

TC 023.387/2017-3

Tipo: Auditoria

Unidades jurisdicionadas: Ministério da Educação

Assunto: Regularidade da concessão da Certificação de Entidades Beneficentes de Assistência Social

Proposta: preliminar, oitiva de gestores

Relator: José Múcio Monteiro

I. INTRODUÇÃO

1. Cuidam os autos de auditoria de conformidade integrante de Fiscalização de Orientação Centralizada (FOC) sob a supervisão e coordenação da Secretaria de Macroavaliação Governamental (Semag), TC 015.940/2017-9, Fiscalis 201/2017, que tem por objetivo verificar a regularidade do processo de concessão de renúncias tributárias relacionadas à área social e de desenvolvimento.

2. No âmbito específico desta auditoria, foram analisados os procedimentos para concessão, renovação e supervisão da Certificação de Entidade Beneficente de Assistência Social (Cebas) para entidades que possuem atuação preponderante na área de educação, por se tratar a Cebas de um dos principais requisitos para que as entidades façam jus ao benefício fiscal previsto no § 7º do art. 195 da Constituição Federal de 1988.

3. Neste estágio, a equipe de auditoria elaborou o relatório preliminar de fiscalização a seguir composto por introdução, análise de cinco achados de auditoria e conclusão.

II. RELATÓRIO PRELIMINAR DE FISCALIZAÇÃO

II.1. Apresentação

4. A presente auditoria de conformidade integra Fiscalização de Orientação Centralizada (FOC) sob a supervisão e coordenação da Secretaria de Macroavaliação Governamental (Semag), TC 015.940/2017-9, Fiscalis 201/2017, que tem por objetivo verificar a regularidade do processo de concessão de renúncias tributárias relacionadas à área social e de desenvolvimento.

5. No âmbito específico desta fiscalização, serão analisados os procedimentos para concessão, renovação e supervisão da Certificação de Entidade Beneficente de Assistência Social (Cebas) para entidades que possuem atuação preponderante na área de educação, por tratar-se a Cebas de um dos principais requisitos para que as entidades façam jus ao benefício fiscal previsto no § 7º do art. 195 da Constituição Federal de 1988.

II.2. Introdução

II.2.1. Deliberação que originou o trabalho

6. Em cumprimento ao Despacho de 2/6/2017 do Min. José Múcio Monteiro (TC 011.816/2017-1), realizou-se a auditoria no Ministério da Educação, no período compreendido entre 3/7/2017 e 10/11/2017.

7. As razões que motivaram esta auditoria foram o impacto significativo dos benefícios

tributários na gestão fiscal, bem como a necessidade de verificação das condições legais e das contrapartidas exigidas.

8. No âmbito da Fiscalização de Orientação Centralizada, foram estimados em R\$ 12,4 bilhões as renúncias tributárias nas áreas de saúde, educação e assistência social, referentes ao gasto tributário "Entidades Filantrópicas", sendo mais de R\$ 4,5 bilhões o valor para a área da educação, conforme as estimativas constantes do Demonstrativo de Gasto Tributário para o exercício de 2017.

II.2.2. Visão geral do objeto

9. Constitui objeto dessa fiscalização o benefício tributário constante do § 7º do art. 195 da Constituição Federal de 1988, que trata da isenção de contribuições para a seguridade social para entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei. A lei em questão é a 12.101/2009, com suas alterações. Segundo o STF, embora o texto constitucional traga o rótulo de isenção, trata-se na verdade de efetiva imunidade (Ações Diretas de Inconstitucionalidade 2.028DF, 2.036DF, 2.228DF e 2.621DF e RE 566622RS).

10. A análise da regularidade na concessão desse benefício fiscal foi realizada com ênfase nas etapas da Certificação das Entidades Beneficentes de Assistência Social (Cebas), por se tratar esta certificação de um dos principais requisitos para que as entidades possam usufruir da imunidade constitucional.

11. A Lei 12.101/2009, regulamentada pelo Decreto 8.242/2014, estabelece que a certificação das entidades beneficentes de assistência social será concedida 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. Na presente fiscalização será analisada especificamente a concessão da Cebas nessa última área.

12. A certificação das entidades que atuam na área da educação será feita pelo Ministério da Educação (MEC), desde que as entidades apresentem requerimento e cumpram os requisitos listados nos arts. 1º ao 3º e 12 a 17 da Lei 12.101/2009.

13. No âmbito do MEC, a unidade responsável pela análise do cumprimento dos requisitos legais para obtenção da certificação Cebas é a Coordenação-Geral de Certificação de Entidades Beneficentes de Assistência Social (CGCebas), que, por sua vez, integra a Secretaria de Regulação e Supervisão da Educação Superior (Seres).

14. Os arts. 1º ao 3º da Lei 12.101/2009 estipulam as condições gerais para a certificação, válidas para todas as áreas contempladas na lei (educação, saúde e assistência social) e, em resumo, compreendem:

- a) ser constituída como pessoa jurídica de direito privado sem fins lucrativos;
- b) ser reconhecida como entidade beneficente de assistência social com a finalidade de prestação de serviços nas áreas de assistência social, saúde ou educação;
- c) obedecer ao princípio da universalidade do atendimento, sendo vedado dirigir suas atividades exclusivamente a seus associados ou a categoria profissional;
- d) ter sido constituída a no mínimo 12 meses antes do requerimento de certificação; e
- e) prever, em seus atos constitutivos, em caso de dissolução ou extinção, a destinação do eventual patrimônio remanescente a entidades sem fins lucrativos congêneres ou a entidades públicas.

15. Essas condições gerais foram regulamentadas pelo Decreto 8.242/2014, podendo-se detalhar alguns dos requisitos que se destacam e devem ser apresentados pela entidade:

- a) comprovação de inscrição no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ (art. 3º, I);
- b) apresentação de cópia da ata de eleição dos dirigentes e do instrumento comprobatório de representação legal, quando for o caso (art. 3º, II);
- c) cópia do ato constitutivo registrado, que demonstre o cumprimento dos requisitos previstos no art. 3º da Lei nº 12.101, de 2009 (art. 3º, III);
- d) relatório de atividades desempenhadas no exercício fiscal anterior ao requerimento, destacando informações sobre o público atendido e os recursos envolvidos (art. 3º, IV);
- e) balanço patrimonial, demonstração das mutações do patrimônio líquido, demonstração dos fluxos de caixa e demonstração do resultado do exercício e notas explicativas, com receitas e despesas segregadas por área de atuação da entidade, se for o caso (art. 3º, V, VI, VII, VIII). Essas demonstrações serão relativas ao exercício fiscal anterior ao do requerimento da certificação e elaboradas por profissional legalmente habilitado, atendidas as normas do Conselho Federal de Contabilidade (art. 3º, V e § 4º);
- f) entidades cuja receita bruta anual for superior ao limite máximo estabelecido no inciso II do caput do art. 3º da Lei Complementar 123/2006 (R\$ 4.800.000,00), deverão submeter sua escrituração a auditoria independente realizada por instituição credenciada junto ao Conselho Regional de Contabilidade. Na apuração da receita bruta anual, também serão computadas as doações e as subvenções recebidas ao longo do exercício fiscal, em todas as atividades realizadas (art. 3º, § 5º e § 6º, art. 5º, § 2º);
- g) a entidade que atuar em mais de uma área, considerando educação, saúde e assistência social, terá que requerer a concessão do certificado e sua renovação ao ministério da sua área de atuação preponderante, sem prejuízo da comprovação dos requisitos exigidos para as demais áreas. Nesse caso, a atividade econômica principal constante do CNPJ deverá corresponder ao principal objeto de atuação da entidade, verificado nos documentos apresentados nos termos do art. 3º, sendo preponderante a área na qual a entidade realiza a maior parte de suas despesas (art. 10, § 1º);
- h) a entidade deverá manter escrituração contábil com registros segregados de modo a evidenciar o seu patrimônio, as suas receitas, os custos e despesas de cada área de atuação, conforme normas do Conselho Federal de Contabilidade (art. 12);
- i) a certificação ou renovação de entidade com atuação em mais de uma das áreas referidas no art. 1º dependerá da manifestação dos demais ministérios certificadores competentes nas respectivas áreas de atuação. O ministério certificador competente na área de atuação preponderante da entidade consultará os demais ministérios interessados, que se manifestarão no prazo de trinta dias, prorrogável por igual período, sobre o cumprimento dos requisitos nas suas respectivas áreas (art. 13, § 2º).

16. De acordo como o art. 10, § 2º, do Decreto 8.242/2014, o MEC deverá verificar se a entidade tem atuação preponderante na área da educação antes de iniciar a análise dos demais requisitos exigidos para concessão ou renovação da Cebas (art. 10, § 2º, do Decreto 8.242/2014).

17. As condições específicas para a obtenção da certificação por parte das entidades de educação estão previstas nos arts. 12 a 17 da Lei 12.101/2009. Essas condições podem variar de acordo com a modalidade da educação e com a realidade da entidade e estão compiladas em três subgrupos: educação básica (art. 13), educação superior com adesão ao Prouni (art. 13-A) e educação superior sem adesão ao Prouni (art. 13-B). Basicamente, esses dispositivos tratam do quantitativo de bolsas de estudo a serem ofertados pelas entidades e dos critérios socioeconômicos a serem obedecidos no momento de seleção dos bolsistas, além de exigências para que as entidades demonstrem sua adequação às diretrizes e metas estabelecidas no Plano Nacional de Educação (PNE)

e atendam a padrões mínimos de qualidade de ensino estabelecidos pelo MEC.

18. No que diz respeito à adequação às diretrizes e metas estabelecidas no PNE, foi estabelecido no Decreto 8.242/2014, art. 30, §§ 1º e 2º, que sua demonstração será feita por meio do plano de atendimento que comprove a concessão de bolsas, eventuais benefícios complementares e projetos e atividades para a garantia da educação básica em tempo integral, submetido à aprovação do MEC. O plano de atendimento deve incluir o planejamento dessas ações para todo o período de vigência da certificação a ser concedida ou renovada.

19. Para dar início a esse processo, a entidade deve se cadastrar no SisCebas e, em seguida, encaminhar ao MEC a documentação para ser protocolada no Sistema Eletrônico de Informações (SEI).

20. Uma vez que o SisCebas se encontra em desenvolvimento pela Diretoria de Tecnologia da Informação do MEC (DTI/MEC), os técnicos da CGCebas/Seres/MEC utilizam provisoriamente o Sistema de Gestão de Processos (SGP), desenvolvido dentro da CGCebas, para dar continuidade ao processo de certificação.

21. Resumidamente, tem-se:

- a) Cadastramento das entidades: no SisCebas;
- b) Protocolo: no SEI;
- c) Análise dos requerimentos das entidades: no SGP e em seguida ocorre a transferência das informações para o SEI;
- d) Visão pública: no SisCebas.

22. Os principais fluxos desse processo descritos na cartilha "O que é Cebas Educação?" compreendem a concessão/renovação da certificação, o monitoramento, a supervisão e a comunicação.

23. A concessão e a renovação apresentam algumas particularidades que se relacionam com a ocasião de sua solicitação. Sendo assim, entende-se por:

- a) Concessão originária: situação em que a entidade apresenta o requerimento de certificação pela primeira vez. Esse termo passou a ser utilizado a partir da Lei 12.101/2009;
- b) Renovação tempestiva: processo de renovação protocolado no decorrer dos 360 dias que antecedem o prazo final de validade do certificado anterior, conforme definido na Lei 12.101/2009 e no Decreto 8.242/2014;
- c) Concessão: processo de renovação protocolado fora do prazo, ou seja, que não tenha observado o período de 360 dias antes do prazo final de validade do certificado anterior;
- d) Renovação intempestiva: processo de renovação protocolado sem observar a validade do certificado anterior. Esse termo é aplicável aos requerimentos protocolados antes da Lei 12.101/2009.

24. O monitoramento corresponde ao procedimento de caráter contínuo com a finalidade de manutenção dos requisitos necessários à certificação e deve ser realizado pelo MEC, após o deferimento do certificado Cebas.

25. A supervisão é um procedimento excepcional instaurado pelo MEC quando há indício de irregularidades quanto aos requisitos da certificação.

26. A comunicação corresponde aos canais para obtenção de informações que se resumem ao Portal Cebas, à Central de Atendimento do MEC pelo 0800616161 e ao Núcleo de Atendimento ao

Procurador Institucional (NAPI).

27. As etapas da Cebas contempladas nesta auditoria foram as da concessão, renovação e monitoramento da certificação.

28. De acordo com o art. 29 da Lei 12.101/2009, uma vez portadoras da certificação Cebas, as entidades poderão fazer jus ao benefício tributário das contribuições da seguridade social, mediante o cumprimento dos seguintes requisitos adicionais:

- a) não recebimento pelos diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores de 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 (art. 29, I);
- b) a remuneração dos dirigentes estatutários está limitada a até 70% do limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo federal e nenhum dirigente poderá ser cônjuge ou parente até o 3º grau (inclusive afim) de instituidores, sócios, diretores, conselheiros, benfeitores ou equivalentes da instituição (art. 29, § 1º e § 2º);
- c) o total pago a título de remuneração para dirigentes, pelo exercício das atividades estatutárias, deve ser inferior a cinco vezes o valor correspondente ao limite individual de 70% do limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo federal (art. 29, § 2º, II);
- d) aplicar suas rendas, seus recursos e eventual superávit integralmente no território nacional e na manutenção e desenvolvimento dos objetivos institucionais (art. 29, II);
- e) estar quite com o fisco (art. 29, III);
- f) manter escrituração contábil regular em consonância com as normas do Conselho Federal de Contabilidade (art. 29, IV);
- g) não distribuir resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob qualquer forma ou pretexto (art. 29, V);
- h) conservar em boa ordem, por 10 (dez) anos, os documentos que comprovem a origem e a aplicação de seus recursos e de qualquer operação realizadas que impliquem alteração na situação patrimonial (art. 29, VI);
- i) cumprir as obrigações acessórias estabelecidas na legislação tributária (art. 29, VII); e
- j) apresentar 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 123, de 14/12/2006 (art. 29, VIII).

29. Convém destacar que o Código Tributário Nacional (CTN) foi recepcionado pela Constituição Federal/1988 como lei complementar e que em seu art. 9, inciso IV, alínea "c", combinado com o art. 14, foram estabelecidos requisitos gerais para as entidades de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, usufruírem da imunidade sobre o patrimônio, a renda ou serviços. Essas condições se resumem a:

- a) não distribuição de qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título (art. 14, I);
- b) aplicação integral, no país, dos seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais (art. 14, II); e

c) manutenção da escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão (art. 14, III).

30. Observa-se que essas exigências do CTN são convergentes com as exigências previstas no art. 29, incisos II, IV e V da Lei 12.101/2009. Entretanto, a Lei 12.101/2009 possui mais condições.

31. Serão tratadas, no âmbito do relatório da FOC (TC 015.940/2017-9), as implicações decorrentes do novo entendimento do STF sobre o fato de a imunidade tributária em tela configurar limitação constitucional ao poder de tributar, uma das hipóteses de matéria de competência de lei complementar previstas no art. 146 da Constituição.

32. Ao julgar ações diretas de inconstitucionalidade que questionaram dispositivos da Lei 9.732/1998 e da Lei 8.212/1991, que tratavam de regras para o enquadramento das entidades beneficentes para fins de isenção das contribuições previdenciárias (ADIs 2.028, 2.036, 2.228 e 2.621), o STF recentemente entendeu que os requisitos para gozo da imunidade constante do art. 195, § 7º, da CF/1988 devem estar previstos em lei complementar.

33. Ademais, não há decisão judicial específica que tenha declarado inconstitucional a Lei 12.101/2009, de modo que os critérios nela exigidos permanecem válidos.

II.2.3. Objetivo e questões de auditoria

34. A presente auditoria teve por objetivo analisar a regularidade da concessão da imunidade tributária constante do art. 195, § 7º da CF/1988, com ênfase nas etapas da Cebas-Educação.

35. A partir do objetivo do trabalho e a fim de avaliar em que medida os recursos estão sendo aplicados de acordo com a legislação pertinente, formularam-se as questões adiante indicadas:

- A Certificação (Cebas) é concedida apenas a entidades que atendem aos requisitos legais exigidos?
- A Certificação (Cebas) é renovada apenas a entidades que atendem aos requisitos legais exigidos?
- A certificação é mantida apenas para entidades que mantêm o atendimento aos requisitos legais?
- A imunidade tributária do art. 195, § 7º, é usufruída apenas por entidades que atendem aos requisitos legais exigidos?

II.2.4. Metodologia utilizada

36. Os trabalhos foram realizados em conformidade com as Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União (Portaria-TCU 280, de 8/12/2010, alterada pela Portaria-TCU 168 de 30/6/2011) e com observância aos Padrões de Auditoria de Conformidade estabelecidos pelo TCU (Portaria-Segecex 26 de 19/10/2009).

37. As atividades atinentes ao planejamento da auditoria foram subsidiadas por tutoria da Secretaria de Métodos e Suporte ao Controle Externo (Semec) e basearam-se em orientações constantes da Portaria-Segecex 9, de 18/5/2017, a qual aprovou o documento "Roteiro de Auditoria de Gestão de Riscos".

38. Foram elaborados papéis de trabalho com a finalidade de conhecer o objeto da auditoria, do ambiente e do controle interno, os quais permitiram à equipe tomar ciência do cenário no qual

estava inserida a imunidade tributária prevista na Constituição Federal, art. 195, § 7º. Para tanto, houve levantamento inicial de trabalhos realizados pelos órgãos de controle (notadamente TCU e Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União), entrevistas com a Coordenação-Geral de Certificação de Entidades Benéficas de Assistência Social (CGCEBAS) do MEC, bem como requisição de informações ao MEC e à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

39. Para a realização dos trabalhos de auditoria, foram empregadas as técnicas de entrevista, exame documental e circularização, com vistas à obtenção de informações necessárias à realização dos procedimentos elaborados na fase de planejamento.

40. Para a seleção da amostra, foram utilizadas informações enviadas pelo MEC acerca da situação dos processos que envolvem as etapas da Cebas na área de educação, considerando os processos de concessão, renovação e monitoramento protocolados entre 2011 e 2017. A informação do MEC, enviada em 17/8/2017, apresentou 1.061 processos de concessão (sendo 361 finalizados), 1726 processos de renovação tempestiva (300 finalizados), e 75 processos de monitoramento (nenhum finalizado).

41. O critério utilizado para a seleção da amostra foi o julgamento profissional. A partir de fatores associados a risco e materialidade, foram realizados cruzamentos com bases de dados da ferramenta DGI-Consultas, do TCU, tendo sido selecionados para a análise 21 processos de concessão e 72 processos de renovação.

42. O TCU obteve junto ao MEC acesso aos processos no Sistema Eletrônico de Informações (SEI), para verificação da documentação enviada pelas entidades e da análise realizada pelo MEC.

43. Além disso, foram enviados 91 ofícios de requisição de informação às entidades constantes da amostra selecionada, solicitando informações sobre os critérios de seleção, as quantidades e a listagem nominal dos bolsistas.

44. Ademais, solicitaram-se à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) informações acerca das entidades que usufruíram do benefício tributário constante da Constituição Federal, art. 195, § 7º, nos anos de 2013 a 2017.

II.2.5. Limitações inerentes à auditoria

45. A presente fiscalização teve como principal limitação a negativa da Receita Federal do Brasil em indicar as entidades que gozam do benefício tributário previsto no § 7º do art. 195 da CF/1988.

46. Uma das questões de auditoria desta fiscalização permitiria identificar entidades não certificadas com a Cebas que gozam da imunidade aqui analisada. Para tanto, seria necessário obter a listagem das entidades que usufruíram da referida imunidade. Tal informação foi requerida à RFB por meio do Ofício 253/2017-TCU/Semag, de 17/8/2017, cuja resposta foi encaminhada a este Tribunal por meio do Ofício 643/2017-RFB/Gabinete, de 28/8/2017, o qual contém a Nota Audit/Diaex 66, de 28/8/2017, elaborada pela Coordenação-Geral de Auditoria Interna (Audit), com base nas informações prestadas pela área técnica responsável.

47. No entanto, conforme já tratado, a RFB negou-se a fornecer tal informação a este Tribunal, sob a alegação de sigilo fiscal, "por entender não ser possível encaminhar dados fiscais individualizados de contribuintes", encaminhando apenas o quantitativo total de beneficiários.

48. Destaque-se que o art. 70 da Constituição Federal de 1988 e o § 1º do art. 1º da Lei 8.443/1992, Lei Orgânica do TCU, preveem a competência deste Tribunal para fiscalizar as renúncias

de receitas, opinando sobre sua legalidade, legitimidade e economicidade. No entanto, a negativa da RFB em fornecer informações que estão sob seu domínio impede esta Corte de Contas de desempenhar suas competências constitucionais e legais.

49. Ainda no Ofício 643/2017-RFB/Gabinete, a RFB informou que, no exercício base de 2015, existiam 1.484 entidades da área de educação gozando do benefício fiscal previsto no § 7º do art. 195 da Constituição Federal, todavia, segundo as Declaração de Benefícios Fiscais (DBF) encaminhadas pelo MEC, em anexo à Informação 3/2017/CGCEBAS/DPR/SERES/SERES-MEC, no exercício de 2015, existiam 1.239 entidades certificadas com a Cebas.

50. Observa-se do exposto que, confrontando-se as informações repassadas pela RFB com as repassadas pelo MEC, 245 entidades usufruíram do benefício tributário ora em análise sem possuírem a Cebas. Tal conclusão corrobora a necessidade de que o TCU tenha acesso à lista de entidades que usufruíram ou usufruem tal imunidade, com o objetivo de fiscalizar a regularidade dessa concessão.

51. Quando questionada sobre a utilização da Cebas como requisito para concessão do benefício tributário, a RFB informou, por meio do Ofício 643/2017-RFB/Gabinete, de forma genérica, que "procedimentos de fiscalização com vistas a verificar a correta regularidade para um dado contribuinte usufruir do benefício fiscal correspondente vem sendo realizados, dentro da gestão de risco de competência desta Secretaria", e citou que a RFB realizou procedimento que permitiu a constituição de crédito tributário referente à contribuição previdenciária total de R\$ 8,5 bilhões e de outros tributos da ordem de R\$ 2,0 bilhões, valores referentes a 399 entidades.

52. Em reunião com representantes da Receita Federal em 1º/11/2017, realizada para complementar informações do ofício citado no parágrafo anterior, foi informado que as unidades regionais da RFB consideram a situação de uma entidade usufruir da referida imunidade tributária sem ter Cebas, juntamente com outros critérios relevantes que direcionam o planejamento e a execução das fiscalizações tributárias.

53. Desse modo, não existe um procedimento automático de verificação de todas as entidades que usufruíram do benefício tributário e não possuem Cebas. Tampouco há disponibilização de dados agregados que informem à sociedade, ao controle ou aos ministérios envolvidos nas etapas da Cebas acerca da quantidade ou percentual de entidades nessa situação que são fiscalizadas pela RFB, fato que transmite insegurança quanto à efetividade da fiscalização por parte da Receita Federal sobre tais indícios de usufruto indevido.

54. Sobre esse aspecto, convém mencionar que o relatório do Acórdão 1.205/2014, de relatoria do Ministro Raimundo Carreiro, já havia verificado a não realização de fiscalizações específicas das renúncias tributárias pela RFB:

293. Observa-se, assim, que a RFB não realiza fiscalizações específicas para as renúncias tributárias. Conforme evidenciado na transcrição acima, o objeto da fiscalização da RFB são os fatos geradores de tributos, sendo que as potenciais infrações relacionadas às renúncias fazem parte dos parâmetros de interesse e relevância fiscal utilizados pelo Fisco para elaboração da sua programação de fiscalização.

55. A partir dessas considerações, pode-se inferir que nem todas as entidades que se declaram imunes, nos termos do § 7º do art. 195 da CF/1988, sofreram algum procedimento de verificação da detenção da certificação Cebas por parte da RFB. Além disso, não existe transparência sobre quais procedimentos de fiscalização da RFB foram realizados sobre as entidades que não possuem Cebas e usufruíram da imunidade, a exemplo das 245 entidades referentes ao exercício 2015.

56. Conclui-se, dessa forma, que constituiu limitação a esta fiscalização o não fornecimento

dos CNPJs das entidades que usufruem do benefício tributário previsto no § 7º do art. 195 da Constituição Federal, bem como a não informação, de forma clara e objetiva, de como aquele órgão tributário utiliza a certificação Cebas para fiscalização do referido benefício tributário.

57. Em face do exposto não foi possível realizar as análises necessárias para responder à questão de auditoria: "A imunidade tributária do art. 195, § 7º, da CF/1988, é usufruída apenas por entidades que atendem aos requisitos legais exigidos?".

II.2.6. Volume de recursos fiscalizados

58. O volume de recursos fiscalizados alcançou o montante de R\$ 4,5 bilhões em 2017, e R\$ 4 bilhões em 2016, conforme Demonstrativos dos Gastos Tributários (DGT) do período. Com relação aos anos anteriores, o montante é apresentado no DGT para o conjunto das áreas de saúde, educação e assistência social.

II.2.7. Benefícios estimados da fiscalização

59. Entre os benefícios estimados desta fiscalização pode-se mencionar a identificação das falhas encontradas no usufruto da imunidade tributária prevista na Constituição Federal de 1988, art. 195, § 7º, notadamente com relação às etapas de concessão, renovação e monitoramento da Cebas. A partir dos achados, são propostas medidas para o aperfeiçoamento das citadas etapas, bem como para o desenvolvimento de ferramentas que permitam o controle sobre os diversos agentes envolvidos na política pública relacionada à imunidade.

60. Com isso, será possível assegurar que as condições exigidas pela legislação para usufruto do benefício tributário estão sendo cumpridas, e o Poder Executivo, a sociedade, o Congresso Nacional e os órgãos de controle poderão atuar para que as entregas realizadas representem de fato escolhas públicas, com custos, benefícios e público-alvo conhecidos, de forma que possam ser implementadas melhorias em todo o processo e que o resultado se reflita em ganhos para a população.

II.3. Achados de auditoria

II.3.1. Descrição do achado 1

61. Atraso na análise dos requerimentos de concessão e renovação da Cebas, com potencial prejuízo à arrecadação tributária.

Situação Encontrada

62. De acordo com o Decreto 8.242/2014, art. 4º, §§ 1º, 2º, 4º e 7º, as entidades de educação serão certificadas ou terão seu certificado renovado pelo ministério da área, o qual terá o prazo de até seis meses, salvo necessidade de diligência para complementação de documentação ou esclarecimento de informações, para analisar os requerimentos em ordem cronológica do protocolo gerado em sistema informatizado próprio, com acesso pela internet.

63. No caso da renovação, a Lei 12.101/2009, art. 24, §§ 1º e 2º, dispõe que são tempestivos os requerimentos protocolados no decorrer de 360 dias que antecedem o termo final do certificado e que a certificação da entidade permanecerá válida até a data da decisão sobre o requerimento de renovação tempestivamente apresentado. O Decreto 8.242/2014, art. 8º, prevê que o protocolo do requerimento será considerado como prova da certificação até o julgamento do seu processo pelo ministério correspondente.

64. Em todos os processos de concessão ou de renovação da Cebas analisados pela equipe de auditoria, o prazo efetivo para a análise foi superior ao período de seis meses definido no Decreto 8.242/2014, art. 4º, § 1º.

65. Especificamente no caso dos pedidos de renovação de certificação tempestivamente apresentados e que foram indeferidos, cujas análises realizadas pelo MEC ocorreram muito tempo depois do limite permitido no decreto ou, em situações mais gravosas, posteriormente a todo o período de renovação pleiteado, pode ter-se configurado prejuízo ao erário em virtude da não arrecadação de tributos federais, os quais seriam devidos caso a análise realizada pelo MEC ocorresse no prazo estabelecido na legislação. O prazo médio de análise dos processos que foram indeferidos e que fizeram parte da amostra analisada pela equipe de auditoria foi de 58 meses e 24 dias.

66. Essa situação decorre do fato de a certificação Cebas, principal requisito para usufruto da imunidade tributária constante da Constituição, art. 195, § 7º, permanecer válida durante o período entre o protocolo do pedido de renovação tempestivamente apresentado e a correspondente publicação da decisão de indeferimento no Diário Oficial da União, o que habilita a entidade a usufruir da imunidade mesmo que não tenha cumprido todos os requisitos legais no período.

67. Já os requerimentos de renovação protocolados fora do prazo de 360 dias que antecedem o termo final de validação do certificado são considerados como requerimentos para nova concessão da certificação. Nesses casos, a entidade não será beneficiada pela manutenção da certificação Cebas no período compreendido entre o término da validade da certificação anterior e a data da publicação da decisão favorável ou desfavorável (art. 24, § 1º, da Lei 12.101/2009 e art. 7º, parágrafo único, do Decreto 8.242/2014).

68. Com relação ao efeito da decisão para os requerimentos de renovação tempestivamente apresentados, o Decreto 8.242/2014, art. 6º, incisos I e II, estabelece que, se a decisão for favorável, os requerimentos de renovação terão efeito a partir do término da validade da certificação anterior. Entretanto, se a decisão for pelo indeferimento, o efeito contará da data de publicação da decisão.

69. Em face de se ter observado grande lapso de tempo entre os protocolos apresentados e a correspondente análise dos processos pelo MEC, que superam muito o prazo de seis meses definido no Decreto 8.242/2014, art. 4º, § 1º, a equipe de fiscalização questionou o MEC sobre o efeito prático de eventual indeferimento publicado após a data de vencimento do período pleiteado no pedido de renovação tempestivamente apresentado, conforme Ofício de Requisição 92-324/2017-TCU/Semag, de 26/9/2017, item 3:

g) Considerando o disposto na Lei 12.101/2009, art. 24, § 2º (a certificação da entidade permanecerá válida até a data da decisão sobre o requerimento de renovação tempestivamente apresentado), e no Decreto 8.242/2014, art. 6º, inciso II (para os requerimentos de renovação tempestivamente apresentados, o efeito da decisão contará da data de publicação da decisão de indeferimento), qual o efeito prático de eventual indeferimento for publicado após a data de vencimento do período pleiteado no pedido de renovação? Se o período pleiteado no requerimento de renovação da certificação já se esgotou sem que a análise tenha sido finalizada, é o caso de perda de objeto?

70. Em resposta encaminhada pela Informação 3/2017/CGCEBAS/DPR/SERES/SERES-MEC, o MEC noticiou que, conforme a legislação citada, o efeito do indeferimento em processos de renovação tempestivamente apresentados contará a partir da data de publicação da decisão e que não possui efeito *ex tunc*. Logo, para o ministério, a certificação Cebas permanecerá válida até a publicação da decisão do indeferimento, sem caráter retroativo, mesmo que a entidade não tenha cumprido todos os requisitos legais.

71. Em decorrência do descumprimento do Decreto 8.242/2014, art. 4º, § 1º, configurado pelo atraso na análise dos pedidos de renovação tempestivamente apresentados, cujas decisões tenham sido no sentido do indeferimento, verifica-se que houve utilização, por algumas entidades, da

Cebas (durante o período entre a data do requerimento de renovação e a publicação do indeferimento) sem que tenham sido preenchidos os requisitos legais. Consequentemente, essas entidades usufruíram de uma imunidade tributária a qual não teriam direito se a análise ocorresse no prazo legal. Essa situação é agravada nos casos em que as publicações de indeferimento tenham ocorrido após o final do período de renovação pleiteado.

72. Segundo arquivo enviado pelo MEC, havia, em 11/8/2017 (data de envio do arquivo) 1790 processos de renovação tempestiva na situação de “análise não finalizada”, protocolados nos seguintes exercícios:

1992	1994	1997	2000	2001	2003	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	Total
1	1	1	6	1	6	1	2	1	2	146	196	118	535	138	379	194	60	2	1790

73. Verifica-se que, para uma parcela relevante desses processos, eventual decisão pelo indeferimento da renovação não produzirá efeito sobre o período de certificação pleiteado. O dever de renovar a certificação apenas às entidades que demonstrem o atendimento aos requisitos legais perde sua eficácia com o tempo, visto que a certificação (Cebas) permanece válida para os requerimentos tempestivamente apresentados e que eventual decisão pelo indeferimento da renovação não produz efeitos retroativos.

Processos analisados pelo MEC entre 2010 e 2016

Processos	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Subtotal
Deferidos	474	649	80	41	40	161	201	1.646
Indeferidos	61	210	54	39	51	225	335	975
TOTAL	535	859	134	80	91	386	536	2.621

Fonte: MEC – Resposta ao Ofício de Requisição 92-324/2017-TCU/Semag (o ano a que a tabela se refere é o de análise dos processos, e não o de protocolo dos requerimentos)

74. A partir das informações da tabela anterior, verifica-se que a maior parte dos processos analisados desde de 2012 teve como resultado o indeferimento. Em que pese esse fato sinalizar que a análise do MEC é rigorosa com relação ao que é examinado, a inexistência de efeitos retroativos do indeferimento resulta em potencial prejuízo à arrecadação tributária. O poder de impedir o usufruto da imunidade tributária sem o atendimento das contrapartidas da legislação resta esvaziado pela demora na análise.

Critério

75. Decreto 8.242/2014, art. 4º, § 1º.

Evidência

76. Planilha enviada pela CGCEBAS em 17/8/2017 e consulta aos processos selecionados na amostra no SEI. Os processos de concessão e renovação protocolados entre 2011 e 2016 com análise já finalizada foram analisados após o prazo legal de seis meses. 56% dos processos de renovação tempestiva com análise não finalizada foram protocolados em 2012 ou em anos anteriores.

Causa

77. Grande volume de processos na carga da CGCEBAS; quantidade insuficiente e vínculo empregatício precário dos técnicos responsáveis pela análise.

Efeito

78. Nos processos de concessão, entidades que cumpriram as exigências legais deixaram de possuir a certificação (Cebas) por um período maior que o esperado caso a análise tivesse sido

realizada no prazo legal.

79. Já nos processos de renovação tempestiva cuja análise resultou em indeferimento (por não terem sido cumpridas as exigências legais), as entidades permaneceram com a Cebas válida por um período que não teriam direito caso a análise tivesse sido realizada dentro do prazo determinado pela legislação.

II.3.2. Descrição do achado 2

80. Os mecanismos e ferramentas de controle utilizados durante as análises dos processos de concessão e renovação da Cebas são insuficientes para garantir a veracidade das informações e o cumprimento dos requisitos dispostos na Lei 12.101/2009 e no Decreto 8.242/2014.

Situação Encontrada

81. A certificação das entidades sem fins lucrativos que atuam na área da educação é realizada pelo MEC, desde que as entidades apresentem requerimento e cumpram os requisitos listados nos arts. 1º ao 3º e 12 a 17 da Lei 12.101/2009. Os arts. 1º ao 3º estipulam as condições gerais para a certificação, válidas para todas as áreas contempladas na lei (educação, saúde e assistência social) e, em resumo, compreendem: (i) ser constituída como pessoa jurídica de direito privado sem fins lucrativos; (ii) ser reconhecida como entidade beneficente de assistência social com a finalidade de prestação de serviços nas áreas de assistência social, saúde ou educação; (iii) obedecer ao princípio da universalidade do atendimento, sendo vedado dirigir suas atividades exclusivamente a seus associados ou a categoria profissional; (iv) ter sido constituída a no mínimo 12 meses antes do requerimento de certificação; (v) e prever, em seus atos constitutivos, em caso de dissolução ou extinção, a destinação do eventual patrimônio remanescente a entidades sem fins lucrativos congêneres ou a entidades públicas.

82. Essas condições foram regulamentadas pelo Decreto 8.242/2014. Merece destaque seu art. 10, § 2º, segundo o qual o ministério responsável pela concessão ou renovação deverá verificar primeiramente a área de atuação preponderante da entidade antes da análise dos demais requisitos exigidos para sua concessão ou sua renovação; bem como o art. 3º, incisos V, VI, VII, VIII, pelos quais deverão ser apresentados pela entidade requerente da Cebas o balanço patrimonial, a demonstração das mutações do patrimônio líquido, a demonstração dos fluxos de caixa, a demonstração do resultado do exercício e as notas explicativas, com receitas e despesas segregadas por área de atuação da entidade.

83. As condições específicas para a obtenção da certificação por parte das entidades de educação estão previstas nos arts. 12 a 17 da Lei 12.101/2009. Essas condições podem variar de acordo com a modalidade da educação (básica ou superior). Em geral, elas estabelecem a proporção de bolsas de estudo integrais ou parciais em relação ao número de alunos pagantes.

84. Com relação à sistematização do processo de certificação e renovação da Cebas, as entidades devem inicialmente preencher o formulário de cadastramento no SisCebas, sistema em desenvolvimento para dar funcionalidade aos procedimentos de certificação. Após o cadastramento no SisCebas, a entidade envia ao MEC a documentação referente ao preenchimento dos requisitos estabelecidos na Lei 12.101/2009 e no Decreto 8.242/2014, em meio físico, para ser protocolada. Por problemas na geração do protocolo eletrônico, o SisCebas entrou em manutenção e o protocolo dos requerimentos de concessão e de renovação passou a ser realizado somente em meio físico, conforme Despacho Seres 41/2015, de 19/5/2015, apesar de o Decreto 8.242/2014, art. 4º, §§ 7º e 8º, considerar que o protocolo deva ocorrer em sistema informatizado próprio com acesso pela internet.

85. Dessa forma, os requerimentos das entidades recebidos são colocados no Sistema Eletrônico de Informações do MEC (SEI/MEC). E devido à não implementação do SisCebas para a análise desses requerimentos e continuidade da operação de funcionamento da Cebas, foi desenvolvido o Sistema de Gestão de Processos (SGP), com o propósito de atender provisoriamente como repositório de dados e dar segurança mínima para a área, enquanto a Diretoria de Tecnologia da Informação do MEC (DTI/MEC) desenvolve o sistema próprio para o Cebas.

86. Observou-se que as análises realizadas pelo MEC das condições legais para a obtenção da certificação ou sua renovação, no âmbito do SEI e do SGP, são orientadas por *checklists* e padrões decisórios, e permitem verificar a existência da documentação enviada pelas entidades. Entretanto, os procedimentos realizados pelo MEC não são suficientes para assegurar a veracidade das informações recebidas, já que não são utilizados mecanismos que permitam fazer cruzamento de dados e a verificação das informações.

87. Considerando o grande estoque de processos e a complexidade de checagem dos requisitos legais referentes ao Cebas, a ausência de um sistema que permita a análise de informações estruturadas acerca do cumprimento desses requisitos eleva o risco de que ocorra a concessão e a renovação de Cebas de maneira indevida. Não existe um banco de dados estruturado com o quantitativo e os dados qualitativos dos alunos bolsistas que possibilite conferir se as bolsas foram concedidas na quantidade exigida e se os bolsistas atendem aos critérios socioeconômicos estabelecidos.

88. Para confirmar essas constatações, a equipe solicitou ao MEC informações sobre: a listagem dos alunos bolsistas e as ações do MEC para validação das informações; como é a análise do perfil socioeconômico dos bolsistas; e a forma de verificação da atividade preponderante da entidade requerente de Cebas, na área da educação, entre outros requisitos constantes na Lei 12.101/2009, conforme Ofício de Requisição 92-324/2017-TCU/Semag, de 26/9/2017, item 3:

- a) Listagem de alunos bolsistas informados nos pedidos de concessão e renovação de Cebas, de 2013 a 2016, segregadas por exercício e por entidade;
- b) Listagem de alunos bolsistas informados nos relatórios anuais (enviados pelas entidades em cumprimento ao art. 36 do Decreto 8.242/2014 ou ao art. 30 do Decreto 7.237/2010), de 2013 a 2016, segregadas por exercício e por entidade;
- (...)
- d) O MEC faz ou pretende fazer, direta ou indiretamente, alguma ação de validação sobre as informações quantitativas e qualitativas sobre os bolsistas informados pelas entidades? Em caso de resposta positiva, informar qual(is) ação(ões).
- e) Considerando que o § 2º do art. 15 da Lei 12.101/2009 atribui à entidade de educação aferir as informações relativas ao perfil socioeconômico do candidato às bolsas de estudo, informar se e de que forma o MEC analisa o atendimento ao referido critério;
- f) Como o MEC analisa se a atividade de educação é preponderante na atuação da entidade? Há critérios objetivos para verificação desse requisito?

89. Na resposta enviada por meio da Informação 3/2017/CGCEBAS/DPR/SERES-MEC, quanto à listagem dos alunos bolsistas, ao perfil socioeconômico e à forma de validação das informações pelo ministério, tratados nos itens “a”, “b”, “d” e “e”, foi informado pelo MEC já ter sido detectada pela Seres/MEC a necessidade de se dispor de rol estruturado dos bolsistas e que, embora essas informações constem dos requerimentos de certificação, atualmente a forma de apresentação das informações não é estruturada. De acordo com o MEC, o rol estruturado dos

bolsistas constará de módulo específico do Siscebas 3.0, com previsão de conclusão para outubro de 2018. Segundo o cronograma encaminhado pela CGCebas, o prazo para a completa implementação do sistema finda em março de 2019.

90. Em consulta aos processos registrados no SEI, selecionados na amostra, a equipe de auditoria constatou que o MEC verifica a existência das informações sobre os bolsistas. Porém, as entidades apresentam esses dados de forma não padronizada, de modo que, a partir da documentação recebida, não é possível realizar a validação dos dados com eficiência. Não há, nas análises realizadas pelo MEC, conferência alguma sobre a listagem nominal de bolsistas, sendo verificado apenas o quantitativo de bolsas que a entidade pretende ofertar.

91. A esse respeito, observa-se que as informações sobre os bolsistas estão nos processos (quando não constam, ao analisar o processo, o MEC solicita em diligências), mas são incompletas (em vários casos não permitem a identificação do bolsista), e a falta de estruturação dos dados inviabiliza a conferência pelo MEC ou pelos órgãos de controle.

92. Quanto à verificação da atividade preponderante, item “P”, o MEC respondeu que a análise ocorre por meio da identificação da área na qual a entidade realiza a maior parte de suas despesas, mediante a leitura e extração de dados das demonstrações contábeis, área esta que deve corresponder ao código de atividade econômica principal (CNAE).

93. Destaca-se ainda que, em parte dos processos selecionados pela amostra, a equipe de auditoria verificou a existência de demonstrações contábeis (notadamente quanto à demonstração de resultado do exercício – DRE) que não comprovam que a maior parte das despesas ocorreu na área de educação.

94. Além da ausência de um sistema estruturado no âmbito do MEC para tornar o processo de análise e validação das informações mais eficiente, verifica-se também que não há um padrão de interação institucionalizado para compartilhamento das informações entre o MEC e a RFB, com vistas à validação das informações fiscais prestadas pelas entidades em momento anterior à concessão da certificação Cebas pelo MEC. Nesse ponto, deve-se destacar que essa carência de interação entre os órgãos não se confunde com o padrão de compartilhamento de informações existente sobre as certificações ativas, que ocorre posteriormente à concessão da certificação Cebas e parte do MEC para a RFB na forma de Declaração de Benefícios Fiscais (DBF), em observância à Instrução Normativa RFB 1.307, 27/12/2012.

95. Entre as condições para obtenção da certificação, existe uma série de requisitos, a exemplo de dispositivos nos art. 3º e 12 do Decreto 8.242/2014, que tratam de demonstrações e escrituração contábeis, cuja validação pelo MEC fica prejudicada pela objeção da RFB em fornecer esses dados de forma individualizada, mesmo se tratando de informações sobre renúncia tributária que constitui fonte de financiamento para política pública. No caso da Cebas na área da educação, trata-se de política pública educacional inclusiva que visa à oferta de bolsas de estudo a alunos de baixa renda e que deve ser alinhada às diretrizes e metas estabelecidas no Plano Nacional de Educação (PNE), segundo arts. 13, 13-A e 13-B da Lei 12.101/2009, combinados com o art. 30, §§ 1º e 2º, do Decreto 8.242/2014.

96. Com o propósito de ampliar o acesso aos dados fiscais das entidades, o MEC enviou os Ofícios 9 e 10/CGCEBAS/DPR/SERES/SERES- MEC, ambos de 22/5/2017, à RFB, e obteve como resposta o Ofício 617/2017-RFB/Gabinete, de 22/8/2017, no qual foi informado que está em desenvolvimento, na RFB, a funcionalidade Central de Balanços, a ser implementada em 2018. Segundo a RFB, quando essa ferramenta estiver em funcionamento, os órgãos públicos poderão ter

acesso às demonstrações contábeis das empresas/entidades mediante convênio celebrado entre as partes.

97. Conforme mencionado no item que tratou sobre as limitações de auditoria, foram solicitadas à RFB informações individualizadas sobre as instituições que usufruíram, nos exercícios de 2013 a 2017, do benefício tributário previsto no § 7º do art. 195 da Constituição Federal de 1988, no entanto, a RFB, alegando sigilo fiscal, encaminhou somente dados agregados, inviabilizando a conferência individualizada das entidades.

98. Por se tratar de uma questão comum a outras renúncias tributárias que também são objeto da Fiscalização de Orientação Centralizada da qual esta auditoria faz parte, a questão do sigilo fiscal para renúncias tributárias que constituem fonte de financiamento para políticas públicas será tratada no relatório consolidador (TC 015.940/2017-9). Sobre esse aspecto, ressalta-se que a dificuldade no compartilhamento de informações entre a RFB e os órgãos gestores de políticas públicas financiadas por renúncia tributária já foi mencionada no relatório do Acórdão 1.205/2014-TCU-Plenário, da relatoria do ministro Raimundo Carreiro, ao tratar da governança desses mecanismos.

99. Uma vez verificada a ausência de sistema estruturado que possibilite a análise do cumprimento dos requisitos dispostos na Lei 12.101/2009 e no Decreto 8.242/2014 e a ausência de interação institucionalizada entre o MEC e a RFB, em momento prévio à concessão da certificação Cebas, que permita a validação das informações fiscais prestadas pelas entidades, constata-se que os mecanismos e ferramentas de controle utilizados durante as análises dos processos de concessão e renovação da Cebas são insuficientes para garantir a veracidade das informações e o cumprimento dos requisitos dispostos na Lei 12.101/2009 e no Decreto 8.242/2014.

Critério

100. Lei 12.101/2009, Decreto 8.242/2014.

Evidência

101. Resposta ao Ofício de Requisição 92-324/2017-TCU/Semag, de 26/9/2017; verificação no SEI das informações constantes dos processos selecionados para a amostra.

Causa

102. Falta de estruturação de informações prestadas sobre a oferta de bolsas; falta de acesso junto à RFB de documentação fiscal das entidades; a análise do atendimento aos requisitos exigidos nos normativos concentra-se na existência de documentação enviada pelas entidades, e não há validação das informações.

Efeito

103. As etapas de concessão e renovação de Cebas não asseguram o cumprimento dos requisitos exigidos, notadamente a contrapartida social relativa à concessão de bolsas, resultando em potencial usufruto do benefício tributário por entidades que não atendem às condições legais exigidas e comprometendo o resultado social esperado para essa política pública.

II.3.3. Descrição do achado 3

104. Ausência de prestação de contas anual por grande parte das entidades detentoras da certificação Cebas na área da educação, em desacordo com o art. 36 do Decreto 8.242/2014.

Situação Encontrada

105. O Decreto 8.242/2014, art. 36, estabelece que a entidade detentora da certificação Cebas

deverá apresentar relatórios anuais com informações sobre o preenchimento das bolsas de estudo e o atendimento às metas previstas no plano de atendimento vigente, no prazo e forma definidos pelo MEC.

106. Não obstante a previsão do decreto, com relação às entidades que possuíam Cebas entre 2013 e 2016, foi verificado que o ministério não desempenhou qualquer atividade no sentido de notificar as entidades detentoras da Cebas acerca de pendência no envio desses dados, em que pese o fato de que, em regra, esse dispositivo não tem sido cumprido pelas entidades.

107. Além disso, a exigência de apresentar relatórios sobre o preenchimento das bolsas de estudo já constava no normativo anterior (Decreto 7.237/2010, art. 30). Observou-se que, até o início da fase de planejamento desta auditoria (3/7 a 25/8/2017), não havia sido definida pelo MEC a forma ou o padrão de envio dessas informações. Todavia, no decorrer dos trabalhos, houve a edição da Portaria Normativa 15 do MEC, de 11/8/2017, que dispõe sobre o processo de certificação Cebas das entidades com atuação na área da educação, na qual consta alguma regulamentação sobre a apresentação do relatório anual pela entidade certificada.

108. A importância de se cobrar a apresentação do relatório anual se relaciona ao aumento da expectativa de controle sobre o cumprimento da contrapartida pelas entidades, considerando que a entidade certificada deverá atender às exigências para a concessão ou renovação da certificação durante todo o período de validade do certificado, sob pena de cancelamento a qualquer tempo, nos termos do art. 3º, § 3º, do Decreto 8.242/2014. Consequentemente, a apresentação dos relatórios anuais contribui para maior transparência e inibição de possível desvio de finalidade na utilização da Cebas, além de poder colaborar com a mensuração do alcance dos objetivos da política pública almejados pelo MEC.

109. A respeito do relatório anual de prestação de contas (exigido pelo art. 36 do Decreto 8.242/2014), constatou-se que a grande maioria das entidades não o encaminha e este envio não é cobrado pelo MEC.

110. Conforme resposta enviada pelo MEC, há apenas 75 relatórios de monitoramento registrados no SEI. Em regra, as entidades que enviaram os relatórios prestaram informações quantitativas e qualitativas relacionadas à oferta de bolsas, porém de forma não estruturada ou padronizada. Há processos com dados referentes apenas à oferta de bolsas, enquanto em outros, a documentação é bem mais extensa, ultrapassando mil páginas. Além dos dados sobre bolsistas, há entidades que apresentaram informações referentes a demonstrativo de dependências, ata de eleição dos dirigentes, regulamento, histórico, demonstrações contábeis, entre outros documentos.

111. A recente padronização feita pelo MEC irá facilitar e direcionar a prestação de contas por parte das entidades, além de tornar mais simples a conferência das informações pelo ministério e pelos órgãos de controle.

112. A Portaria Normativa 15/2017 do MEC estabeleceu no art. 57 que deverão ser apresentados ao ministério, até o dia 30 de abril de cada ano, Relatório Anual de Monitoramento, em atenção ao previsto no art. 36 do Decreto nº 8.242/2014, o qual abordará os serviços que houverem sido prestados à sociedade no ano anterior, em cumprimento das metas previstas no plano de atendimento vigente, com informações sobre as bolsas de estudo e benefícios concedidos, devidamente acompanhadas dos respectivos demonstrativos contábeis e financeiros, conforme modelos constantes dos anexos IV e V da portaria. Espera-se que, com essa regulamentação, as entidades passem a apresentar prestação de contas anualmente de acordo com o art. 36 do Decreto 8.242/2014 e que o MEC passe a analisar os relatórios e atue para que as entidades que não enviaram

os relatórios anuais apresentem esses dados.

Critério

113. Decreto 8.242/2014, art. 36, caput; art. 3º, § 3º.

Evidência

114. Planilha enviada pelo MEC em 17/8/2017 e consulta aos processos no SEI demonstram que a maior parte das entidades não enviaram o relatório anual exigido pelo art. 36 do Decreto 8.242/2014. Apenas após a edição da Portaria Normativa 15 do MEC, de 11/8/2017, houve definição pelo MEC do prazo e da forma de apresentação dos relatórios anuais com informações sobre o preenchimento das bolsas de estudo e o atendimento às metas previstas no plano de atendimento vigente.

Causa

115. Falta de normatização sobre as rotinas operacionais de checagem do envio dos relatórios anuais pelas entidades certificadas, falta de cobrança do MEC às entidades que não enviaram o relatório anual.

Efeito

116. As entidades que não enviaram o relatório anual previsto no Decreto 8.242/2014, art. 36, não foram questionadas pelo MEC e continuaram usufruindo da certificação sem demonstrar o atendimento às contrapartidas exigidas na legislação, ocasionando risco de usufruírem de benefício tributário sem a devida prestação das contrapartidas exigidas na legislação.

II.3.4. Descrição do achado 4

117. Inexistência de monitoramento referente às entidades que possuem Cebas.

Situação Encontrada

118. O monitoramento corresponde ao procedimento de caráter contínuo com a finalidade de manutenção dos requisitos necessários à certificação e deve ser realizado pelo MEC, após o deferimento do certificado Cebas.

119. Embora exista o desenho do fluxo do monitoramento como etapa do processo de certificação Cebas, as atividades estão pendentes de estruturação e implementação. Destaca-se que essa estruturação perpassa o desenvolvimento de sistema informatizado próprio, haja vista o volume de instituições certificadas para serem monitoradas. Atualmente, a única operação de monitoramento realizada é o protocolo e registro dos relatórios enviados, sem qualquer análise das informações.

120. A fim de verificar a quantidade de entidades com Cebas ativa e que, por conseguinte, têm o dever de apresentar relatório anual previsto no art. 36 do Decreto 8.242/2014, foi solicitada ao MEC, por meio do Ofício de Requisição 92-324/2017-TCU/Semag, de 26/9/2017, informações constantes das Declarações de Benefícios Fiscais (DBF) enviadas anualmente para a RFB:

c) Informações constantes das Declarações de Benefícios Fiscais enviadas pelo MEC à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) de 2013 e 2016, segregadas por exercício e por entidade;

121. Em resposta, o MEC enviou as informações solicitadas em 9/10/2017, por meio das quais se verificou que a quantidade de entidades que possuíam Cebas foi: 1.156 em 2014, 1.239 em 2015 e 1.098 em 2016.

122. Por outro lado, em informação enviada pelo MEC em 17/8/2017, por e-mail, constam as

seguintes quantidades de processos de monitoramento: quatro protocolados antes de 2014, dois em 2014, três em 2015 e 66 em 2016, perfazendo um total de 75 processos de monitoramento registrados.

123. A partir desses números, verifica-se que, no ano de 2016, apenas 6% das entidades que possuíam Cebas tinham relatório anual de prestação de contas registrado no SEI. Em 2014 e 2015, menos de 0,3% das entidades enviou o relatório exigido no art. 36 do Decreto 8.242/2014. Dos relatórios enviados, nenhum foi analisado pelo MEC.

124. Somente com a edição recente da Portaria Normativa 15 do MEC, de 11/8/2017, passou-se a ter regulamentação sobre o Relatório Anual de Monitoramento, em atenção ao art. 36 do Decreto 8.242/2014. Entretanto, conforme mencionado anteriormente, não houve qualquer estruturação das atividades a serem desempenhadas para a realização do monitoramento pelo ministério.

125. A esse respeito, ressalta-se que a prestação de contas anual das entidades e o monitoramento a ser exercido pelo MEC são etapas complementares que sustentam a transparência sobre o alcance dos resultados pretendidos quanto à oferta de bolsas de estudo a estudantes de baixa renda e à manutenção pelas entidades das condições legais exigidas para a certificação.

126. Diante da ausência de regulamentação da forma e conteúdo do Relatório Anual de Monitoramento até a edição da Portaria Normativa 15 do MEC, bem como da não estruturação da atividade de monitoramento da Cebas pelo MEC, verificou-se, quanto aos 75 processos de monitoramento registrados no SEI, que cada entidade apresentou as informações do referido relatório da forma que considerou mais adequada.

127. Ademais, como os dados sobre os bolsistas não são apresentados de forma estruturada (assim como nos processos de concessão e de renovação da Cebas), não é possível realizar a validação desses dados de forma eficiente. Há casos em que não é possível realizar a identificação precisa do bolsista. Algumas entidades associam um número de CPF ao bolsista, mas sem deixar claro se o CPF é do próprio bolsista ou do responsável. Em outros casos são associados o número da matrícula ou dados do censo, e, em alguns casos, não é apresentada sequer uma lista nominal dos bolsistas.

Critério

128. Decreto 8.242/2014, art. 36, caput.

Evidência

129. Consulta aos processos de monitoramento demonstrou que nenhum dos 75 processos de monitoramento protocolados entre 2011 e 2016 que estão registrados no SEI foram analisados.

Causa

130. Inexistência de técnicos encarregados da análise dos processos de monitoramento; falta de normatização sobre as rotinas operacionais de análise dos processos de monitoramento.

Efeito

131. A manutenção do cumprimento das contrapartidas exigidas pela Lei 12.101/2009 para o usufruto do benefício tributário não é verificada pelo ministério por meio do monitoramento referente aos relatórios anuais exigidos pelo art. 36 do Decreto 8.242/2014.

132. As entidades que enviaram o relatório anual exigido pelo Decreto 8.242/2014, art. 36, não tiveram seus processos analisados. As que não enviaram o referido relatório não foram questionadas pelo MEC, e continuaram usufruindo da certificação sem demonstrar o atendimento às contrapartidas exigidas na legislação.

II.3.5. Descrição do achado 5

133. Indícios de oferta de bolsas em desacordo com as condições exigidas pela Lei 12.101/2009.

Situação Encontrada

134. Diante da ausência de um banco de dados estruturado no MEC sobre as bolsas de estudo decorrentes da Cebas, a equipe de fiscalização solicitou, às 91 entidades selecionadas na amostra, os dados dos alunos bolsistas, a quantidade de bolsas ofertadas e os critérios para seleção desses alunos, por meio dos ofícios de requisição:

- a) Planilha eletrônica, em formato compatível com “excel”, conforme modelo anexo, informando, para os anos de 2013 a 2016, a: i) quantidade total de alunos matriculados na instituição; ii) quantidade de alunos bolsistas referentes ao Cebas-Educação, por tipo de bolsa concedida;
- b) Planilha eletrônica, em formato compatível com “excel, conforme modelo anexo, informando, quanto às bolsas decorrentes da Cebas-Educação, os seguintes dados dos bolsistas, com relação aos anos de 2013 a 2016: Nome, CPF do bolsista, CPF do responsável (caso o bolsista não possua CPF), data de nascimento, ano/semestre letivo, tipo de bolsa ou benefício concedido;
- c) Critérios utilizados para a seleção dos alunos beneficiários de bolsas do Cebas-Educação;

135. Referidos ofícios foram acompanhados de anexos, os quais também foram encaminhados em arquivo no formato “xlsx” (excel) aos e-mails das entidades, com o propósito de estruturar as respostas, e tornar possível o tratamento dos dados obtidos.

136. A necessidade de diligenciar diretamente as entidades para obtenção dos dados decorreu do fato de não ser possível realizar análises mínimas acerca das informações constantes dos processos no SEI acerca dos bolsistas. Além disso, conforme resposta do MEC ao Ofício de Requisição 92-324/2017-TCU/Semag, não há banco de dados estruturado sobre os bolsistas.

137. A partir das respostas enviadas pelas entidades, a equipe de auditoria consolidou as informações e realizou procedimentos de conferência de dados, os quais resultaram nas seguintes conclusões:

- a) indícios de oferta de bolsas em quantidades inferiores ao exigido pela legislação;
- b) indícios de bolsistas que não atendem aos critérios estabelecidos na legislação;
- c) inconsistências nas informações apresentadas.

138. Registra-se que os procedimentos realizados na base de dados não tiveram a profundidade necessária para garantir o cumprimento dos requisitos exigidos. O objetivo do método desenvolvido pela equipe de auditoria foi verificar se as entidades têm condições de prestar contas em formato estruturado, em detalhamento que permita a identificação objetiva da quantidade de bolsas ofertadas e dos bolsistas, além de realizar cruzamentos mínimos e verificar a eventual existência de indícios de inconformidades.

139. A partir da base obtida, foram realizados cruzamentos com bases de dados constantes da ferramenta DGI-Consultas, do TCU, em que surgiram indícios de bolsistas que não atendem aos critérios socioeconômicos exigidos na legislação da Cebas (anexo x). As bases utilizadas foram: a relação anual de informações sociais (Rais), o cadastro nacional de pessoas jurídicas (CNPJ), o cadastro de pessoas físicas (CPF), proprietário de veículo automotor (Renavam), proprietário de embarcação (Sisgembe), proprietário de aeronave (RAB), sócios e representantes de empresas.

~~140. Sobre essas constatações vale destacar que as análises se basearam nos dados~~

apresentados diretamente pelas entidades à equipe de fiscalização.

141. Feitos esses cruzamentos de dados, verificou-se, por exemplo, que existem: ao menos 462 bolsistas sócios de empresas (os salários pagos pelo conjunto dessas empresas em 2016 totalizaram R\$ 154 milhões); 49 bolsistas donos de embarcações (sendo doze lanchas); 3 bolsistas donos de aeronaves; 65 proprietários de veículos de alto valor comercial; 191 bolsistas que receberam em média mais de dez salários mínimos por mês em 2016.

142. Quanto aos responsáveis pelos bolsistas (dado informado na hipótese de a entidade não dispor do CPF do bolsista), os resultados foram a existência de: 1.151 sócios de empresas (os salários pagos pelo conjunto dessas empresas em 2016 totalizaram R\$ 226,3 milhões); 150 proprietários de embarcações (sendo 40 lanchas); 2 proprietários de aeronaves; 78 donos de veículos de alto valor comercial (sendo 27 do modelo Corolla com menos de quatro anos de uso); e 214 que receberam em média mais de dez salários mínimos.

143. Ressalta-se que esses indícios sinalizam para o não atendimento aos critérios socioeconômicos definidos na lei para a seleção dos bolsistas, conforme art. 14, §§ 1º e 2º, quais sejam: (1) será concedida bolsa de estudo integral a aluno cuja renda familiar mensal per capita não exceda o valor de 1,5 salário mínimo; (2) será concedida bolsa de estudo parcial a aluno cuja renda familiar per capita mensal não exceda o valor de 3 salários mínimos.

144. Ademais, enfatiza-se que, conforme a Lei 12.101/2009, art. 15, § 2º, compete à entidade de educação aferir as informações relativas ao perfil socioeconômico do candidato. Sobre esse ponto, não há atualmente qualquer validação pelo MEC das informações prestadas pelas entidades, que são todas declaratórias.

145. Outra inconsistência observada diz respeito aos bolsistas declarados pelas entidades. A análise dos dados permitiu identificar mais de 1500 ocorrências de bolsistas declarados três ou mais vezes no mesmo ano pela mesma entidade. Há casos de pessoas que foram declaradas como bolsistas três vezes no mesmo semestre e casos extremos de uma mesma pessoa ter sido declarada bolsista seis vezes no mesmo ano pela mesma entidade.

146. Por fim, no que diz respeito aos critérios de seleção de bolsistas utilizados pelas entidades, a análise das respostas ao ofício de requisição supramencionado permitiu observar que algumas entidades enviaram descrição sucinta dos critérios de seleção utilizados, enquanto outras encaminharam edital público de oferta de vagas, com detalhamento das etapas de preenchimento das vagas.

147. A maior parte das entidades reproduziu os critérios de seleção estipulados em lei. As demais elencaram os critérios previstos em lei acrescidos de critérios próprios que, na sua quase totalidade, não ferem os preceitos legais.

148. No entanto, algumas entidades afirmaram utilizar critérios de meritocracia - aplicação de provas e classificação dos candidatos pelas notas obtidas, necessidade de ter apresentado desempenho relativamente alto no ensino médio, por exemplo - que extrapolam os critérios estabelecidos pela legislação e ferem o princípio da universalidade.

Critério

149. Lei 12.101/2009, arts. 13 a 16.

Evidência

150. Cruzamentos de dados realizados na ferramenta DGI-Consultas do TCU a partir das

informações enviadas pelas entidades em resposta aos ofícios de requisição, resultando em indícios de bolsistas e responsáveis nas seguintes situações: (i) renda incompatível com os critérios socioeconômicos exigidos pela Lei 12.101/2009; (ii) sócios, diretores ou administradores de empresas com porte relevante; (iii) proprietários de veículos de alto valor, embarcações e aeronaves.

Causa

151. Ausência de banco de dados estruturados que permita a identificação precisa dos bolsistas e responsáveis; inviabilidade de realizar cruzamentos de dados com as informações disponíveis sobre os bolsistas.

Efeito

152. Potencial concessão de bolsas a alunos que não atendem aos critérios socioeconômicos e que ocupam vagas que seriam destinadas ao público-alvo definido na legislação.

II.4. Conclusão preliminar

153. A presente fiscalização foi realizada em cumprimento ao Despacho de 2/6/2017, do Ministro José Múcio Monteiro, no âmbito do TC 011.816/2017-1, e teve como objetivo analisar a regularidade do usufruto da imunidade tributária prevista na Constituição Federal, art. 195 § 7º, com ênfase as etapas referentes à Certificação de Entidade Beneficente de Assistência Social (Cebas).

154. A Lei 12.101/2009, regulamentada pelo Decreto 8.242/2014, dispõe sobre os requisitos exigidos para que uma entidade possa obter a Cebas e, em consequência, o benefício tributário disposto no § 7º do art. 195 da Constituição Federal de 1988. Segundo esta Lei, são aptas a receber a certificação as pessoas jurídicas de direito privado que não tenham finalidade lucrativa e que atendam aos demais requisitos dispostos na referida lei, podendo ser entidades atuantes nas áreas de assistência social, saúde ou educação.

155. Os arts. 2º e 3º da Lei 12.101/2009 dispõem, ainda, como critérios gerais, que as entidades deverão obedecer ao princípio da universalidade do atendimento; que a certificação somente será concedida à entidade beneficente que demonstre ter sido legalmente constituída e está em funcionamento há, pelo menos, doze meses, imediatamente anteriores à data de apresentação do requerimento; e que deverá haver previsão, nos atos constitutivos da entidade, de que, em caso de dissolução ou extinção, eventual patrimônio remanescente deverá ser destinado a entidades sem fins lucrativos congêneres ou a entidades públicas.

156. Os critérios específicos para concessão de Cebas para as entidades que atuam preponderantemente na área de educação estão previstos nos arts. 12 a 17 da Lei 12.101/2009, variando de acordo com a modalidade de bolsa concedida: educação básica (art. 13), educação superior com adesão ao Prouni (art. 13-A) e educação superior sem adesão ao Prouni (art. 13-B). Referidos dispositivos tratam do quantitativo de bolsas de estudo a serem ofertados pelas entidades e dos critérios socioeconômicos a serem obedecidos no momento de seleção dos bolsistas, além de exigências para que as entidades demonstrem sua adequação às diretrizes e metas estabelecidas no Plano Nacional de Educação (PNE) e atendam a padrões mínimos de qualidade de ensino estabelecidos pelo MEC.

157. Para responder às questões de auditoria constantes da Matriz de Planejamento, foram realizadas reuniões com o MEC e com a RFB, análise de documentos encaminhados em resposta a diligências, análise de processos constantes do Sistema Eletrônico de Informações (SEI) do MEC, além de cruzamento de dados obtidos junto ao MEC com dados disponíveis em bancos de dados oficiais.

158. O primeiro achado de auditoria, itens de 63 a 83 deste relatório, tratou do atraso na análise dos requerimentos de concessão e renovação da Cebas, com potencial risco à arrecadação tributária. A legislação assegura validade aos certificados cujo pedido de renovação tenha sido protocolado nos 360 dias anteriores ao término de sua vigência. Além disso, eventual indeferimento no processo de renovação possui efeitos apenas a partir da data de publicação do indeferimento.

159. Com isso, há entidades que permanecem com a Cebas válida até a publicação do indeferimento do pedido de renovação que, mesmo não tendo atendido à totalidade dos critérios legais, visto que o indeferimento não possui efeitos retroativos. Em virtude disso, há entidades que usufruem da imunidade tributária do § 7º do art. 195 da Constituição indevidamente e por um longo período, o que não ocorreria se a análise dos requerimentos ocorresse dentro do prazo legal de seis meses.

160. Verifica-se que a tempestividade na análise dos requerimentos de renovação do certificado é condição essencial para assegurar que referido benefício tributário seja usufruído apenas pelas entidades que preenchem os critérios legais, notadamente quanto à oferta de bolsas na quantidade adequada e conforme os critérios socioeconômicos estabelecidos.

161. No segundo achado, itens de 84 a 111 deste relatório, verificou-se que os mecanismos e ferramentas de controle utilizados durante as análises dos processos de concessão e renovação da Cebas são insuficientes para garantir a veracidade das informações e o cumprimento dos requisitos dispostos na Lei 12.101/2009 e no Decreto 8.242/2014.

162. Constatou-se que não há um banco de dados estruturado com os dados quantitativos e qualitativos dos alunos bolsistas. Em consulta aos processos no SEI, observou-se que as entidades que tiveram a certificação concedida ou renovada enviaram listagem nominal dos alunos (a existência desse documento é item de verificação do checklist utilizado na análise do MEC). Entretanto, de posse dessas informações, não é possível realizar trabalho de validação dos dados, tendo em vista a ausência de padronização na forma de apresentação dos nomes. Em diversos casos não é possível realizar a identificação do bolsista.

163. Ciente desse problema, o MEC informou que está em desenvolvimento o sistema SisCebas 3.0 (com previsão de implementação para outubro de 2018), o qual conterà módulo específico que permitirá que as informações sobre os bolsistas sejam estruturadas em banco de dados, sendo possível realizar atividades com vistas à validação das informações apresentadas pelas entidades.

164. Quanto ao terceiro achado, itens 112 a 126, verificou-se que grande parte das entidades detentoras da Cebas não enviam o relatório anual exigido pelo art. 36 do Decreto 8.242/2014. Além disso, o MEC não tem atuado para exigir o envio do referido relatório. Conforme informações de 11/8/2017, havia apenas 75 relatórios de monitoramento protocolados (no período de 2011 a 2015) face a 1.239 entidades certificadas em 2015.

165. Essa ausência de prestação de contas resulta em prejuízo à transparência, limita a atuação do MEC, dos órgãos de controle e da sociedade, que deixam de ter acesso aos resultados da política pública, aqui representada pela contrapartida aos benefícios tributários concedidos (notadamente oferta de bolsas de estudo). Ademais, ao não exigir o envio dos relatórios, reduz-se a expectativa de controle e perdem-se informações que seriam úteis no planejamento, execução e avaliação das demais ações governamentais na área de educação e nas áreas transversais.

166. O quarto achado, itens 127 a 144, trata da inexistência de monitoramento referente às entidades que possuem Cebas. A análise apontou que em 2016, 1.098 entidades possuíam a

certificação, de acordo com informações da Declaração de Benefícios Fiscais (DBF), enquanto apenas 66 entidades (6%) tinham relatório protocolado no sistema em 2016. Em 2014 e 2015, menos de 0,3% das entidades enviou o referido relatório.

167. Dos relatórios anuais protocolados no sistema, nenhum foi analisado pelo MEC. Da análise no SEI sobre as informações constantes dos relatórios, verificou-se que não é possível realizar análise eficiente e efetiva sobre os dados disponíveis, haja vista a falta de estruturação dos documentos que compõem os relatórios.

168. No quinto achado, itens 145 a 166, observaram-se indícios de oferta de bolsas em desacordo com as condições exigidas pela legislação. Devido à ausência de um banco de dados estruturado com os bolsistas, a equipe de auditoria solicitou diretamente às entidades selecionadas por amostragem dados sobre a oferta de bolsas, e realizou cruzamentos de dados com sistemas disponíveis no TCU.

169. O resultado indicou bolsistas com demonstrações de situação patrimonial incompatível com o público-alvo da oferta de bolsas referentes à Cebas. Há sócios de empresas de porte relevante, donos de veículos de alto valor comercial, embarcações, aeronaves, ou que receberam em média mais de dez salários mínimos mensais em 2016. Os indícios se repetiram ao cruzar os dados sobre os responsáveis pelos alunos bolsistas.

170. Registra-se que os critérios para concessão da referida bolsa de estudo são: renda familiar per capita mensal não superior a 1,5 salário mínimo para bolsa integral; renda familiar per capita mensal de até três salários mínimos, para bolsa de estudo parcial.

171. Destaque-se que não foi possível responder à questão de auditoria “A imunidade tributária do art. 195, § 7º, da CF/1988, é usufruída apenas por entidades que atendem aos requisitos legais exigidos?”, pelo fato de a Receita Federal do Brasil negar-se a fornecer a este Tribunal a relação dos CNPJs das entidades de assistência social que usufruem do benefício tributário previsto no citado dispositivo constitucional, sob a alegação de sigilo fiscal.

172. Ademais, considera-se que os achados estão relacionados entre si, e decorrem de falhas estruturais na atuação do MEC. As análises feitas pelo MEC são intempestivas, não garantem o cumprimento dos requisitos legais, a prestação de contas por parte das entidades é quase inexistente, não é realizado monitoramento efetivo, e há indícios de concessão de bolsas a destinatários que estão fora das condições legais exigidas.

173. Embora a sistemática de análise das etapas da Certificação tenha sido aperfeiçoada nos últimos anos, com evolução normativa, padronização de atividades e desenvolvimento de sistemas, o que se tem hoje é que a contrapartida social referente ao benefício tributário em questão não é acompanhada de forma adequada.

174. Conclui-se, dessa forma, que, durante esta fiscalização, foram verificadas falhas que comprometem o processo de certificação em análise, bem como existem indícios de entidades que possuem Cebas e, conseqüentemente, têm direito ao benefício fiscal disposto no § 7º do art. 195 da Constituição Federal de 1988, mas não atendem aos dispositivos legais. Tais falhas comprometem ainda o alcance dos objetivos almejados para essa política pública.

175. Destaca-se ainda o novo entendimento do STF acerca da necessidade de Lei Complementar para dispor sobre a isenção prevista no § 7º do art. 195 da Constituição Federal. Por considerar a referida isenção como uma imunidade tributária, entendeu o STF que deve ser obedecido o disposto no inciso II do art. 146 da Constituição Federal que determina ser competência de lei

complementar regular as limitações constitucionais ao poder de tributar. Sendo assim, eventual julgamento da constitucionalidade de dispositivos da Lei 12.101/2009 pode ser desfavorável à regulamentação da fruição do benefício por lei ordinária.

176. Cabe observar, ainda, que, segundo manifestação da CGCebras, na Informação 3/2017/CGCEBAS/DPR/SERES/SERES-MEC, a Cebas, no âmbito da educação, contribui para o processo de inclusão social ao passo que assegura a oferta de bolsas pelas entidades beneficentes de assistência social, as quais complementam a ação do estado na ampliação das matrículas de alunos em situação de vulnerabilidade social, em alinhamento com as metas do Plano Nacional de Educação (PNE).

177. Ainda segundo a CGCebras, eventual afastamento dos critérios exigidos pela Lei 12.101/2009 como requisitos para concessão da imunidade prevista no § 7º do art. 195 da CF/1988 extingiria quaisquer parâmetros relativos à verificação da natureza dessas entidades e à efetiva oferta dos serviços que justifiquem o usufruto do benefício fiscal, bem como poderia levar à redução das matrículas e ao comprometimento do acesso e permanência na escola dos alunos socialmente vulneráveis.

178. A não utilização do disposto na Lei 12.101/2009 como critério para concessão da imunidade prevista no § 7º do art. 195 da CF/1988, em virtude de possível declaração de inconstitucionalidade de dispositivos da citada lei regulamentadora, deixaria a concessão de tal imunidade sem critérios objetivos, o que permitiria que qualquer entidade que se declare beneficente de assistência social, faça jus ao benefício fiscal, sem necessariamente ser uma entidade de assistência social, o que causaria grande dano ao erário. Dessa forma, entende-se necessária uma ação conjunta dos órgãos envolvidos no processo, quais sejam: RFB, Ministério da Educação, MDSA, Ministério da Saúde e Casa Civil da Presidência da República no sentido de buscar soluções para esta questão.

III. PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

179. Em face do exposto, com fulcro na delegação de competência conferida pelo art. 1º, inciso I, da Portaria-GM-JM 1/2011, propõe-se submeter os presentes autos à consideração superior, para:

a) fixar o prazo de **cinco dias** para que a Secretária Executiva do Ministério da Educação se manifeste, se assim o desejar, sobre a análise empreendida no Relatório Preliminar de Fiscalização, registrando que a não-apresentação, no prazo estabelecido, dos comentários pelo órgão não impedirá o andamento normal do processo nem será considerada motivo de sanção.

Brasília, 24 de novembro de 2017.

Assinado Eletronicamente

PAULO HENRIQUE OLIVEIRA

Auditor Federal de Controle Externo-Área de Controle Externo - Mat. 10222-9
Diretoria de Fiscalização do Planejamento e do Orçamento Governamental - Dipog
Secretaria de Macroavaliação Governamental - Semag