



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.720251/2015-27
ACÓRDÃO	2004-000.243 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CENTRO SOCIAL COMUNITARIO JARDIM PRIMAVERA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012

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

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

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

Para ter direito à imunidade das contribuições sociais previdenciárias ou a isenção das contribuições de Terceiros, a entidade deve cumprir todos os requisitos previstos na legislação. Somente fazem jus ao benefício, na vigência da Lei nº 12.101, as entidades beneficentes de assistência social certificadas que cumpriram cumulativamente os requisitos do art. 29, exceto inciso VI, da Lei nº 12.101/2009.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Cleberson Alex Friess (substituto integral), Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausente o conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, substituído pelo conselheiro Cleberson Alex Friess.

RELATÓRIO

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 255/267; repetida às fls. 297/307), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) de primeira instância (e-fls. 204/217), consubstanciada no Acórdão nº 16-72.793 - 12ª Turma da DRJ/SPO, de 13/05/2016, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente o pedido deduzido na impugnação, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS E DESTINADAS A OUTRAS ENTIDADES OU FUNDOS (TERCEIROS). OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO.

A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições a seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados a seu serviço.

ISENÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS A CARGO DA EMPRESA. CEBAS. DESCUMPRIMENTO DE PRÉ-REQUISITO. SUSPENSÃO. LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO.

Para ter direito à isenção das contribuições sociais, a entidade deve cumprir todos os requisitos previstos na legislação. Somente ficavam isentas das contribuições de que tratam os art. 22 e 23 da Lei n.º 8.212/91 a partir de 30/11/2009, as entidades beneficentes de assistência social certificada que cumpriam cumulativamente os requisitos do art. 29 da Lei n.º 12.101/2009. Se a entidade não possuir a Certificação válida é lavrado o auto de infração de obrigações principais relativo ao período correspondente, considerando-se automaticamente suspenso o direito à isenção no mesmo período, seguindo o rito previsto no Decreto n.º 70.235/1972, em observância ao § 1º do art. 144 do Código Tributário Nacional (CTN).

LEGALIDADE. CONSTITUCIONALIDADE.

A declaração de inconstitucionalidade de lei ou atos normativos federais, bem como de ilegalidade destes últimos, é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para fatos geradores ocorridos nas competências destacadas na ementa do acórdão recorrido, com auto de infração juntamente com as peças integrativas e Relatório Fiscal (e-fls. 86/90) devidamente colacionados, tendo o contribuinte sido notificado em 27/03/2015 (e-fl. 97), foi bem sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo com breves adaptações quando necessárias:

São integrantes do processo os seguintes Autos de Infração (AI's) lavrados, pela fiscalização, contra a empresa identificada:

(1) AI DEBCAD nº 51.011.445-8, no montante de R\$ 1.857.576,25 (um milhão, oitocentos e cinquenta e sete mil, quinhentos e setenta e seis reais e vinte e cinco centavos), consolidado em 25/03/2015, referente a contribuições destinadas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, não declaradas em GFIP e não recolhidas em época própria, incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados e contribuintes individuais (*estes últimos em relação a cota patronal exclusivamente*), relativas às competências de 01/2010 a 12/2012, inclusive os 13º salários;

(2) AI DEBCAD nº 51.011.454-7, no montante de R\$ 373.467,20 (trezentos e setenta e três mil, quatrocentos e sessenta e sete reais e vinte centavos), consolidado em 25/03/2015, referente a contribuições destinadas a Terceiros, não declaradas em GFIP e não recolhidas em época própria, incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados, relativas às competências de 01/2010 a 12/2012, inclusive os 13º salários.

O Relatório Fiscal, de fls. 86 a 90, referente aos 02 (dois) Autos de Infração retro citados traz, em síntese, as seguintes informações:

Conforme pesquisa realizada, durante o procedimento fiscal, no site do Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome – Conselho Nacional de Assistência Social (MDS/CNAS), em anexo às fls. 91/93, verificou-se que constam nos arquivos deferimentos e renovações do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) no período entre 27/08/1997 e 26/08/2006. Após esse período, somente em 2012 consta o Processo nº 71000.130012/2012-58, protocolado em 18/12/2012, solicitando a concessão do certificado e com situação decisória "*aguardando análise*", consulta esta ratificada em 10/03/2015. Não constam novos processos protocolados desde então. Não havia CEBAS no período autuado.

A partir do advento da nova sistemática implantada pela Lei nº 12.101 de 27/11/2009, e mais tarde regulamentada pelo Decreto nº 8.242, de 23/05/2014, a certificação prevista no artigo 3º desta Lei é concedida pelo Governo Federal às entidades sem fins lucrativos, reconhecidas como entidades de assistência social que prestam serviços nas áreas de educação, assistência social e saúde, possibilitando a isenção das contribuições para a Seguridade Social, além de outros benefícios, sendo que a competência para a análise e decisão dos requerimentos de concessão ou de renovação dos certificados passou do CNAS (Conselho Nacional de Assistência Social) para os Ministérios da Saúde, Educação e Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome, de acordo com a área de atuação preponderante da entidade.

Cita o disposto no art. 195, § 7º, da CF, e observa que a Lei 8.212/91 em seu art. 55 prescrevia as exigências para o gozo desta isenção, tendo a Lei 12.101, de 27/11/2009, revogado totalmente o previsto por essa lei anterior, passando ela a disciplinar as novas condições para esse gozo, em seu artigo 29, *in verbis*:

"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 dirigentes estatutários, 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;

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 - (...)

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."

Do disposto no caput do artigo 29 da referida Lei conclui-se que para o gozo da isenção das contribuições para a Seguridade Social, em especial as previstas no artigo 22 da Lei 8.212 (contribuições previdenciárias), é condição primordial que a entidade seja certificada, isto é, possua o CEBAS válido para o período desse gozo. A própria Lei 12.101/09, em seu art. 32, estabelece como consequência do descumprimento de tal requisito a lavratura do Auto de Infração correspondente e a suspensão automática do direito à isenção.

Assim, na medida em que a entidade Centro Social Comunitário Jardim Primavera não possui a certificação válida após a vigência da nova lei e só protocolou pedido de concessão em 12/2012, não goza ela de isenção das contribuições para a Seguridade Social, em especial as previstas no artigo 22 da Lei 8.212, para o período fiscalizado de 01/2010 a 12/2012.

A ação fiscal foi iniciada em 17/04/2014, data da ciência do contribuinte ao Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF, quando foram solicitados documentos pertinentes ao período de 01/01/2010 a 31/12/2012, que foram por ele apresentados. No exame da referida documentação foram confrontados os salários de contribuição indicados nas totalizações das Folhas de Pagamento com as rubricas detalhadas na Folha de Pagamento, com as contas de remuneração da Contabilidade e com os valores declarados nas GFIPs – Guia de Recolhimento do Fundo e Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, e como resultado da plena compatibilidade obtida, esses valores foram utilizados como base dos salários de contribuição para o levantamento efetuado (FP).

Assim, no levantamento "FP" foram lançadas as diferenças apuradas de recolhimento das contribuições previdenciárias da parte patronal, RAT e de terceiros incidentes sobre as remunerações apuradas em folhas de pagamento e declaradas em GFIP, relativas aos segurados empregados e contribuintes individuais, decorrente do enquadramento incorreto da entidade como entidade filantrópica isenta (FPAS 639), quando o correto seria o enquadramento como associação civil com atividades de creche (FPAS 566), em virtude do não

cumprimento dos requisitos necessários para o gozo dessa isenção, conforme detalhado anteriormente.

Os valores utilizados para o levantamento encontram-se discriminados na Tabela 1 anexa.

Foi lavrada ainda Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP por ter a empresa efetuado declaração em GFIP indevida, pois se enquadrou como entidade filantrópica em gozo da isenção de contribuições previdenciárias (FPAS 639), quando não atendia mais as condições necessárias para essa condição, em especial não possuía a CEBAS válida desde 09/2006, ocorrendo, em tese, crime contra a Ordem Tributária - sonegação de contribuição previdenciária prevista no art. 1º, inciso I da Lei 8.137/90.

O crédito previdenciário lançado encontra-se devidamente fundamentado no Relatório Fiscal e no anexo Fundamentos Legais do Débito – FLD.

Da Impugnação ao lançamento

A impugnação (e-fls. 101/113), que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme consta sumariado no relatório da decisão vergastada, pelo que peço vênia para, igualmente, reproduzir com breves adaptações quando necessárias:

O contribuinte tempestivamente, conforme despacho de fls. 201, impugnou os Autos de Infração acima descritos, fls. 101/113, juntando aos autos Procuração e cópias dos seguintes documentos: de identificação do procurador; do Estatuto Social do Centro Social Comunitário Jardim Primavera; da Certidão SJDC Nº 1907/2012, emitida em 05/12/2012, pela Secretaria da Justiça e da Defesa da Cidadania (Declarada de Utilidade Pública); de Diploma emitido pela Prefeitura de São Paulo, em 28/02/2013, reconhecendo-a de Utilidade Pública; do Contrato de Tarifação de Entidade de Assistência Social (CONTRATO SABESP nº 923/069096/13), de 16/10/2013; do Convênio nº 354/SME/2010-RP, de 04/10/2010, com a Prefeitura da Cidade de São Paulo/Secretaria Municipal de Educação tendo por objeto – Creche/Centro de Educação Infantil; do Termo de Convênio nº 298/SME/2012-RP, de 27/12/2012, com a Prefeitura de São Paulo/Secretaria de Educação tendo por objeto – Centro de Educação Infantil/Creche; do Termo de Convênio nº 077/SMADS/2013, de 01/02/2013, com a Prefeitura de São Paulo tendo por tipo de serviço – Núcleo de convivência de idosos – NCI; do Termo de Convênio nº 417/SMADS/2013, de 29/05/2013, com a Prefeitura de São Paulo tendo por tipo de serviço – Centro para crianças de 06 a 11 anos e centro para adolescentes de 12 a 14 anos e da consulta efetuada pela fiscalização ao site do Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome – Conselho Nacional de Assistência Social (MDS/CNAS), fls. 114/182.

Alega, em síntese, que:

I - DA APRESENTAÇÃO DA IMPUGNANTE

A autuada é uma Associação Beneficente, fundada na cidade de São Paulo, em 29 de dezembro de 1975, e trata-se de instituição sem fins lucrativos que tem por única e exclusiva finalidade a promoção humana e a assistência social, desenvolvendo, sem preconceito de raça, cor, sexo, religião, idade, condição social ou quaisquer outras formas de discriminação, a título gratuito, conforme Capítulo II de seu Estatuto Social (documento 2), que transcreve.

A associação foi constituída há quase 40 (quarenta) anos e atua em diversos projetos sociais de sucesso em parceria com a Prefeitura Municipal de São Paulo, sendo estes vinculados à Secretaria de Assistência Social e à Secretaria da Educação, e atende, acalenta e ajuda no desenvolvimento, atualmente, cerca de 830 (oitocentos e trinta) pessoas (entre crianças, adolescentes e adultos) que se encontram em situação de alta vulnerabilidade, na região de Parelheiros, cidade de São Paulo, fato este que pode ser comprovado no sítio eletrônico (<http://jardimprimavera.org.br>) ou seus inúmeros convênios, certificados recebidos por sua retidão, criatividade e efetividade na condução da assistência social (documento 3).

II - DOS FATOS

Foi pedido a Renovação do seu Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) perante o Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome – Conselho Nacional de Assistência Social (MDS/CNAS) até o ano de 2003, cujo período de validade foi de 27/08/2003 a 26/08/2006 (documento 5). No entanto, por um equívoco decorrente das dificuldades administrativas vivenciadas pela Associação, no caso, pela perda de dados do sistema informatizado e pelas constantes mudanças em seu quadro de colaboradores/voluntários, a partir do ano de 2006 até o ano de 2012, a Associação não realizou o pedido de RENOVAÇÃO de seu Certificado – CEBAS perante o MDS/CNAS, vindo realizá-lo somente em 18/12/2012 (documento 6), sendo que este pedido de RENOVAÇÃO foi autuado como se pedido de CONCESSÃO fosse, processo nº 71000.130012/2012, sob o argumento de que havia ocorrido o vencimento do prazo para a solicitação da renovação da aludida certificação (documento 6), ainda se encontra aguardando análise.

Durante todo o período havido entre o vencimento de sua certificação formal, que ocorreu em agosto de 2006, e a apresentação do pedido de RENOVAÇÃO do CEBAS, em dezembro de 2012, a Associação em comento fez jus a todos os requisitos necessários à comprovação de sua situação como entidade beneficente, tanto que o próprio Poder Público, por meio do Ministério da Justiça e Prefeitura do Município de São Paulo expediram documentos a partir dos quais se constata que a Associação é Entidade de Utilidade Pública (documento 3).

Após um relato dos fatos que fundamentaram a lavratura dos Autos de Infração e da Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP repisa que durante o tempo transcorrido entre a data de vencimento de sua certificação formal, que ocorreu em agosto de 2006 e a apresentação do pedido de RENOVAÇÃO do CEBAS, em dezembro de 2012, a Associação em referência fez jus a todos os requisitos necessários à comprovação de sua imunidade tributária, nos moldes estabelecidos pela Constituição Federal.

Conclui afirmando que não poderia a Associação, assim como todos os seus assistidos serem veemente prejudicados, frente a um árduo trabalho social de sucesso que vem sendo desempenhado ao longo de quase 40 (quarenta) anos, em função apenas e tão somente por conta de um equívoco formal incorrido quando do atraso do protocolo do pedido de renovação do CEBAS, de modo que, sem alternativa, é ofertada a impugnação, a fim seja reconhecido e ratificado o direito das Entidades Beneficentes de Assistência Social no que diz respeito à imunidade tributária constitucionalmente garantida as mesmas (art. 195, §7º, da CF), com isso, tornando sem efeito os autos de infração lavrados.

III - SÍNTESE DO MÉRITO

Afirma que, a despeito da imunidade tributária conferida pela Constituição Federal às entidades assistenciais sem fins lucrativos, nos moldes de seu artigo 195, §7º, hipótese na qual se enquadra a Impugnante, o legislador ordinário, por meio das Leis nºs 8.212/91 e 12.101/09, impõem requisitos para o gozo deste benefício constitucionalmente assegurado, em evidente contrariedade às disposições contidas na Lei Maior e no Código Tributário Nacional, estipulando condições como a exigência do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS.

Ressalta que tal exigência, além de não poder ser regulamentada por lei ordinária, escapa da razoabilidade, constituindo, pois, inconstitucional e indevida condição imposta pelo legislador para o gozo da imunidade tributária das entidades beneficentes de assistência social, consoante se demonstrará mais detalhadamente pelos motivos adiante expendidos.

IV - DA IMUNIDADE DAS ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL

No caso, tratando-se de imunidade tributária conferida pela Constituição Federal às entidades assistenciais sem fins lucrativos, nos moldes de seu artigo 197, §7º, hipótese de desoneração tributária e limitação ao poder de tributar, apenas e tão somente a própria Constituição Federal ou a lei complementar é que podem tratar sobre o assunto, sendo vedada, pois, regulamentação da matéria por meio de lei ordinária, e que o Código Tributário Nacional, que possui status de Lei Complementar, em seu artigo 99, IV, "c", cumulado com o artigo 14, prescreve os requisitos necessários à concessão de imunidade.

Assim, afirma que a Lei nº 12.101/09 não pode dispor acerca do assunto, o que significa dizer que padece de inconstitucionalidade formal todo e qualquer

requisito formal veiculado por meio desta. Inclusive e especialmente a exigência do CEBAS para que a entidade de assistência social sem fins lucrativos possa gozar da imunidade constitucionalmente assegurada.

Em reforço ao exposto, cumpre destacar o entendimento consolidado do Colendo Supremo Tribunal Federal, guardião da Constituição Federal, acerca da imunidade assegurada às entidades de assistência social sem fins lucrativos tal como a Impugnante, bem como acerca da impossibilidade de se alterar e/ou contrariar esse mandamento de ordem constitucional. Transcreve entendimento do Supremo Tribunal Federal acerca da imunidade assegurada às entidades de assistência social sem fins lucrativos.

Ao final, afirma que a exigência do CEBAS, estipulada em lei ordinária, para fins de imunidade de entidades como a Impugnante, contraria o texto constitucional, razão pela qual não pode subsistir e, em razão da relação da interconexão e interdependência normativa existente entre textos legais, sobretudo para evitar-se a chamada reprivatização indesejada, ressalta que também é inconstitucional o artigo 55 da Lei nº 8.212/91 (com redação dada pelas Leis nº 9.426/96 e 9.732/98).

Em suma, conclui que a "lei" a que se refere o §7º do artigo 195 da CF é e deve ser necessariamente Lei Complementar, pois se tratar de imunidade e não de isenção, consoante, inclusive, já se manifestou o Supremo Tribunal Federal a respeito, não sendo permitido, pois, que a simples lei ordinária (Lei nº 12.101/09) disponha a respeito da matéria, muito menos que imponha requisitos formais necessários à configuração da imunidade de determinada entidade beneficente de assistência social, sendo, portanto, inconstitucional e inaplicável ao caso o disposto na legislação ordinária quanto à exigência do CEBAS.

V - DA INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI Nº 12.101/09 QUANTO AOS REQUISITOS PARA A IMUNIDADE DAS ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL

Ratifica o exposto no tópico anterior, enfatiza que em momento algum a Requerente deixou de atuar na esfera social, sem fins lucrativos, apenas e de acordo com os mandamentos mais puros de modo a favorecer o trinômio família-escola-comunidade, na obra comum da educação, orientação e profissionalização daqueles excluídos e carentes de recursos técnicos e socioeconômicos para o pleno desenvolvimento de suas propriedades, sem distinção de raça, cor, condição social, credo político, religioso ou de qualquer outra natureza.

Relembra que a imunidade conferida às entidades beneficentes de assistência social sem fins lucrativos pelo texto constitucional não se trata de um mero favor fiscal, pois tal benefício foi assim estipulado pelo constituinte porque essas entidades beneficentes, como a ora Impugnante, prestam serviços à sociedade, auxiliando (ou mesmo, preenchendo o vazio) dos governos na área social, e o desempenho dessas atividades de interesse público como aquele prestado pela Requerente ganha, no reconhecimento da imunidade, a contraprestação devida àqueles que poderiam se dedicar à atividade lucrativa,

mas, que preferem executar atividades de cunho social, notadamente por meio da filantropia.

Portanto, deve ser respeitado o que estipula o texto constitucional a respeito da imunidade tributária dessas entidades, sendo certo que quaisquer requisitos de cunho meramente político e arrecadatório exigidos indevidamente a estas por meio de legislação ordinária (necessidade de expedição do CEBAS) são totalmente inconstitucionais por irem de encontro com todo o propósito imbuído nas diretrizes regulamentadoras da matéria contidas no ordenamento jurídico pátrio. A título exemplificativo, no que se refere à impossibilidade de imposição de sanção política como meio de arrecadação de tributos, no caso, a exigência de mero documento formal (CEBAS) para que as entidades beneficentes sem fins lucrativos, como a Requerente, gozem da imunidade constitucionalmente garantida, colaciona súmulas editadas pelo STF.

Conclui afirmando que, considerando que o primado do trabalho e o objetivo de bem-estar e justiça social foram eleitos pela Constituição Federal, a partir de seu artigo 193, como elementos indissociáveis à contextualização da seguridade social, e, tendo o constituinte estabelecido um modelo em que entes privados podem participar complementando as (escassas) atividades estatais nesse segmento, não há razão para excluir a Requerente da imunidade a que faz jus, independentemente da expedição do CEBAS.

V - DO PEDIDO

Requer o acolhimento da impugnação, face ao caráter assistencial sem fins lucrativos da ora Requerente, que inegavelmente goza de imunidade relativamente ao tributo objeto dos autos de infração lavrados.

Do Acórdão de Impugnação

Na DRJ, primeira instância do contencioso tributário, lavrou-se a decisão *a quo* cujos fundamentos são pela improcedência dos pedidos deduzidos na impugnação, conforme teses sintetizadas na ementa alhures transcrita mantendo-se o lançamento que trata das competências 01/01/2010 a 31/12/2012.

Assentou-se que a entidade não possuía CEBAS, desde 26/08/2006. Consta que pleiteou a certificação em 18/12/2012. Consta que deve ser atendidos os termos cumulativos dos incisos do art. 29 da Lei nº 12.101, inclusive o *caput* exige a certificação CEBAS da área de atuação.

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento de ofício lavrado pela autoridade fiscal.

Em destaque o recorrente sustenta ser beneficente desde longa data e que *“por um equívoco decorrente das grandes dificuldades administrativas vivenciadas pela Associação, mais*

especificamente pela perda de dados do sistema informatizado e pelas constantes mudanças em seu quadro de colaboradores/voluntários a partir do ano de 2006 até o ano de 2012, a mesma não realizou o pedido de RENOVAÇÃO de seu Certificado – CEBAS”. Argumenta, ainda, que “não há campo para que a Lei nº 12.101/09 disponha acerca do assunto, ..., inclusive e especialmente a exigência do CEBAS”. Pondera que atende aos requisitos do art. 14 do CTN.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio para este relator.

É o que importa relatar. Passo para a fundamentação do voto analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, ao final, consignar o encaminhamento com o registro do dispositivo.

VOTO

Conselheiro **Leonam Rocha de Medeiros**, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 03/10/2016, e-fls. 218, 252/254, protocolo recursal em 04/10/2016 com alguns documentos sem autenticidade, e-fls. 255/256 e 295, e em 05/10/2016, e-fls. 296/297, apresentando os autenticados, e despacho de encaminhamento, e-fl. 333), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, de toda sorte, anoto que, conforme a Súmula CARF nº 110, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

Como informado em linhas pretéritas, a controvérsia é relativa ao lançamento de ofício e se refere as contribuições sociais destinadas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, e as destinadas a Terceiros, incidentes sobre as remunerações pagas a segurados empregados, abrangendo o período de

01/2010 a 13/2012. A contribuição patronal também se deu sobre as remunerações pagas a segurados contribuintes individuais. As contribuições lançadas não foram informadas como devidas em GFIP, considerando o autoenquadramento no FPAS 639 (entidades isentas).

O lançamento sustenta inexistência de CEBAS e violação de incisos do art. 29 da Lei nº 12.101, de modo a não fazer jus ao FPAS 639 e ser devidas as contribuições.

O contribuinte alega ser beneficente desde longa data e que *“por um equívoco decorrente das grandes dificuldades administrativas vivenciadas pela Associação, mais especificamente pela perda de dados do sistema informatizado e pelas constantes mudanças em seu quadro de colaboradores/voluntários a partir do ano de 2006 até o ano de 2012, a mesma não realizou o pedido de RENOVAÇÃO de seu Certificado – CEBAS”*. Argumenta, ainda, que *“não há campo para que a Lei nº 12.101/09 disponha acerca do assunto, ..., inclusive e especialmente a exigência do CEBAS”*. Pondera que atende aos requisitos do art. 14 do CTN.

Pois bem. Não assiste razão ao recorrente, sendo acertado o lançamento. Explico.

Conforme se verifica nas próprias afirmações do recorrente, o sujeito passivo não possuía a certificação de entidade beneficente de assistência social, logo não poderia se qualificar como tal. Sobremais, na ADI 4480 o art. 29 da Lei nº 12.101 (quase totalidade dos incisos e *caput*), exceto inciso VI, foi declarado constitucional, constando no *caput* da norma a exigência de CEBAS para usufruir da imunidade das contribuições previdenciárias (Constituição Federal, art. 195, §7º) e da isenção da contribuição de Terceiros (Lei nº 11.457, de 2007, art. 3º, § 3º).

Então, o lançamento que foca na inexistência de CEBAS previsto no *caput* do art. 29 e no descumprimento dos incisos do art. 29, exceto inciso VI, da Lei nº 12.101, é coerente e válido.

Demais disto, a despeito das alegações de que atendia aos requisitos do ser beneficente, não há comprovação nos autos com elementos contábeis apropriados a demonstrar gratuidades e os próprios requisitos do art. 14 do CTN ou do art. 29, exceto inciso VI, da Lei nº 12.101, que, na forma da ADI 4480, representa a intelecção do próprio art. 14 do CTN.

Observo nos autos que o recorrente se limitou a juntar estatuto social e declaração de utilidade pública e contratos com ente municipal ou empresa de saneamento ou convênio com a Prefeitura (*este com período de vigência posterior aos fatos geradores lançados*), que, por si só, não atestam o ser beneficente, podendo por hipótese atestar alguma prestação de serviço relevante na área social. Não há registros e fatos contábeis trazidos aos autos para comprovar o ser beneficente e os requisitos próprios dos incisos do art. 29, exceto inciso VI, da Lei nº 12.101.

Deveras, demonstrativos contábeis, demonstrativos de resultados, de mutações patrimoniais, notas explicativas às demonstrações econômico-financeiras/contábeis nada consta nos autos. Aliás, a auditoria fiscal não motiva o ato exclusivamente na inexistência do CEBAS. Isto porque, no relatório fiscal também se menciona o não atendimento dos incisos do art. 29 da Lei nº 12.101 e o contribuinte poderia invocar a ADI 4480 para se esquivar unicamente do inciso VI,

porém os demais incisos deveriam ser objeto de preocupação para demonstrar o atendimento deles para afastar o lançamento.

De qualquer sorte, considerando os termos da ADI 4480, além dos precedentes das ADIs convertidas em ADPFs 2.028, 2.036, 2.621 e 2.228, bem como o RE-RG 566.622 (Tema 32 da Repercussão Geral do STF), a ausência do CEBAS é suficiente ao lançamento.

A ADI 4480, em decisão primeira, apresenta a seguinte esclarecedora passagem:

Quanto ao art. 29 e seus incisos e ao art. 30, reitero que só deverão ser considerados inconstitucionais na hipótese de estabelecerem condições inovadoras, não previstas expressamente pela legislação complementar, no caso, o art. 14 do Código Tributário Nacional, ou que dela não puderem ser identificadas como consequências lógicas. Eis o teor dos referidos dispositivos:

“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 n. 123, de 14 de dezembro de 2006.

Art. 30. A isenção de que trata esta Lei não se estende a entidade com personalidade jurídica própria constituída e mantida pela entidade à qual a isenção foi concedida”.

Transcrevo novamente o art. 14 e incisos do Código Tributário Nacional:

“Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (Redação dada pela Lcp nº 104, de 2001)

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão”.

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.

A mesma conclusão não pode ser dada ao inciso VI do art. 29 supratranscrito, uma vez que estabelece prazo de obrigação acessória tributária, em discordância com o disposto no CTN. Deveria, portanto, estar previsto em lei complementar, conforme já decidido por esta Suprema Corte. Confira-se:

(...) (RE 556.664 – RS, minha relatoria, Plenário, DJe 14.11.2008)

Por sua vez, o art. 30 da Lei 12.101/2009 é uma consequência lógica do sistema, no sentido de que o reconhecimento da entidade como beneficente é um ato individual, não se estendendo a outra pessoa com personalidade jurídica diferente, ainda que relacionada. Nesse sentido, não vislumbro nenhuma inconstitucionalidade.

(...)

No que diz respeito às entidades beneficentes da assistência social, nas palavras de Paulo de Barros, “*a regra constitucional da imunidade tributária é uma norma de eficácia contida e de aplicabilidade condicionada, porquanto se exige uma efetiva comprovação de atendimento a exigências*

infraconstitucionais”. CARVALHO, Paulo de Barros, Curso de Direito Tributário, 17ª Edição, Ed. Saraiva, São Paulo, 2005, p. 192.

(...)

Cumpra registrar que, no meu entender, o caput do artigo 32 não padece de inconstitucionalidade formal, tendo em vista que apenas prevê penalidade a descumprimento dos requisitos do art. 29, incisos e parágrafos, considerados constitucionais por estabelecerem condições previstas expressamente pela legislação complementar, no caso, o art. 14 do Código Tributário Nacional. Eis a redação do caput do artigo 32:

“Art. 32. Constatado o descumprimento pela entidade dos requisitos indicados na Seção I deste Capítulo, a fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil lavrará o auto de infração relativo ao período correspondente e relatará os fatos que demonstram o não atendimento de tais requisitos para o gozo da isenção”.

(...)

Os dois embargos de declaração que foram aviados na ADI 4480 não modificaram as conclusões da passagem acima transcrita. O precedente resta transitado em julgado.

Sendo assim, sem razão o recorrente.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

Em apreciação racional com base na legislação tributária e processual, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela primeira instância, dentro do controle de legalidade que foi efetivado conforme matéria devolvida para apreciação, deste modo, considerando o até aqui esposado e não observando desconformidade com a lei, nada há que se reparar no julgamento efetivado pelo juízo de piso. Neste sentido, em resumo, conheço do recurso e, no mérito, nego-lhe provimento, mantendo íntegra a decisão recorrida. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, NEGO PROVIMENTO ao recurso.

É como Voto.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros