, em decisão consubstanciada na seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2017, 2018

AÇÃO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA PARCIAL. ADN COSIT No 06 DE 14/02/1996.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2017, 2018

IMUNIDADE. ISENÇÃO. INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO. ASSOCIAÇÃO CIVIL SEM FINS LUCRATIVOS. REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTES ESTATUTÁRIOS. LIMITE.

Nos termos do art. 12, § 4º, inciso II, da Lei nº 9.532/1997, é permitida a remuneração de dirigentes estatutários de instituição de educação, organizada como associação civil sem fins lucrativos, desde que não ultrapasse o limite correspondente a 70% do subsídio mensal dos Ministros do STF.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

A diligência/perícia é reservada à elucidação de pontos duvidosos que exijam esclarecimentos especializados e/ou outros esclarecimentos para o deslinde da questão. Não havendo motivos relevantes que justifiquem a realização deste procedimento, por estarem presentes nos autos os elementos necessários ao deslinde das questões de fato e de direito, torna-se prescindível para solução do litígio.

LUCRO REAL ANUAL. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. MULTA ISOLADA. PREJUÍZO FISCAL NO PERÍODO DE APURAÇÃO.

A multa isolada de 50% é aplicável sobre as estimativas mensais não recolhidas, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a CSLL, nos termos da alínea “b”, do inciso II, do art. 44 da Lei no 9.430/96.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2017, 2018

LUCRO REAL ANUAL. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. MULTA ISOLADA. BASE DE CÁLCULO NEGATIVA NO PERÍODO DE APURAÇÃO A multa isolada de 50% é aplicável sobre as estimativas mensais não recolhidas, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a CSLL, nos termos da alínea “b”, do inciso II, do art. 44 da Lei no 9.430/96.

Cientificado, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário (fls. 1.948/1.986) com aditamento (fls.1.989/1.995) reiterando, em essência, as razões expedidas nas peças impugnatórias.

É o Relatório.

## VOTO

Conselheiro Leonardo de Andrade Couto – Relator

O recurso é tempestivo, foi interposto por signatário devidamente legitimado e preenche as condições de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

A lide trata do procedimento de suspensão da imunidade e/ou isenção tributária da instituição perante os tributos federais administrados pela RFB (IRPJ, CSLL, PIS e Cofins) e, como decorrência, lavratura de autos de infração para cobrança dos tributos devidos nos anos-calendário de 2017 e 2018.

Há um questionamento da recorrente quanto à constitucionalidade do art. 32, da Lei nº 9.430/96, como decorrência da declaração de inconstitucionalidade do art. 14, da Lei nº 9.532/96, nos termos da Adin/DF 1.802. Transcrevo os dispositivos em questão:

Lei nº 9.532/97:

(....)

Art. 13. Sem prejuízo das demais penalidades previstas na lei, a Secretaria da Receita Federal suspenderá o gozo da imunidade a que se refere o artigo anterior , relativamente aos anos-calendários em que a pessoa jurídica houver praticado ou , por qualquer forma , houver contribuído para a prática de ato que constitua infração a dispositivo da legislação tributária , especialmente no caso de informar ou declarar falsamente , omitir ou simular o recebimento de doações em bens ou em dinheiro , ou de qualquer forma cooperar para que terceiro sonegue tributos ou pratique ilícitos fiscais .

(...)

Art.14. À suspensão do gozo da imunidade aplica-se o disposto no art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996 .

Lei nº 9.430/96:

Art. 32. A suspensão da imunidade tributária, em virtude de falta de observância de requisitos legais, deve ser procedida de conformidade com o disposto neste artigo.

§ 1º Constatado que entidade beneficiária de imunidade de tributos federais de que trata a alínea c do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal não está observando requisito ou condição previsto nos arts. 9º, § 1º, e 14, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, a fiscalização tributária expedirá notificação fiscal, na qual relatará os fatos que determinam a suspensão do benefício, indicando inclusive a data da ocorrência da infração.

§ 2º A entidade poderá, no prazo de trinta dias da ciência da notificação, apresentar as alegações e provas que entender necessárias.

§ 3º O Delegado ou Inspetor da Receita Federal decidirá sobre a procedência das alegações, expedindo o ato declaratório suspensivo do benefício, no caso de improcedência, dando, de sua decisão, ciência à entidade.

§ 4º Será igualmente expedido o ato suspensivo se decorrido o prazo previsto no § 2º sem qualquer manifestação da parte interessada.

§ 5º A suspensão da imunidade terá como termo inicial a data da prática da infração.

§ 6º Efetivada a suspensão da imunidade:

I - a entidade interessada poderá, no prazo de trinta dias da ciência, apresentar impugnação ao ato declaratório, a qual será objeto de decisão pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento competente;

II - a fiscalização de tributos federais lavrará auto de infração, se for o caso.

§ 7º A impugnação relativa à suspensão da imunidade obedecerá às demais normas reguladoras do processo administrativo fiscal.

§ 8º A impugnação e o recurso apresentados pela entidade não terão efeito suspensivo em relação ao ato declaratório contestado.

§ 9º Caso seja lavrado auto de infração, as impugnações contra o ato declaratório e contra a exigência de crédito tributário serão reunidas em um único processo, para serem decididas simultaneamente.

§ 10. Os procedimentos estabelecidos neste artigo aplicam-se, também, às hipóteses de suspensão de isenções condicionadas, quando a entidade beneficiária estiver descumprindo as condições ou requisitos impostos pela legislação de regência.

§ 11. Revogado

§ 12. A entidade interessada disporá de todos os meios legais para impugnar os fatos que determinam a suspensão do benefício. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

O pedido não pode ser conhecido, por duas razões. Em primeiro lugar, falece competência aos julgadores do CARF para apreciar arguições de inconstitucionalidade de norma

plenamente inserida no ordenamento jurídico pátrio, como é o caso. Assim prevê o Enunciado da Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária

Além disso, no presente caso ainda existe a circunstância de a interessada ter impetrado ação judicial na 5ª Vara da Justiça Federal/DF (Mandado de Segurança 1018081-62.2021.4.01.3400) suscitando a mesma questão. Foi proferida sentença negando a liminar e rejeitados Embargos de Declaração interpostos contra ela. Os autos encontram-se “Conclusos para decisão”. O Enunciado da Súmula CARF nº 1 é cristalino (destaque acrescido):

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Quanto aos requisitos a serem cumpridos para o gozo da imunidade ou isenção tributária importa deixar clara a natureza jurídica da recorrente. Ela mesma se intitula “Associação de Fins Educacionais sem Fins Lucrativos”. O estatuto a define como “associação sem fins econômicos”. Quanto às limitações do poder de tributar, a CF estabelece (destaque acrescido):

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

VI - Instituir **impostos** sobre: (Vide Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

(...)

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

Cabe ressaltar duas questões diante do dispositivo transcrito: a primeira delas, expressa na literalidade do texto constitucional, é que a não incidência de impostos sobre as instituições de educação deve ser tratada como imunidade. A segunda questão envolve a diferenciação nominativa feita entre instituições de educação e entidades beneficentes de assistência social. Significa que, mesmo gozando do mesmo status constitucional de imunidade perante a incidência de impostos, são entidades distintas.

Em outras palavras, na ausência de previsão legal expressa – como ocorre com o dispositivo supratranscrito – não se pode estender de imediato as prerrogativas de não incidência tributária das instituições beneficentes de assistência social às instituições de educação, ainda que sem fins lucrativos.

Não se defende aqui a impossibilidade de uma instituição de educação ser uma entidade beneficente de assistência social. Ao contrário, existe previsão expressa no ordenamento jurídico nesse sentido. Entretanto, alguns requisitos devem ser cumpridos. Na época dos anos-calendário sob exame vigia a Lei nº 12.101/2009 que dispunha sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social. Transcrevo parte do texto, **já levando em consideração os efeitos da ADIN/DF nº 4480 que excluiu parte dessa norma do ordenamento jurídico** (destaques acrescidos):

Art. 1º A **certificação** das entidades beneficentes de assistência social e a isenção de contribuições para a seguridade social serão concedidas às pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, reconhecidas como entidades beneficentes de assistência social com a finalidade de prestação de serviços nas áreas de assistência social, saúde ou educação, e que atendam ao disposto nesta Lei.

(....)

#### Seção II

#### Da Educação

Art. 12. A **certificação ou sua renovação** será concedida à entidade de educação que atenda ao disposto nesta Seção e na legislação aplicável.

Parágrafo único. As entidades de educação certificadas na forma desta Lei deverão prestar informações ao Censo da Educação Básica e ao Censo da Educação Superior, conforme definido pelo Ministério da Educação. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

Art. 12-A. As bolsas de estudo concedidas no âmbito do processo de certificação de entidades beneficentes de assistência social de que trata esta Lei constituem-se em instrumentos de promoção da política pública de acesso à educação do Ministério da Educação. (Incluído pela Lei nº 13.530, de 2017)

(.....)

Não vejo como fugir da necessidade de certificação para a caracterização da instituição de educação como entidade beneficente de assistência social. A Lei em questão foi revogada pela Lei Complementar nº 187/2021 que manteve a necessidade de certificação, nos termos da norma revogada.

Sob esse prisma, na ausência de certificação a interessada não pode ser tida como entidade beneficente de assistência social. Com isso, perante a exigibilidade das contribuições sociais deve ter conceituada nos termos de sua definição estatutária, ou seja, associação sem fins lucrativos, que pode gozar de isenção se cumpridos os requisitos da legislação.

Importa ressaltar, para evitar interpretações equivocadas, que a exigência da certificação prevista na norma não se refere a requisito para o gozo da imunidade, mas sim para identificar ou não a instituição como uma entidade beneficente de assistência social. Sem esse

pré-requisito, sequer há que se falar no cumprimento das condições para usufruir da imunidade perante as contribuições sociais conforme previsto no § 7º, do art. 195, da CF.

Em relação à suspensão da imunidade perante o IRPJ, o ADE assim se pronunciou (destaque acrescido):

Art. 1º Declarar a suspensão da imunidade tributária do CENTRO DE ENSINO UNIFICADO DE BRASÍLIA – CEUB, inscrito no CNPJ sob o nº 00.059.857/0001-87, prevista no artigo 150, inciso VI, alínea “c”, combinado com o § 4º, da Constituição Federal de 1988, no período de 01/01/2017 a 31/12/2018, por inobservância do disposto no artigo 14, inciso I, do CTN, e no artigo 12, § 2º, alínea “a”, combinado com o § 4º, inciso II, da Lei nº 9.532/1997.

Constata-se que, apesar do protesto da recorrente em sentido contrário, o enquadramento do feito teve sim como base legal o art. 14, do CTN, ao qual se chegou em decorrência da aplicação de dispositivos da Lei nº 9.532/97, que abaixo transcrevo, **já expurgando a parte do texto legal excluído do mundo jurídico pela ADIN/DF nº 1.802** (destaques acrescidos):

Art. 12. Para efeito do disposto no art. 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição, considera-se imune a instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos.

§ 2º Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:

a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados, exceto no caso de associações, fundações ou organizações da sociedade civil, sem fins lucrativos, cujos dirigentes poderão ser remunerados, desde que atuem efetivamente na gestão executiva e desde que cumpridos os requisitos previstos nos arts. 3º e 16 da Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999, 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 13.204, de 2015)

b) aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;

c) manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;

d) conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;

e) apresentar, anualmente, Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;

g) assegurar a destinação de seu patrimônio a outra instituição que atenda às condições para gozo da imunidade, no caso de incorporação, fusão, cisão ou de encerramento de suas atividades, ou a órgão público;

h) outros requisitos, estabelecidos em lei específica, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo.

§ 3º Considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais. (Redação dada pela Lei nº 9.718, de 1998)

§ 4º A exigência a que se refere a alínea “a” do § 2º não impede: (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

I - a remuneração aos diretores não estatutários que tenham vínculo empregatício; e (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

II - a remuneração aos dirigentes estatutários, desde que recebam remuneração inferior, em seu valor bruto, a 70% (setenta por cento) do limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo federal. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

§ 5º A remuneração dos dirigentes estatutários referidos no inciso II do § 4º deverá obedecer às seguintes condições: (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

I - nenhum dirigente remunerado poderá ser cônjuge ou parente até 3º (terceiro) grau, inclusive afim, de instituidores, sócios, diretores, conselheiros, benfeitores ou equivalentes da instituição de que trata o caput deste artigo;

e (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

II - o total pago a título de remuneração para dirigentes, pelo exercício das atribuições estatutárias, deve ser inferior a 5 (cinco) vezes o valor correspondente ao limite individual estabelecido neste parágrafo. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

§ 6º O disposto nos §§ 4º e 5º não impede a remuneração da pessoa do dirigente estatutário ou diretor que, cumulativamente, tenha vínculo estatutário e empregatício, exceto se houver incompatibilidade de jornadas de trabalho. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

Nos termos do art. 98, do RICARF, é vedado ao julgador deste colegiado afastar a aplicação ou deixar de observar lei ou decreto. Sendo assim, as disposições supratranscritas, sendo vigentes, devem ser observadas.

Conforme planilhas integrantes da Notificação Fiscal, a fiscalização identificou a remuneração dos dirigentes Getúlio Américo Moreira Lopes e Edevaldo Alves da Silva em montante superior ao limite previsto no inciso II, do § 4º, do art. 12 supratranscrito.

Sustenta a recorrente que a remuneração em questão não se enquadraria no dispositivo mencionado. Isso porque corresponderia às atribuições respectivamente de reitor e vice-reitor, funções desenvolvidas no âmbito das faculdades mantidas pela recorrente.

De fato, os valores recebidos referem-se ao exercício dos cargos de reitor e vice-reitor da UNICEUB, faculdade mantida pela recorrente (CEUB). Trata-se de uma estrutura administrativa na qual ocorre uma separação prática entre a atividade de ensino propriamente dita, exercida no âmbito da faculdade, e as questões organizacionais, administrativas e financeiras, de responsabilidade da instituição mantenedora.

Conforme esclarecido na Notificação Fiscal, o UNICEUB é um órgão ou unidade administrativa da mantenedora com autonomia acadêmica, pedagógica, administrativa e disciplinar. Assim prevê o Regimento Geral (destaques acrescidos):

Art. 1º Este Regimento Geral regulamenta o Estatuto e disciplina as atividades do Centro Universitário de Brasília - UniCEUB, nos planos pedagógico, didático, científico, administrativo, disciplinar e comunitário.

Parágrafo Único. O Centro Universitário de Brasília – UniCEUB, com limite territorial de atuação circunscrita ao Distrito Federal, é mantido pelo Centro de Ensino Unificado de Brasília- CEUB, associação civil de direito privado, sem fins econômicos, com sede e foro no Distrito Federal

Art. 2º O Centro Universitário de Brasília - UniCEUB receberá da mantenedora disponibilidade financeira, patrimônio mobiliário e imobiliário colocados à sua disposição para exercer as suas obrigações dispostas no Regimento Geral, sendo que, ressalvada a autonomia didático-científica, administrativa e disciplinar, a mantenedora - CEUB responderá civilmente por qualquer outra obrigação não contemplada nos compromissos assumidos pelo UniCEUB.

Parágrafo Único. A dotação orçamentária aprovada pelo órgão máximo do Centro Universitário poderá ser vetada pela Mantenedora, no caso de aumento de despesas.

Art. 3º O Centro Universitário de Brasília goza de autonomia acadêmica, pedagógica, administrativa e disciplinar, nos termos da lei.

§ 1º A autonomia acadêmica e pedagógica consiste na faculdade de:

I - estabelecer sua política de desenvolvimento do ensino, da pesquisa e da extensão;

II - criar, organizar, modificar, manter, extinguir, fomentar, regulamentar e aprovar programas, atividades e cursos de graduação, pós-graduação e outros, nos termos da lei;

III - estabelecer ou alterar o número de vagas e as condições de funcionamento dos programas, das atividades e dos cursos;

IV - organizar e alterar os currículos, programas, serviços e demais atividades universitárias;

V - estabelecer seu regime escolar e didático, bem como seus calendários; e

VI - conferir graus, diplomas, certificados e outras dignidades acadêmicas, nos termos regimentais.

§ 2º. A autonomia administrativa consiste na faculdade de:

I - aprovar, nos termos da lei, seu Estatuto e suas alterações, submetendo-os à aprovação do Conselho Nacional de Educação;

II - aprovar seu Regimento Geral e suas alterações, bem como seus atos normativos e demais regulamentos internos;

III - administrar os bens colocados a sua disposição e sob sua responsabilidade;

e

IV - fazer publicar e cobrar os valores, taxas, anuidades, semestralidades ou mensalidades, determinadas pela Entidade Mantenedora, respeitada a legislação pertinente.

§3º A autonomia disciplinar consiste na faculdade de fixar, nos termos da legislação, os direitos e deveres de seu corpo docente, discente e técnico-administrativo e dos usuários de seus serviços.

(.....)

Art. 19. A Reitoria, órgão executivo máximo da Administração Superior do Centro Universitário de Brasília - UniCEUB, é constituída por um Reitor e um Vice-Reitor, indicados pela Diretoria Executiva da Mantenedora e auxiliados por um Pró-Reitor Acadêmico, um Pró-Reitor Administrativo e Financeiro e um Secretário Geral, indicados pelo Reitor e Vice-Reitor e nomeados pelo Reitor do Centr

No que se refere ao reitor e ao vice-reitor, a indicação é prerrogativa da mantenedora que também define a remuneração desses profissionais. Percebe-se que a autonomia do UNICEUB envolve fundamentalmente a relação corpo docente x discente. Em suma, a atividade educacional *stricto sensu*. Abstraindo-se dessa especificidade, não há diferença estrutural entre as instituições até porque, como já mencionado, o UNICEUB é unidade administrativa do CEUB.

A Notificação Fiscal deixa tal fato ainda mais nítido na comparação entre a Resolução nº 001/2003 pela qual o Sr. Getúlio Américo Moreira Lopes é nomeado reitor do UNICEUB, com a carteira de trabalho onde consta a nomeação para reitor do CEUB em 01/06/2008.

No período abrangido pelo procedimento fiscal os Srs. Getúlio Américo Moreira Lopes e Edevaldo Alves da Silva ocuparam simultaneamente os cargos de reitor e vice-reitor do UNICEUB e dirigentes estatutários do CEUB (Diretor Presidente e Diretor Superintendente, respectivamente). Nos termos até aqui expostos, o pagamento de rendimentos pelo cargo de reitor e vice-reitor não pode ser dissociado das funções de diretores estatutários, motivo pelo qual entendo que estão enquadrados art. 12, § 4º, inciso II, da Lei nº 9.532/97.

Correta, portanto, a suspensão da imunidade.

Mesmo que, por hipótese, prevalecesse o entendimento de que a suspensão da imunidade face aos impostos só poderia ser baseada no descumprimento de dispositivos do CTN, constata-se que a autoridade administrativa também enquadrou o feito justamente no inciso I, do art. 14, do CTN:

(...)

Para ter direito à imunidade do IRPJ, o art. 14, inciso I, do CTN, proíbe a Contribuinte a distribuir qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título. Ao remunerar seus dirigentes estatutários acima do limite legalmente permitido, o CEUB infringiu o dispositivo do CTN por distribuir a eles, indevidamente, parcela de suas rendas.

(.....)

Parece-me correto o entendimento. De fato, o estabelecimento de limites à remuneração de dirigentes visa justamente evitar que o permissivo legal – a remuneração - seja utilizada como uma forma indireta de distribuição de rendas. Ao extrapolar o limite legal, a interessada infringiu o disposto no CTN.

Sendo assim, caem por terra os questionamentos quanto à base legal para a suspensão da imunidade e os efeitos do ADE devem ser mantidos nesse ponto.

Importa ressaltar que a restrição ao gozo da imunidade não está vinculada à impossibilidade de remuneração dos dirigentes, mas à razoabilidade do valor dessa remuneração nos limites estabelecidos pela norma legal. A rigor, a entidade pode remunerar seus dirigentes na forma e no valor que lhe aprouver, dentro do suscitado princípio da livre iniciativa. Entretanto, para efeito de obtenção de benefícios fiscais, não há como acatar o liberalismo total sem considerar os limites legais que visam evitar o abuso em prejuízo à proteção da sociedade.

A apuração de prejuízo fiscal não socorre a interessada nessa questão; ao contrário, deveria ser mais um limitador ao excesso de remuneração eis não ser razoável remunerar dirigentes em valores significativos quando a instituição tem resultados financeiros negativos.

Quanto à CSLL, o ADE estipulou:

Art. 2º Declarar a suspensão da isenção tributária do CENTRO DE ENSINO UNIFICADO DE BRASÍLIA – CEUB, inscrito no CNPJ sob o nº 00.059.857/0001-87, prevista no artigo 15 da Lei nº 9.532/1997, no período de 01/01/2017 a

31/12/2018, por inobservância do disposto no artigo 15, § 3º, da Lei nº 9.532/1997, combinado com o artigo 12, § 2º, alínea “a”, e § 4º, inciso II, também da Lei nº 9.532/1997.

O art. 15, da Lei nº 9.532/97 prevê (destaques acrescentados):

Art. 15. Consideram-se isentas as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos.

(,,,)

§ 3º Às instituições isentas aplicam-se as disposições do art. 12, § 2º, alíneas "a" a "e" e § 3º e dos arts. 13 e 14.

(...)

Para as associações sem fins lucrativos como a interessada, o gozo da isenção da CSLL também se submete às disposições do art. 12, na mesma linha das considerações feitas para o IRPJ. Sendo assim, quanto à CSLL o ADE também deve ser mantido.

Em relação à Cofins e ao PIS, o ADE estipulou:

Art. 3º Declarar a suspensão da isenção tributária do CENTRO DE ENSINO UNIFICADO DE BRASÍLIA – CEUB, inscrito no CNPJ sob o nº 00.059.857/0001-87, prevista no artigo 14, inciso X, combinado com o artigo 13, incisos III e IV, ambos da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, no período de 01/01/2017 a 31/12/2018, por inobservância do disposto:

I) no artigo 14, inciso I, do CTN, e no artigo 12, § 2º, alínea “a”, combinado com o § 4º, inciso II, da Lei nº 9.532/1997; e

II) no artigo 15, § 3º, da Lei nº 9.532/1997, combinado com o artigo 12, § 2º, alínea “a”, e § 4º, inciso II, também da Lei nº 9.532/1997.

No que interessa, transcreve-se dispositivos da MP 2.158-35/2001 (destaques acrescentados):

Art. 13. A contribuição para o PIS/PASEP será determinada com base na folha de salários, à alíquota de um por cento, pelas seguintes entidades:

(,,)

III - instituições de educação e de assistência social a que se refere o art. 12 da Lei no 9.532, de 10 de dezembro de 1997;

IV - instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, a que se refere o art. 15 da Lei no 9.532, de 1997;

(....)

Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:

(...)

X - relativas às atividades próprias das entidades a que se refere o art. 13.

No caso, descumpridos os requisitos de isenção, deve ser mantido os efeitos do ADE quanto Cofins.

Relativamente ao PIS, não há que se falar em isenção, daí porque essa contribuição não está inclusa no ADE. Originalmente, as entidades sem fins lucrativos pagam essa contribuição com base na folha de salários. O descumprimento dos requisitos previstos nos arts. 12/15 da Lei nº 9.532/97 implica no pagamento da contribuição com base no faturamento, como as demais pessoas jurídicas.

Do exposto, quanto aos efeitos do ADE de suspensão da isenção/imunidade, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Em relação aos autos de infração, as peças de defesa mantiveram o foco nas razões contra a suspensão da imunidade e/ou isenção. Não houve questionamentos contra a cobrança do PIS e da Cofins. Quanto ao IRPJ e CSLL a multa isolada foi questionada, nos termos que passo a analisar.

De imediato rejeita-se a arguição da impossibilidade de cobrança dos valores devidos a título de estimativa, eis que essa cobrança envolve apenas a multa isolada prevista no art. 44, da Lei nº 9.430, nos seguintes termos:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

(...)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

O art. 2º da Lei trata do pagamento das estimativas para as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real e optantes pela apuração anual do imposto.

Nas autuações não é cobrada a estimativa não recolhida, apenas a multa prevista no dispositivo supratranscrito, que estabelece ser devida a penalidade ainda que seja apurado prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL. A Súmula CARF nº 178 estabelece:

A inexistência de tributo apurado ao final do ano-calendário não impede a aplicação de multa isolada por falta de recolhimento de estimativa na forma autorizada desde a redação original do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996

Na apuração mensal dos valores devidos de estimativas não há previsão para a compensação de prejuízos, apenas a suspensão do pagamento quando demonstrado que valor do imposto devido, calculado com base no lucro real do período em curso, é igual ou inferior à soma do imposto de renda devido por estimativa, correspondente aos meses do mesmo ano-calendário, anteriores àquele a que se refere o balanço ou balancete levantado.

A compensação de prejuízos ocorre no encerramento do exercício. Foi exatamente esse o procedimento da autoridade lançadora. No ano-calendário de 2017, por exemplo, a base tributável do IRPJ e da CSLL apurada no valor de R\$ 116.713.892,17 foi integralmente consumida pelo prejuízo declarado de R\$ 123. 862.977,30, restando ainda um saldo para o exercício seguinte. O mesmo vale para o ano-calendário de 2018.

Em relação ao pedido de produção de provas técnicas mediante perícia/diligência, importa registrar que compete à recorrente apresentar os argumentos e elementos de prova que entender pertinentes e não cabe a transferência desse ônus à autoridade administrativa com apresentação de exaustivos quesitos a serem supostamente respondidos pela Fiscalização.

A suspensão da imunidade/isenção teve por base o excesso de remuneração a dirigentes. As alegações de defesa contra essa imputação foram devidamente enfrentadas nesse voto. Na mesma linha, foi devidamente explicado o porquê de a interessada não poder ser classificada como entidade beneficente de assistência social eis que prescindiria de reconhecimento como tal via certificação pela autoridade competente.

O único documento tido como prova apresentado na impugnação reitera os argumentos contra o ADE e questiona a multa isolada, matérias enfrentadas neste voto.

Limitou-se a recorrente a reclamar que a não concessão da perícia/diligência implicaria em cerceamento do direito de defesa sem esclarecer e justificar objetivamente e com base nos fatos que implicaram no ADE e nas autuações a necessidade desse procedimento.

De todo o exposto, voto por rejeitar o pedido de perícia e manter a exigência tributária nos moldes em que formalizada.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Leonardo de Andrade Couto**

