



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.720829/2014-64
ACÓRDÃO	2102-003.806 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INSTITUTO MADRE MAZZARELLO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 28.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

VALIDADE DE CEBAS DURANTE O PROCESSO ADMINISTRATIVO DE RENOVAÇÃO.

O efeito da decisão denegatória dos requerimentos de renovação de certificação de entidade de benefício e assistência social, CEBAS, conta a partir data da publicação da referida decisão, o que impõe o reconhecimento de CEBAS válido até a decisão administrativa denegatória definitiva.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Carlos Marne Dias Alves – Relator

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jose Marcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Yendis Rodrigues Costa, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Cleber Alex Friess (Presidente)

RELATÓRIO

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

O presente lançamento decorre do lançamento de crédito tributário de contribuições previdenciárias e destinadas a outras entidades (terceiros), período 01/2011 a 12/2012, inclusive 13/2011, Autos de Infrações n's 51.013.460-2 e 51.013.461-0.

O INSTITUTO MADRE MAZZARELLO (CNPJ: 63.015.481/0001-29) é uma entidade civil e religiosa, com atuação educacional e de assistência social, sem fins lucrativos. Assim conta do Estatuto Social:

" Art. 3º - O INSTITUTO tem por finalidade a assistência social por meio da educação, da cultura e da assistência social, como instrumento de defesa, proteção e promoção da infância, da adolescência, da juventude e de adultos em consonância com a Lei Orgânica da Assistência social (LOAS), a Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (LDB) e do Estatuto da Criança e Adolescente (ECA).

Segundo Relatório Fiscal, a entidade tornou-se isenta da cota patronal a partir de 07/12/1991, por meio do Ato Declaratório - AD 21.607.001/671/94, de 22/08/1994, porém não há documento comprobatório de renovação desse benefício nos três anos posteriores à emissão do AD, conforme previa a legislação na época.

O último certificado, renovado pela Medida Provisória – MP 446/2008, teve período de validade de 26/12/2006 a 28/12/2009.

De acordo com os autos, o INSTITUTO MADRE MAZZARELLO, no período autuado, não tinha certificado válido, sendo assim não atendia à primeira condição prevista no caput do art. 29 da Lei nº 12.101/2009.

Os argumentos de Impugnação estão resumidos no relatório do Acórdão 08-32.875 - 6ª Turma da DRJ/FOR (fls. 473 a 483), que teve a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

INTIMAÇÃO DO ADVOGADO DOS ATOS PROCESSUAIS.

No âmbito do processo administrativo fiscal não cabe a intimação dos atos processuais por correspondência endereçada aos advogados. Somente quando a escolha do órgão preparador for a intimação pessoal e estando o advogado munido do instrumento de mandato, há a possibilidade da intimação perante ele. A escolha recaindo nas formas previstas no art. 23, II, do Decreto nº 70.235/1972, o envio dar-se-á para o domicílio tributário do sujeito passivo.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. COMPETÊNCIA PARA ANÁLISE.

A Representação Fiscal para Fins Penais é apenas uma comunicação ao Ministério Público, efetuada pelo auditor que procedeu a fiscalização, estando a sua análise fora do âmbito das atribuições da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

ISENÇÃO/IMUNIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INDEFERIMENTO DA CERTIFICAÇÃO. RECURSO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A Lei nº 12.101/2009 dispõe no seu art. 31 que o direito à isenção somente pode ser exercido a contar da data da publicação da concessão da certificação da entidade, concedida na forma do Capítulo II.

A apresentação de recurso tempestivo contra indeferimento da certificação não impede o lançamento de ofício, mas se houver impugnação no tocante aos requisitos da certificação, deve ser aguardado o julgamento do recurso pelo órgão competente. O sobrestamento da decisão quanto a esse aspecto não impede o trâmite processual quanto aos requisitos previstos no art. 29 da Lei nº 12.101/2009.

ISENÇÃO/IMUNIDADE. CERTIFICAÇÃO. APLICAÇÃO DA RECEITA BRUTA EM GRATUIDADE. PERCENTUAL MÍNIMO.

O percentual mínimo de aplicação da receita bruta em gratuidade é requisito para a concessão da certificação da entidade beneficente de assistência social, a qual é concedida pelos Ministérios da sua área de atuação. Assim, detectada desobediência da entidade que usufrui da isenção das contribuições previdenciárias, cabe representação ao Ministério responsável.

ISENÇÃO. DISTRIBUIÇÃO DE RESULTADOS.

Sendo distribuído resultado da entidade aos seus segurados empregados, resta descumprido o art. 29, V, da Lei nº 12.101/2009, não fazendo ela jus à isenção/imunidade das contribuições previdenciárias.

CONTRIBUIÇÕES NÃO DECLARADAS EM GFIP. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA.

Verificadas pela fiscalização contribuições não declaradas em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP e não recolhidas, deve ser efetuado o lançamento de ofício, com a aplicação da multa prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado do acórdão supracitado, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário (fls. 511 a 563), requerendo:

- a) acolhimento das preliminares de nulidades do Acórdão, uma vez que não é possível proceder com a representação para fins penais antes de encerrar a esfera administrativa, assim como não é possível o lançamento de ofício ante a impossibilidade de aplicar lei posterior a fatos anteriores (artigo 144 do CTN) e nulidade da autuação no que se refere a fundamentação, eis que o Decreto 2.536/98 não se aplica aos anos de 2011/2012, que foi revogado;
- b) reforma do Acórdão, uma vez que o CEBAS possui efeito retroativo, além do que não houve distribuição de lucros, mas sim a concessão de abono especial que foi reconhecido como sendo legal pela Solução de Consulta nº 184 — COSIT, além do que a comprovação do oferecimento da gratuidade de 20% não pode ser discutida, sendo certo que o processo de renovação do CERAS nº 23000009802/2012-22 encontrava-se pendente de análise junto ao MEC;
- c) julgar improcedente o crédito tributário lançado através dos DEBCAD nº 51.013.460-2 e nº 51.013.461-0, em face do que dispõe o § 7º do artigo 195 da CF, dispondo sobre a imunidade tributária regulamentada pelo art. 14 do CTN;
- d) Reforma do Acórdão reduzindo a multa aplicada, nos termos do artigo 35 da Lei 8.212/91 com as alterações introduzidas pela Lei 11.941/2009 e artigo 61, §§ 1º e 2º da Lei 9430/96, para que seja aplicada a multa prevista no artigo 32-A da referida lei.

A autoridade fiscal informou que formalizou Representação Fiscal Para Fins Penais, tendo em vista que, em tese, houve a prática do crime contra a ordem tributária, tipificado no art. 1º da Lei nº 8.137/90.

Este é o Relatório.

VOTO

Conselheiro **Carlos Marne Dias Alves**, Relator

Juízo de admissibilidade

Realizado o juízo de validade do procedimento e verificado que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do presente Recurso Voluntário.

Preliminar

A recorrente alega que não é possível proceder com a representação para fins penais antes de encerrar a esfera administrativa.

Quanto à REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS, ela é tratada no processo nº 19515.720830/2014-99. É um procedimento a parte, que não integra o presente processo. Além disso, não cabe ao CARF se pronunciar a respeito, nos termos da Súmula CARF nº 28:

Súmula CARF nº 28

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2009

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 303-33810, de 05/12/2006 Acórdão nº 296-00105, de 10/02/2009

Acórdão nº 201-81384, de 03/09/2008 Acórdão nº 106-16727, de 23/01/2008

Acórdão nº 201-78848, de 09/11/2005 Acórdão nº 106-13820, de 18/02/2004

Não assiste razão à recorrente.

Mérito**Do certificado de entidade beneficente de assistência social**

A recorrente alega que o INSTITUTO MADRE MAZZARELLO é uma entidade beneficente de assistência social e possui imunidade tributária, nos termos do artigo 150 da Constituição de 88.

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) (...)

b) entidades religiosas e templos de qualquer culto, inclusive suas organizações assistenciais e beneficentes; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

Alega que possuía certificado válido para o período, tendo em vista que apresentou recurso administrativo contra o indeferimento do pedido de renovação do Certificado e que não teria havido o julgamento de seu recurso administrativo.

De acordo com o Relatório Fiscal (folhas 102 a 107), a autuação decorre do entendimento de que somente a entidade beneficente certificada faria jus à isenção do pagamento das contribuições previdenciárias, porém a autuada não estaria em gozo de isenção/imunidade, pois não possuía CEBAS válido para o período fiscalizado (01/2011 a 12/2012).

Ao verificar as duas decisões de indeferimento de pedido de renovação do CEBAS para o INSTITUTO MADRE MAZZARELLO, através das Portaria nº 220, de 2010, e Portaria nº 558, de 2010 (folhas 131 e 132, ANEXO 04), constata-se que o motivo do indeferimento está fundamentado nos incisos II e VI do art. 3º do Decreto nº 2.536, de 1998¹, que dispõe sobre a concessão do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos a que se refere o a Lei nº 8.742, de 1993, alterada pela Lei nº 12.101, de 2009.

Vale destacar também o Acórdão da ADI (Ação Direta de Inconstitucionalidade) nº 4480, segundo o qual o Tribunal declarou a inconstitucionalidade formal do art. 13, II, § 1º, I e II, §§ 3º e 4º, I e II, § 5º, 6º e 7º; do art. 14. §§ 1º e 2º, do art. 18, caput; e do art. 31 da Lei 12.101/2009, com a redação dada pela Lei nº 12.868/2013, e declara a inconstitucionalidade material do art. 32, § 1º, da Lei 12.101/2009.

Assim a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI 4480) declarou a inconstitucionalidade formal e material de uma série de dispositivos legais da Lei nº 12.101/2009, especialmente em relação às contrapartidas, incluindo as gratuidades, bem como, os que regulam as isenções das contribuições sociais, ante o entendimento de que ambas as matérias devem ser expressas por meio de Lei Complementar.

A Fiscalização ratificou que não fez parte do escopo a verificação dos requisitos de concessão previstos nos artigos 4º ao 19 da Lei nº 12.101/2009 ou de isenção constante no art. 29 da mesma lei, pois se aplicam às entidades que já possuem o certificado (folha 104).

No entanto, de acordo com os autos, durante o período de apuração, a RECORRENTE tinha processo de renovação do CEBAS em andamento na instância administrativa competente. Trata-se de questão incontroversa, pois assim consta da decisão de primeira instância (folha 481):

Quanto à certificação, a última válida abrangeu o período de 26/12/2006 a 28/12/2009. O pedido para a certificação do período seguinte foi indeferido, **mas não há controvérsia sobre o fato de que foi apresentado recurso tempestivo que ainda não foi julgado.**

Há de ser observado que o impugnante confunde o período que deve ser analisado quando da certificação, o qual sempre é anterior ao próprio pedido, e o período para o qual a certificação é válida para o exercício do direito à isenção, que é posterior à publicação da concessão.

Assiste razão ao Auditor Fiscal quando diz que a apresentação do recurso tempestivo não impede a lavratura dos Autos de Infração, uma vez que o art. 26, §1º, da Lei nº 12.101/2009 dispõe que o recurso tempestivo apresentado diante

¹ Art. 3º Faz jus ao Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social a entidade beneficente de assistência social que demonstre, cumulativamente: (Redação dada pelo Decreto nº 4.499, de 4.12.2002) (...) VI - aplicar anualmente, em gratuidade, pelo menos vinte por cento da receita bruta proveniente da venda de serviços, acrescida da receita decorrente de aplicações financeiras, de locação de bens, de venda de bens não integrantes do ativo imobilizado e de doações particulares, cujo montante nunca será inferior à isenção de contribuições sociais usufruída;

do indeferimento do requerimento para concessão ou renovação de certificação e da decisão que a cancelar não impede o lançamento de ofício do crédito tributário correspondente. (...)

Quanto à validade do CEBAS, de acordo com a Lei nº 12.101/2009, art. 24, § 2º, a certificação da entidade permanecerá válida até a data da decisão sobre o requerimento de renovação:

LEI Nº 12.101, DE 27 DE NOVEMBRO DE 2009 (vigente à época da lavratura dos autos – 22/08/2016 e revogada em 2021, LCP nº 187,).

Art. 24. Os Ministérios referidos no art. 21 deverão zelar pelo cumprimento das condições que ensejaram a certificação da entidade como beneficente de assistência social, cabendo-lhes confirmar que tais exigências estão sendo atendidas por ocasião da apreciação do pedido de renovação da certificação.

§ 1º Será considerado tempestivo o requerimento de renovação da certificação protocolado no decorrer dos 360 (trezentos e sessenta) dias que antecedem o termo final de validade do certificado. (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013)

§ 2º A certificação da entidade permanecerá válida até a data da decisão sobre o requerimento de renovação tempestivamente apresentado.

§ 3º Os requerimentos protocolados antes de 360 (trezentos e sessenta) dias do termo final de validade do certificado não serão conhecidos.

(..)

De acordo com o Decreto nº 8.242/2014, o efeito da decisão do pedido de renovação contará da data de publicação da decisão de indeferimento:

DECRETO Nº 8.242, DE 23 DE MAIO DE 2014 (Revogado pelo Decreto nº 11.791, de 2023).

Art. 6º Para os requerimentos de renovação da certificação protocolados no prazo previsto no § 1º do art. 24 da Lei nº 12.101, de 2009, o efeito da decisão contará:

I - do término da validade da certificação anterior, se a decisão for favorável; ou

II - da data de publicação da decisão de indeferimento.

(...)

Art. 53. Caso haja decisão final desfavorável à entidade, publicada após a data de publicação da Lei nº 12.868, de 2013, em processos de renovação de que trata o caput do art. 35 da Lei nº 12.101, de 2009, cujos requerimentos tenham sido protocolados tempestivamente, os débitos tributários serão restritos ao período de cento e oitenta dias anteriores à decisão final, afastada a multa de mora.

A questão de validade do CEBAS já foi objeto de deliberação nesta Turma no processo nº 10920.722958/2016-01, que teve o seguinte Acórdão:

Turma: Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção

Data da sessão: 06/11/2024

Ementa: Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012 VALIDADE DE CEBAS DURANTE O PROCESSO ADMINISTRATIVO DE RENOVAÇÃO.

O efeito da decisão denegatória dos requerimentos de renovação de certificação de entidade de benefício e assistência social, CEBAS, conta a partir data da publicação da referida decisão, o que impõe o reconhecimento de CEBAS válido até a decisão administrativa denegatória definitiva.

Número da decisão: 2102-003.518

Quanto ao pagamento do abono especial, mesmo não fazendo parte do escopo da fiscalização, o Relatório Fiscal menciona algumas eventuais irregularidades, mormente quanto ao pagamento de ABONO ESPECIAL, mas não traz um conjunto probatório robusto, até mesmo porque não fazia parte do escopo fiscal.

A Fiscalização afirma que não há diferença de índices e tratamento dado pela Convenção Coletiva de Trabalho entre a PLR e o abono especial, sendo ambos os montantes pagos da mesma forma, havendo diferença apenas na nomenclatura. Materialmente, ambas as rubricas têm a mesma natureza. Ao final, conclui que houve a distribuição de resultados entre os professores, o que contraria o art. 29, V, da Lei nº 12.101/2009.

Porém, é feita de forma superficial essa equiparação entre o pagamento do ABONO ao pagamento de PLR da Lei nº 10.101, de 2000, O Relatório Fiscal não traz os instrumentos decorrentes da negociação. Não fala das regras claras e objetivas para fixação dos direitos substantivos da participação. Não traz os mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo.

Vale destacar também que, o Relatório Fiscal não fez qualquer menção de descumprimento ao art. 14 do CTN ou a dispositivos da Lei nº 10.101, de 2000, que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados.

Ante o exposto, considerando que, de acordo com os autos, não há controvérsia sobre o fato de que foi apresentado recurso tempestivo, que ainda não tinha sido julgado no momento da autuação, e que o CEBAS permanece válido até a publicação da decisão de indeferimento, assiste razão à recorrente.

Importante destacar que, no DOU de 26/10/2020, página 57, consta a decisão final desfavorável referente ao processo de renovação do CEBAS da recorrente:

Processo nº: 71000.102460/2009-66 Interessado: Instituto MADRE MAZZARELLO.

Assunto: Revisão Administrativa. Renovação de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEBAS.

DECISÃO: Tendo em vista os autos do processo em referência e com fulcro no Parecer nº 00010/2020/CONJUR-MEC/CGU/AGU, de 30 de março de 2020, cujos fundamentos adoto, nos termos do art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, não conheço da petição avulsa, nos termos do art. 63, inciso IV, da Lei nº 9.784, de 1999, mantendo na íntegra a decisão constante da Portaria nº 558, de 17 de dezembro de 2010, da Secretaria de Educação Básica - SEB, publicada no Diário Oficial da União, de 24 de dezembro de 2010, que indeferiu o pedido de renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEBAS.

Assim, tendo em vista o disposto no artigo 53 do Decreto nº 8.242, de 2014, os débitos tributários serão restritos ao período de cento e oitenta dias anteriores à decisão final, afastada a multa de mora.

Destarte, cabe cancelamento do lançamento.

Conclusão

Pelo exposto, voto por rejeitar a preliminar e, no mérito, DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

É o voto.

Assinado Digitalmente

Carlos Marne Dias Alves