



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|---|
| PROCESSO | 10340.720991/2024-29 |
| ACÓRDÃO | 2101-003.236 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 12 de agosto de 2025 |
| RECURSO | DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO |
| RECORRENTES | FUNDAÇÃO DE APOIO AO HEMOSC E CEPEON – FAHECE FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2019 a 30/09/2021

ÓRGÃO DA ADMINISTRAÇÃO DIRETA. INEXISTÊNCIA DE PERSONALIDADE JURÍDICA. AUSÊNCIA DE RESPONSABILIDADE.

Os órgãos da administração direta não possuem personalidade jurídica, nos termos do art. 41 do CC/02.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2019 a 30/09/2021

IMUNIDADE. REQUISITOS ESTABELECIDOS EM LEI PARA FRUIÇÃO DA IMUNIDADE. VIOLAÇÃO.

A Constituição Federal confere às entidades benfeicentes de assistência social a imunidade das contribuições sociais desde que atendidos, cumulativamente, todos os requisitos estabelecidos em lei, em especial, os requisitos previstos no art. 14 do CTN.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por negar provimento ao recurso de ofício e ao recurso voluntário

Sala de Sessões, em 12 de agosto de 2025.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto – Relator

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Cleber Ferreira Nunes Leite, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Ana Carolina da Silva Barbosa, Mario Hermes Soares Campos (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Heitor de Souza Lima Junior.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por FUNDAÇÃO DE APOIO AO HEMOSC E CEPEON – FAHECE, contra acórdão proferido pela 15ª Turma da DRJ06.

A controvérsia tem origem em Auto de Infração lavrado pela autoridade fiscal, materializando o lançamento de ofício de Contribuições Sociais Previdenciárias (CPP) sobre remunerações de empregados e contribuintes individuais, GILRAT, adicional GILRAT para aposentadoria especial, e Contribuições destinadas a outras entidades e fundos (FNDE, SESC, SENAC, Inca e Sebrae/APEX/ABDI), relativas ao período de 01/01/2019 a 30/09/2021.

A autuação fiscal fundamentou-se na premissa de que a FAHECE não faria jus à imunidade prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal, em razão de três principais constatações: a suposta atuação da FAHECE como *longa manus* do Estado de Santa Catarina, a alegação de deficiência em sua escrituração contábil a partir de 01/08/2020 e a ausência de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) válido para o período fiscalizado. Adicionalmente, o Auto de Infração imputou responsabilidade solidária à Secretaria de Estado da Saúde de Santa Catarina, com base no art. 124, I, do Código Tributário Nacional (CTN).

Em sua impugnação administrativa, a FAHECE buscou o cancelamento integral do Auto de Infração. Para tanto, argumentou a regularidade de sua contabilidade, sustentando que os registros seguiriam orientações do Ministério Público e teriam sido aprovados por auditorias independentes, e que a certificação CEBAS, concedida pela Portaria nº 503/2022 com efeitos retroativos, garantiria o direito à imunidade tributária no período questionado, em conformidade com o art. 36 da Lei Complementar nº 187/2021 e a Súmula nº 612 do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

A DRJ06, por meio de acórdão de parcial procedência da impugnação, acolheu a tese do sujeito passivo solidário, afastando a responsabilização da Secretaria de Estado da Saúde de Santa Catarina por ausência de personalidade jurídica. Contudo, manteve o lançamento em relação à FAHECE, reiterando que a apresentação de CEBAS válido é requisito indispensável para o gozo da imunidade e que a entidade beneficente deve manter escrituração contábil regular, registrando receitas e despesas de forma segregada.

O acórdão da DRJ06 concluiu que a FAHECE apresentava problemas contábeis no período anterior à certificação de 2022-2025, o que impediria a aplicação da retroatividade da Súmula 612 do STJ, prevalecendo a manutenção do crédito tributário em face da contribuinte principal.

AUTUAÇÃO. ÓRGÃO DA ADMINISTRAÇÃO DIRETA. INEXISTÊNCIA DE PERSONALIDADE JURÍDICA. RESPONSABILIDADE. ENTE FEDERADO.

Os entes federativos são responsáveis pelos créditos tributários decorrentes da autuação dos órgãos da administração direta a eles vinculados.

ENTIDADES EDUCACIONAIS BENEFICENTES. IMUNIDADE. CERTIFICAÇÃO. NECESSIDADE.

A apresentação de CEBAS válido é requisito indispensável para gozo da imunidade, em face de sua previsão legal.

ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. ISENÇÃO. IMUNIDADE. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CONDIÇÃO. CONTABILIDADE REGULAR.

Para fazer jus à isenção/imunidade do pagamento de contribuições previdenciárias a entidade beneficiante de assistência social deve manter escrituração contábil regular, registrando as receitas e as despesas de forma segregada, com e sem gratuidade, individualizando as atividades realizadas, tais como educação, saúde, assistência social e demais atividades.

Inconformada, a FAHECE interpôs o recurso voluntário, reiterando as razões apresentadas quanto a regularidade de sua escrituração contábil, defendendo que a divergência apontada pela fiscalização decorre de uma interpretação jurídica do conceito de receita e da aplicação do Pronunciamento Técnico CPC nº 47, e não de um artifício contábil. Insiste ainda na natureza declaratória e nos efeitos retroativos do CEBAS, conforme a Súmula nº 612 do STJ e o art. 36 da Lei Complementar nº 187/2021, argumentando que a jurisprudência já pacificou a retroatividade da certificação à data do preenchimento dos requisitos materiais, independentemente de previsão legal expressa à época.

Em razão da exclusão do sujeito passivo solidário pela DRJ06, e ante o valor alcançado da exigência, o caso é submetido a recurso de ofício, nos termos da Portaria MF nº 2 de 2023, para revisão da decisão que afastou a responsabilidade solidária da Secretaria de Estado da Saúde de Santa Catarina.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Relator

Recurso Voluntário

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, o recurso deve ser conhecido.

2. Mérito

Os fundamentos jurídicos apresentados pela ora recorrente em seu recurso voluntário consistem em defender a regularidade dos registros contábeis e a existência de CEBAS válido no período autuado.

2.1. Da validade do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS)

Preliminarmente, cumpre verificar se a recorrente possuía CEBAS válido em relação ao período da autuação fiscal (01/01/2019 a 30/09/2021).

No entendimento da autoridade fiscal, a recorrente não possuía CEBAS, conforme se verifica abaixo:

3.3. DA FALTA DE CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL - CEBAS

3.3.1. Consultando-se os sites da JFSC e do TRF-4 (fls. 259 a 264), verifica-se que em 26/06/2017 a FAHECE ajuizou ação ordinária nº 5012622-15.2017.404.7200/SC, pedindo que o Poder Judiciário declarasse o seu direito à renovação de CEBAS, alegando que em 24/10/2012 formulou pedido administrativo de renovação (Processo nº 25000.189743.2012-92), indeferido pelo Ministério da Saúde por não cumprir os requisitos do artigo 4º da Lei nº 12.101/2009. O pedido foi julgado procedente em 1ª instância (JFSC), mas indeferido no TRF-4; atualmente encontra-se transitado em julgado, com a seguinte ementa, de 19/04/2022 (fls. 265 a 276): ADMINISTRATIVO. CEBAS. RENOVAÇÃO. ENTIDADE DE SAÚDE. INDEFERIMENTO. FAHECE. CONTRATO COM O ESTADO DE SANTA CATARINA PARA GESTÃO DO HEMOSC E DO CEPEON. REQUISITOS PARA A CERTIFICAÇÃO NÃO ATENDIDOS. ORGANIZAÇÃO SOCIAL NÃO É ENTIDADE BENEFICENTE. SENTENÇA DE PROCEDÊNCIA REFORMADA.

3.3.2. De acordo com o que consta no Ofício Nº 044/2022/CGER/DCEBAS/SAES/MS, de 13/06/2022, fls. 257, o MS, ao tomar ciência da discussão judicial da matéria, sobreestrou todos os processos administrativos de renovação de CEBAS da FAHECE para se evitar decisões conflitantes. São eles os processos SEI nº 25000.169485/2015-71, 25000.073483/2017/49, 25000.184519/2018-08 e 25000.151490/2021-75.

3.3.3. Em 18/05/2017, conforme consulta ao Siscebas do MS (fls. 277), a Fundação protocolou pedido de renovação de CEBAS Nº 25000.073483/2017-49, informando como condição de beneficência a disponibilização de 20% da receita em gratuidade. Em 30/08/2022 o pedido foi deferido via Portaria Nº 503, desta data, DOU de 01/09/2022, fls. 278, com data de início de vigência em 01/09/2022 e data final de vigência em 31/08/2025. Ou seja, já sob a égide da Lei Complementar Nº 187, de 16/12/2021. (...)

3.4.3. DA SÍNTESE E CONCLUSÃO SOBRE A FALTA DE CEBAS

3.4.3.1. De acordo com o articulado no subtópico 3.3., a FAHECE, após o indeferimento administrativo do CEBAS protocolado em 24/10/2012, recorreu

deste ato à Justiça Federal em 26/06/2017, onde, apesar de decisão favorável em 1ª instância, perdeu a causa em 2ª e definitiva instância. Tal iniciativa provocou o sobreestamento de todos os pedidos de renovação de CEBAS pendentes no MS. Em 30/08/2022, já na vigência da Lei Complementar Nº 187/2021, o MS concede o CEBAS à FAHECE, por 3 anos, válido a partir de 01/09/2022, pela alegada aplicação de 20% da receita recebida em gratuidade.

3.4.3.2. Logo, até 31/08/2022, em virtude de decisão judicial transitada em julgado no TRF-4, a Fundação não dispunha de CEBAS. Ademais, persistindo a irregularidade relatada no subtópico 3.2., a base de cálculo de aplicação em gratuidade estará totalmente subestimada.

(grifou-se)

A recorrente, por sua vez, sustenta que “faz jus à imunidade tributária durante todo o período entre 2016 e 2022”, nos termos abaixo colacionados:

16. A FAHECE teve a renovação de seu CEBAS indeferida em 07/12/2016, sendo que os efeitos da certificação permaneceram válidos até referida publicação, uma vez que sempre apresentou seus pedidos de renovação tempestivamente, atraindo a incidência do § 2º do artigo 24 da Lei n. 12.101/2009, vigente à época: (...)

17. Lado outro, em 30.08.2022 a FAHECE obteve nova certificação, deferida pelo DECEBAS, por meio Portaria n. 503/2022 (fls. 278), instruído no processo SIPAR 25000.073483/2017-49. A nova certificação é vigente para o triênio entre agosto de 2022 e agosto de 2025. Consequentemente, não há dúvida sobre o atual estado de regularidade da entidade no usufruto da imunidade tributária decorrente da certificação.

18. A controvérsia, levantada no Relatório Fiscal recai no interstício entre tais ocorrências, do indeferimento, em 07/12/2016, e do novo deferimento, em 30/08/2022. Mas o equacionamento desta dúvida é objetivo e está relacionado com a eficácia da nova certificação concedida, mais especificamente com a retroação dos efeitos fiscais.

19. Sob esse quadro, a certificação outorgada pela Portaria nº 503/2022 tem eficácia retroativa ao período aquisitivo, assegurando que, a priori, a FAHECE faz jus à imunidade tributária durante todo o período entre 2016 e 2022.

20. É o que dispõem, peremptoriamente, o art. 36 da LC n. 187/2021 e o art. 12 do Decreto n. 11.791/2023: (...)

22. Essa orientação mantém-se hígida ao longo do tempo, sempre reconhecendo em favor das entidades certificadas que o deferimento da certificação tem eficácia desde o período de preenchimento dos requisitos. O tema, de tão pacificado, é objeto da Súmula 612 do STJ, editada em 2018, nos seguintes termos: (...)

26. Não procedem, com efeito, as razões adotadas pela Turma Julgadora para indeferir a impugnação da recorrente, por (i) desconsiderar os efeitos retroativos do CEBAS obtido pela FAHECE, por força da nova certificação deferida pelo DCEBAS, por meio Portaria n. 503/2022, por (ii) considerar que a eficácia retroativa apregoada no art. 36 da LC n. 187/2021 não seria aplicável ao caso, visto que o pedido de certificação era regido pela Lei 12.101/2009, a qual não preconizava a eficácia retrospectiva. (...)

Na ação ordinária nº 5012622-15.2017.404.7200/SC, ajuizada pela ora recorrente, o Tribunal Regional Federal da 4ª Região consignou o seguinte:

A União, no apelo, reitera que a decisão administrativa deve ser confirmada porque a autora não comprovou o cumprimento dos requisitos para obtenção do CEBAS, destacando que a FAHECE é mera fundação de apoio à administração do HEMOSC e do CEPON e que as ações e serviços de saúde alegados como próprios pela entidade foram prestados, na verdade, pela Secretaria de Saúde do Estado de Santa Catarina (SES), à qual estão vinculados os estabelecimentos públicos.

Já a FAHECE, nas contrarrazões, assevera que é entidade benéfica responsável pela execução de ações na área de saúde que, embora prestadas no **HEMOSC** e no **CEPON**, são, na maioria, financiadas pela **fundação**, "com quadro profissional sob sua responsabilidade trabalhista, em estrutura física que a ela pertence" (ev. 71, CONTRAZ1, p. 5/13, nº 16). Argumenta, ainda, que não há como distinguir com "com exatidão" os serviços prestados pelo **HEMOSC** e pelo **CEPON**, "estabelecimentos pertencentes à Administração Pública submetidas (sic) à gestão da FAHECE, dos serviços prestados nesses estabelecimentos por meio da própria FAHECE, por meio do emprego de profissionais, equipamentos e infraestrutura a ela pertencentes" (ev.1, CONTRRAZ1, p. 5/13, nº 17).

A autora foi constituída por um grupo de pessoas físicas em 1994, como **fundação** privada, com as seguintes finalidades (ev. 1, OUT17, pp. 66-74/84): (...)

O que consta na escritura de instituição da **fundação** é suficiente para pôr em dúvida o caráter benéfico da entidade, já que dentre suas finalidades estaria "*pesquisar produtos para indústrias que trabalham com bioengenharia*" (item IV) e estimular programas de desenvolvimento tecnológico, ensino e pesquisa com universidades e instituições públicas e privadas, no Brasil e no exterior (item IV).

O estatuto, por outro lado, esclarece que a **Fundação de Apoio ao HEMOSC/CEPON (FAHECE)** é pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, que tem por finalidade "*realizar ações na área de assistência à saúde, e especialmente apoiar o HEMOSC (Centro de Hematologia e Hemoterapia de Santa Catarina) e o CEPON (Centro de Pesquisas Oncológicas 'Dr. Alfredo Daura Jorge') em suas funções de órgãos normativos, de coordenação, controle e avaliação do Sistema Estadual de Hematologia e Hemoterapia e do Sistema Estadual de Oncologia*" (ev. 1, ESTATUTO3).

Desse modo, seria inviável concluir, apenas com base nas disposições estatutárias, que se trata de uma entidade filantrópica ou benéfica de assistência social.

Ademais, em 2006, a entidade foi qualificada pelo Governador do Estado de Santa Catarina como organização social de saúde, nos termos da Lei Estadual nº 12.929/2004 e do Decreto nº 4.700/2006 (ev. 1, OUT5).

A Lei 12.929/2004 instituiu "*o Programa Estadual de Incentivo às Organizações Sociais, com o objetivo de fomentar a descentralização de atividades e serviços desempenhados por órgãos ou entidades públicos estaduais, para pessoas jurídicas de direito privado de fins não-econômicos, no caso de associações civis ou não-lucrativos, no caso de fundações privadas, cujas atividades sejam dirigidas ao ensino, à assistência social, à pesquisa científica, ao desenvolvimento tecnológico,*

à proteção e preservação do meio ambiente, à comunicação, à cultura, ao turismo, ao esporte, à saúde e ao planejamento e gestão" (<http://leis.alesc.sc.gov.br/>).

Essa norma, a exemplo da Lei nº 9.637/98 (citada no acórdão transrito no tópico 2.2 deste voto), prevê remuneração e pagamento de vantagens aos dirigentes da entidade, estabelecendo em seu artigo 12 que tais despesas devem estar previstas nos contratos de gestão celebrados pela organização social com o Poder Público, assim como que tais despesas serão pagas com recursos oriundos do contrato de gestão: (...)

De acordo com os contratos nº 001/2007 e 002/2007, celebrados em 09/12/2007 - vigentes em 2011 (período analisado para concessão do **CEBAS**) -, a FAHECE foi contratada como gestora e executora de serviços de saúde pelo Estado de Santa Catarina/SES, com a previsão de utilizar recursos materiais e humanos do ente estatal para consecução de suas atribuições contratuais. Os contratos contemplam, por exemplo (ev. 1, CONTR6 a CONTR11):

- (a) cessão de servidores públicos para trabalhar no **HEMOSC** e no **CEPON** e para participar da administração, supervisão e fiscalização dos estabelecimentos e respectivos serviços hemoterápicos e oncológicos, como hemocentros, unidades de coleta de sangue, agências transfusionais, serviços ambulatoriais, banco de sangue de cordão umbilical e de tecidos, laboratórios de biologia molecular, unidade de transplante de medula óssea, etc. (e.g.: cláusulas primeira, quarta, oitava e décima; Lei Estadual 12.12.929/2004, art. 30-E);
- (b) uso de bens públicos, móveis e imóveis, por permissão do Estado, a serem devolvidos ao término ou rescisão do contrato ou extinção da entidade (cláusulas primeira, subcláusula terceira, e cláusula nona; ev. 1, CONTR6, pp. 43-45/53; ev. 1, CONTR10, pp. 31-33/78; ev. 1, OUT37, pp. 2-4/65, e OUT42, pp. 2-3/120);
- (c) repasses mensais de recursos pelo Estado à FAHECE para pagamento dos procedimentos hematológicos, hemoterápicos e oncológicos realizados, para custeio das despesas administrativas da **fundaçao**, para aquisição de materiais e equipamentos, para conservação das instalações e realização de obras, bem como para pagamento da remuneração dos servidores públicos estaduais cedidos e dos empregados contratados diretamente pela FAHECE para consecução das atividades contratadas (cláusulas quarta, sexta, sétima, oitava e nona);
- (d) pagamento de tributos pelo Estado/SES (cláusula nova, subcláusula quarta);
- (e) utilização do almoxarifado do contratante pela FAHECE para execução do contrato (cláusula sétima, subcláusula décima-primeira);
- (f) incorporação ao patrimônio público estadual dos bens adquiridos pela FAHECE durante a execução dos contratos em caso de rescisão ou ao término da gestão (cláusula nona).

Do que se depreende da Lei 12.929/2004 e do teor dos contratos, a FAHECE gera e executa serviços públicos de saúde em estabelecimentos do Estado de Santa Catarina, vinculados à Secretaria Estadual de Saúde (**HEMOSC** e **CEPON**), de forma "descentralizada" e em parceria com o ente público, devendo garantir atendimento prioritário a 100% da demanda de pacientes do Sistema Único de Saúde nas áreas de hematologia, hemoterapia e oncologia, nos termos e metas estabelecidos em contratos de gestão.

Os contratos preveem a utilização de recursos humanos e materiais próprios pela FAHECE (cláusula terceira, subcláusula XIV) e permitem que a entidade celebre convênios e contratos para prestar serviços a entidades da área de saúde e assistência médica, ou com pessoas físicas, desde que isso não comprometa o atendimento prioritário de 100% das metas da demanda do SUS acordadas (cláusula sétima, subcláusula nona). Tais previsões, todavia, não são suficientes para que se conclua que a FAHECE presta, por conta própria, serviços ao SUS.

Ora, o Ministério da Saúde constatou que a FAHECE é uma entidade "mantenedora", mas que não tem estabelecimentos "mantidos" a si vinculados, ou seja, que não tem "produção própria" de serviços, mas apenas o HEMOSC e o CEPON. Essa conclusão é corroborada por uma outra declaração firmada pela Secretaria de Saúde em 2014 - diversa daquela referida pela sentença -, segundo a qual os estabelecimentos que apareciam vinculados à FAHECE no Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde (CNES) em 2011 são, na verdade, o HEMOSC e o CEPON, ou seja, estabelecimentos que reconhecidamente são públicos, apenas geridos e apoiados por uma **fundação** privada, cuja finalidade precípua, ao que parece, é assumir, de forma "descentralizada", atividades desenvolvidas pelo Estado de Santa Catarina por meio da Secretaria Estadual de Saúde (ev. 1, OUT19, p. 50/50):

Portanto, está claro que a FAHECE é executora de política pública de saúde por força de contrato de gestão. Não está claro, contudo, que, além dos serviços públicos que executa por contratação, presta também serviços próprios ao SUS ou para terceiros, capazes de qualificá-la como entidade beneficiante de assistência social.

Ter empregados e bens não basta para evidenciar que a **fundação** presta serviços de saúde por sua conta e risco, que não se confundam com os do HEMOSC e do CEPON, haja vista que os próprios contratos de gestão estabelecem que: (1) a FAHECE pode contratar e remunerar empregados diretamente, "*com recursos do Contrato de Gestão*" (cláusula oitava, subcláusulas quarta, quinta e sexta); (2) os bens adquiridos pela **fundação** e as benfeitorias realizadas em imóveis com recursos dos contratos serão incorporados ao patrimônio público quando os contratos estiverem encerrados por alguma razão.

Logo, o fato de ter empregados celetistas sob sua responsabilidade não é indicativo seguro de que a FAHECE desenvolve atividades de saúde além daquelas que são ofertadas pelos órgãos públicos, pois tais empregados podem ser alocados às *atividades inerentes ao CEPON e ao HEMOSC* por força do contrato de gestão e remunerados com recursos oriundos do orçamento do Estado de Santa Catarina, repassados à **fundação**.

Ademais, examinando detidamente os autos, não se identifica qualquer elemento que evidencie que a FAHECE: (a) tem empregados além daqueles "*alocados no HEMOSC e no CEPON*" (ev. 1, OUT36); (b) mantinha convênio com o SUS diretamente ou recebia remuneração do SUS em 2011.

Quanto a esse último aspecto, já foi mencionado que o Ministério da Saúde não identificou estabelecimentos de saúde vinculados à FAHECE no CNES. Além disso, declaração firmada por um outro Secretário Estadual de Saúde, em 2015, elucida que, de 1994 a 1997, a **fundação** era credenciada como "prestadora de serviços ao SUS", mas que, após ser qualificada como organização social, passou a ser

mera "executora contratada pela Secretaria de Estado de Saúde" (ev. 1, OUT17, p. 40/84):

Assim, a alegação de que a entidade tem quadro profissional sob sua responsabilidade trabalhista e estrutura física que lhe pertence, não é indicativo suficiente de que a **fundaçao** presta serviços ao SUS além dos que gera e executa em nome e por conta dos órgãos públicos (**HEMOSC** e **CEPON**). Os recursos humanos contratados pela **fundaçao** são remunerados, a princípio, pelo erário estadual e a utilização de bens da **fundaçao** na consecução dos objetivos contratuais faz parte da parceria celebrada entre contratante (Estado de Santa Catarina, por intermédio da Secretaria de Estado da Saúde/Fundo Estadual de Saúde) e contratada/executora (FAHECE).

Por fim, a afirmação de que as ações de saúde realizadas no **HEMOSC** e no **CEPON** são financiadas "*na maioria*" pela **fundaçao**, não está comprovada. De acordo com os contratos de gestão, a FAHECE deve apresentar anualmente Projeto de Trabalho "*acompanhado da respectiva proposta orçamentária e de cronograma de desembolso dos recursos a serem repassados referentes ao exercício seguinte*" (cláusula terceira, III), o que faz presumir que os recursos são disponibilizados, em sua maioria, se não na totalidade, pelo Estado/SES. À mesma conclusão induzem o balanço, as demonstrações contábeis e as notas explicativas apresentados (ev. 1, OUT17, pp. 43-65/84), dos quais se depreende que a FAHECE teve uma receita de apenas R\$ 2.035.762,04 no exercício 2011, enquanto os contratos de gestão 001/2007 e 002/2007 (ev. 1, OUT17, pp. 43, 49 e 58/84) envolveram somas que ultrapassaram os 70 milhões de reais no mesmo período (R\$ 38.118.940,00 + 31.962.309,00). Os termos dos contratos 001/2007 e 002/2007 por si só contribuem para desabonar a afirmação da autora, uma vez que o valor global anual estimado de recursos públicos a serem transferidos à entidade por conta de tais contratos era, respectivamente, de R\$18.658.853,00 e de R\$ 22.749.129,29 (ev. 1, CONTR6, p. 5/53, e CONTR10, p. 4/78, cláusula sétima). Portanto, é bastante questionável a tese de que a FAHECE pudesse ser mantenedora/financiadora do **HEMOSC** e do **CEPON** com os recursos de que dispunha.

Em resumo, não há prova de que, em 2011, o cadastro da FAHECE no CNES estava atualizado, de que a **fundaçao** estava habilitada a prestar serviços ao SUS e de que os teria prestado diretamente a beneficiários do Sistema Único de Saúde, tampouco no percentual mínimo de 60%. (...)

O acórdão destacado transitou em julgado no dia 11/02/2023. Assim, é evidente que a recorrente não possuía CEBAS válido a partir do ano de 2012, uma vez que não cumpria os requisitos previstos na legislação tributária.

No dia 18/05/2017, a recorrente requereu uma nova certificação, tendo sido deferido o pedido em 01/09/2022, nos termos da Portaria nº 503, de 30 de agosto de 2022:

PORTRARIA Nº 503, DE 30 DE AGOSTO DE 2022

Defere a Concessão do CEBAS da Fundação de Apoio ao HEMOSC/CEPON, com sede em Florianópolis (SC).

A Secretaria de Atenção Especializada à Saúde, no uso de suas atribuições,

Considerando a Lei Complementar nº 187, de 16 de dezembro de 2021, que dispõe sobre a certificação das entidades benéficas de assistência social, em seu § 2º do artigo 40, determina aos requerimentos de concessão ou de renovação de certificação pendentes de decisão na data de publicação desta Lei Complementar aplicam-se as regras e as condições vigentes à época de seu protocolo;

Considerando a Portaria GM/MS nº 2.500, de 28 de setembro de 2017, que dispõe sobre a elaboração, a proposição, a tramitação e a consolidação de atos normativos no âmbito do Ministério da Saúde;

Considerando a competência prevista no art. 142 da Portaria de Consolidação GM/MS nº 1, de 28 de setembro de 2017, que consolida as normas sobre os direitos e deveres dos usuários da saúde, a organização e o funcionamento do Sistema Único de Saúde; e

Considerando o Parecer Técnico nº 200/2022 - CGCER/DCEBAS/SAES/MS, constante do Processo nº 25000.073483/2017-49, que concluiu pelo atendimento dos requisitos constantes nas legislações pertinentes, resolve:

Art. 1º Fica deferida a Concessão do Certificado de Entidade Benéfica de Assistência Social (CEBAS), pela aplicação do percentual de 20% (vinte por cento) da receita efetivamente recebida da prestação de serviços de saúde em gratuidade, da Fundação de Apoio ao HEMOSC/CEPON, CNPJ nº 86.897.113/0001-57, com sede em Florianópolis (SC).

Parágrafo único. A Concessão terá validade pelo período de 3 (Três) anos a contar da data de publicação no Diário Oficial da União - DOU.

Art. 2º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação

Pois bem. A Súmula nº 612/STJ é cristalina no sentido de que o “certificado de entidade benéfica de assistência social (CEBAS), no prazo de sua validade, possui natureza declaratória para fins tributários, retroagindo seus efeitos à data em que demonstrado o cumprimento dos requisitos estabelecidos por lei complementar para a fruição da imunidade”.

Nesse sentido, é justamente a partir do ano anterior ao protocolo do pedido de certificação, quando deferido, que, em tese, se tem demonstrado o cumprimento dos requisitos estabelecidos por lei complementar para a fruição da imunidade.

Portanto, a recorrente possuía CEBAS válido no período atuado.

2.2. Da regularidade dos registros contábeis da FAHECE

A autoridade fiscal sustentou a irregularidade na escrituração contábil da FAHECE a partir de 01/08/2020. A alegação central foi o reconhecimento de apenas 3% dos repasses dos contratos de gestão como receita própria, tratando os 97% restantes como meros valores em trânsito por contas correntes, prática qualificada como “artifício contábil”. Cumpre ressaltar as alegações apresentadas no relatório fiscal:

3.2. DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DEFICIENTE (A PARTIR DE 01/08/2020)

3.2.1. De acordo com as Demonstrações de Resultados dos Exercícios, publicados e acompanhados de pareceres de auditor independente, fls. 436 a 443, 444 a 449, 450 a 452 e 453 a 456, a FAHECE auferiu as seguintes receitas nos exercícios de 2019, 2020 e 2021:

| RECEITAS OPERACIONAIS | 2019 | 2020 | 2021 |
|---------------------------------------|----------------|----------------|----------------|
| SEM RESTRIÇÃO | | | |
| Serviços de Saúde SUS | 653.670,79 | 442.805,85 | 651.244,36 |
| Receitas com Administração | 4.988.860,06 | 5.020.683,51 | 5.460.243,61 |
| Receitas de Doações | 702.107,91 | 9.581,99 | 189.668,34 |
| COM RESTRIÇÃO | | | |
| RECEITAS – CONTRATOS DE GESTÃO | | | |
| Contrato de Gestão – Custeio | 158.341.341,10 | 161.981.680,08 | 174.174.128,85 |
| Contrato de Gestão – Investimento | 3.231.456,00 | 653.576,00 | 2.848.290,20 |
| Outros Convênios | 5.920.526,94 | 5.978.832,49 | 7.225.569,43 |

3.2.2. Estes valores, até a data 31/07/2020, são a fiel consolidação da escrituração contábil registrada no ambiente SPED/ECD, conforme cópias a seguir das respectivas linhas dos balancetes.

(...)

3.2.3. Entretanto, a partir de 01/08/2020, os montantes das receitas auferidas pela Fundação, registradas em sua Contabilidade, estão completamente díspares dos montantes consolidados nas DREs, haja vista que uma ínfima parte das receitas informadas nas DREs foram registradas como tal na Contabilidade, conforme linhas dos Balancetes a seguir (a divergência fica bem clara no exercício de 2021, onde consta total receitas operacionais de R\$ 6.130.615,19 na Contabilidade face os R\$ 190.549.144,79 na DRE)

(...)

3.2.4. Estes “desaparecimentos” de receitas operacionais da Contabilidade a partir de 01/08/2020, ocorreram mediante o não reconhecimento de 97% dos repasses dos Contratos de Gestão (HEMOSC e CEPON) como receitas. Com efeito, a partir desta data os ingressos (receitas) e consumos (custos e despesas) relacionados a estes Contratos de Gestão passaram a ser contabilizados em contas correntes do Ativo e Passivo patrimonial criadas para este fim, nas Contas: título 1.3. CONTRATOS DE GESTÃO (1.3.01. CG 01/2016 – HEMOSC, e, 1.3.02. CG 02/2016 – CEPON), 2.3. CONTRATOS DE GESTÃO (2.3.01. PASSIVO CG 01/2016 – HEMOSC, e, 2.3.02. PASSIVO CG 02/2016 – CEPON), conforme Balancetes às fls. 133 a 157 e 158 a 181. Especificamente as receitas passaram a ser lançadas à crédito nas contas: 2.3. CONTRATOS DE GESTÃO/ 2.3.01. PASSIVO CG 01/2016 – HEMOSC/ 2.3.01.20. RESULTADO ECONÔMICO CG 01/2016/ 2.3.01.20.01. CONTRATO DE GESTÃO/ 2.3.01.20.01.001. CG – Parte Fixa, ... 2.3.01.20.01.002. CG – Parte Variável, ... 2.3.02. PASSIVO CG 02/2016 – CEPON/ 2.3.02.20. RESULTADO ECONÔMICO/ 2.3.02.20.01. CONTRATO DE GESTÃO S I A/ 2.3.02.20. 01.001. CG – Parte Fixa, e, ... 2.3.02.20.01.002. CG – Parte Variável, conforme linhas dos Balancetes a seguir:

(...)

3.2.5. Com este critério, a partir de 01/08/2020 apenas 3% dos repasses dos Contratos de Gestão HEMOSC e CEPON foram reconhecidos como receitas da

FAHECE (à título de taxa de administração), lançadas na conta contábil “3.1.01.01.01.001 - Gestao Fahece 3%”, conforme razões contábeis a seguir:

(...)

3.2.6. Portanto, desde 01/08/2020 a Contabilidade da FAHECE reconhece apenas 3% dos Repasses dos Contratos de Gestão da HEMOSC e CEPON (que constituem/constituíam a quase totalidade das suas receitas) como receitas, a título de taxa de administração. Os 97% restantes, apenas transitam por contas correntes.

O acórdão recorrido, por sua vez, consignou o seguinte:

Consoante se verifica nos apontamentos da Autoridade Fiscal, as demonstrações financeiras/contábeis da entidade não demonstram os Repasses dos Contratos de Gestão da HEMOSC e CEPON.

Independentemente das contas contábeis terem sido aprovadas as entidades benéficas e de assistência social sem fins lucrativos devem observar normas contábeis específicas, em especial no que diz respeito à individualização das contas contábeis, segregando as receitas e as despesas, o que não ocorreu.

Deve ser observada a Lei Complementar 187/2021:

Art. 3º Farão jus à imunidade de que trata o § 7º do art. 195 da Constituição Federal as entidades benéficas que atuem nas áreas da saúde, da educação e da assistência social, certificadas nos termos desta Lei Complementar, e que atendam, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

IV - mantenham escrituração contábil regular que registre as receitas e as despesas, bem como o registro em gratuidade, de forma segregada, em consonância com as normas do Conselho Federal de Contabilidade e com a legislação fiscal em vigor; ... Art. 31. Constituem requisitos para a certificação de entidade de assistência social: ...

IV - manter escrituração contábil regular que registre os custos e as despesas em atendimento às Normas Brasileiras de Contabilidade;

Sendo assim, improcede a defesa quanto às demonstrações contábeis.

A recorrente asseverou que a metodologia contábil adotada está em plena conformidade com o Pronunciamento Técnico CPC nº 47 e a Orientação Técnica Contábil CIP N 005 do Ministério Público. Este normativo estabelece a crucial distinção entre a entidade que atua como “principal” e a que atua como “agente” na apresentação de receitas.

12. Ocorre, no entanto, que da análise da escrituração contábil da FAHECE resta evidente que a recorrente registrou todas suas receitas, custos e despesas em atendimento às Normas Brasileiras de Contabilidade. A suposta irregularidade apontada pela autoridade fiscal decorre da interpretação de critérios jurídicos relativos ao conceito de receita e das operações que devem transparecer em contas de resultado.

13. No caso, apenas 3% dos valores recebidos pela FAHECE, nos Contratos de Gestão, correspondem a remuneração pelo serviço prestado. Os demais ingressos consistem em valores a serem repassados ao HEMOSC e CEPON.

14. Em que pese a divergência de interpretação jurídica quanto ao montante que deve ser levado à conta de resultado (DRE), não restam dúvidas de que 100% dos

valores recebidos e pagos pela FAHECE foram devidamente escriturados em contas de ativo e passivo (balanço – contas patrimoniais), possibilitando que se realize a devida conferência das alocações de recursos realizadas pela recorrente.

15. Ao contrário do que alega a autoridade fiscal, a FAHECE jamais se valeu de qualquer “artifício contábil”, sendo a escrituração contábil de todos os anos referendada por auditoria independente, submetida e aprovada pelo Ministério Público, inclusive durante o período objeto da fiscalização (vide docs. 04, 05 e 06 da impugnação), e sendo acompanhada das devidas notas explicativas.

16. A contabilidade da FAHECE não omitiu qualquer registro em sua contabilidade, tanto é que a própria autoridade fiscal apontou sua “irregularidade” a partir da verificação de divergências quanto ao valor das receitas operacionais entre os registros dos Balancetes na ECD e nas suas DREs. Logo, seguramente, o Relatório Fiscal não aponta qualquer irregularidade em relação à escrituração contábil. (...)

18. Conforme reafirmam a auditoria contábil da FAHECE (doc. 02 da impugnação) e a sua auditoria independente (doc. 03), a partir de agosto de 2020, a entidade realizou a mudança no sistema de gestão contábil, migrando do software Benner para o Tasy. Referida mudança alterou a forma de apresentação do balancete, em atenção à Orientação Técnica Contábil CIP N 005 do Ministério Público (doc. 01 da impugnação), de modo que recursos dos contratos de gestão passaram a ser registrados apenas em contas de ativo e passivo.

10. [sic.] Note-se que a FAHECE sempre seguiu a orientação do Ministério Público, segregando, nas contas do ativo e passivo do Balanço, as contas relativas às receitas e despesas repassadas ao CEPON e ao Hemosc. (...)

12. Em suma, a divergência no que tange à escrituração contábil de suas operações decorre unicamente da compreensão dos montantes que devem passar pela conta de resultado. Trata-se de interpretação jurídica relacionada ao conceito de receita que não pode, em hipótese alguma, configurar descumprimento do requisito de manutenção da contabilidade regular. (...)

15. Observa-se, por outro lado, que a autoridade fiscal criou um contexto em que a recorrente estaria reduzindo artificialmente sua receita, com o objetivo de limitar sua obrigação de aplicar 20% de sua receita bruta em ações de gratuidade. A imaginação do fiscal, entretanto, mostra-se extremamente descabida, pois seria impossível se alocar 20% dos valores totais recebidos pelos contratos em ações de gratuidade, pois a FAHECE consegue dispor de apenas 3% do montante recebido. Os demais 97% devem, necessariamente, ser alocados no cumprimento dos contratos de gestão. (...)

11. Não é possível descartar a perspectiva jurídica e contábil, que utiliza os termos “principal” e “agente”, para classificar a entidade que aufera receita e o intermediador que recebe os valores em nome de terceiros. Em suma, a questão consiste em saber em quais situações e em quais circunstâncias o ingresso pertence àquele que recebe (principal) ou se o recebedor comparece como um intermediário (agente).

12. Buscando-se as lições das normas contábeis, o que se observa é que o pronunciamento CPC n. 47, anexo A, define o preço da transação⁵ como o valor da contraprestação ajustada em troca da transferência de bens ou serviços prometidos ao cliente, excluindo valores cobrados em nome de terceiros⁶. Essa perspectiva é de extrema relevância para a análise do caso, já que, para fins de

reconhecimento de uma transação e, consequentemente, para levar os ingressos às contas de resultado, a entidade deve avaliar se desempenha o papel de principal ou de agente na operação, conforme dispõe os itens B35 e B36 do Pronunciamento CPC n. 47:

B35. A entidade é principal se ela controlar o bem ou o serviço especificado antes que o bem ou o serviço seja transferido ao cliente. Contudo, a entidade não necessariamente controla o bem especificado se a entidade obtiver a titularidade legal para aquele bem somente um pouco antes que a titularidade legal seja transferida ao cliente. A entidade que seja principal pode satisfazer à obrigação de performance para fornecer o bem ou o serviço, especificado por si mesma, ou pode contratar outra parte (por exemplo, subcontratada) para satisfazer a totalidade ou parte da obrigação de performance em seu nome. (...)

B36. A entidade é agente se a obrigação de performance da entidade for providenciar o fornecimento de bens ou serviços especificados por outra parte. A entidade, que é o agente, não controla o bem ou o serviço especificado fornecido pela outra parte antes que o bem ou o serviço seja transferido ao cliente. Quando (ou como) a entidade, que seja agente, satisfizer à obrigação de performance, ela deve reconhecer a receita equivalente ao valor de qualquer taxa ou comissão sobre a qual espera ter direito por providenciar que a outra parte forneça seus bens ou serviços especificados, que serão fornecidos por essa outra parte. A taxa ou a comissão da entidade pode ser o valor líquido da contraprestação que a entidade retiver após pagar à outra parte a contraprestação recebida pelos bens ou serviços a serem fornecidos por essa outra parte.

(...)

14. Os dispositivos legais mencionados da legislação de regência da imunidade devem ser interpretados no sentido de que a obrigação de manter o registro contábil regular não pode corresponder a inexistência de discordância das autoridades fiscais sobre o conteúdo do registro contábil ou a inexistência de eventuais equívocos. É um equívoco o entendimento de que a divergência sobre o registro contábil implique perda automática do CEBAS com todas as suas consequências práticas, sobremodo no caso em tela em que os registros estão corretos e que a suposta irregularidade seria sanável e meramente formal. (...).

O art. 14 do CTN prevê que as entidades benfeicentes devem observar os seguintes requisitos: “I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais; III - **manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.”**

O art. 29, IV da Lei nº 12.101/2009, de forma semelhante, prevê que as entidades devem manter “escrituração contábil regular que registre as receitas e as despesas, bem como o registro em gratuidade, de forma segregada, em consonância com as normas do Conselho Federal de Contabilidade”.

A controvérsia consiste na adequação dos critérios contábeis adotados pela recorrente a partir de 01/08/2020 às exigências do art. 29, IV, da Lei n. 12.101/2009, que determina a manutenção de “escrituração contábil regular que registre as receitas e despesas, bem como a aplicação em gratuidade de forma segregada, em consonância com as normas emanadas do Conselho Federal de Contabilidade”.

A análise técnica detalhada dos registros contábeis da FAHECE revela que a alteração metodológica implementada a partir de agosto de 2020 constitui aplicação inadequada das normas contábeis brasileiras, configurando escrituração irregular que viola tanto as disposições específicas da legislação tributária quanto os princípios fundamentais da contabilidade.

A recorrente fundamentou sua mudança contábil na aplicação do Pronunciamento Técnico CPC 47, especificamente na distinção entre “principal” e “agente” estabelecida nos itens B35 e B36. Contudo, a análise da substância econômica das operações demonstra aplicação tecnicamente inadequada desta norma.

O CPC 47 destina-se ao reconhecimento de receitas provenientes de contratos com clientes em transações comerciais típicas. No caso da FAHECE, inexiste relação comercial com “cliente” no sentido técnico do pronunciamento. O Estado de Santa Catarina não figura como comprador de serviços, mas como ente público que transfere a execução de suas obrigações constitucionais mediante contrato de gestão. Destaca-se o item 6 do CPC 47:

“6. A entidade deve aplicar este pronunciamento ao contrato (exceto contrato listado no item 5) somente se a contraparte do contrato for um cliente. O cliente é a parte que contratou com a entidade para obter bens ou serviços que constituem um produto das atividades normais da entidade em troca de contraprestação. A contraparte do contrato não será considerada um cliente se, por exemplo, a contraparte tenha contratado com a entidade sua participação em atividade ou em processo no qual as partes do contrato compartilham os riscos e benefícios que resultam da atividade ou do processo (como, por exemplo, o desenvolvimento de ativo em acordo de colaboração) e não para obter o produto das atividades normais da entidade.”

A caracterização como “agente” pressupõe que a entidade atue como intermediária, providenciando o fornecimento de bens ou serviços especificados por outra parte, sem controlar substancialmente tais bens ou serviços antes da transferência. Esta configuração não se verifica no caso concreto, uma vez que a FAHECE assume integralmente o controle operacional e gerencial dos serviços prestados pelos órgãos públicos HEMOSC e CEPON, exercendo gestão direta sobre recursos humanos, materiais e financeiros, com autonomia decisória dentro dos parâmetros contratuais estabelecidos.

A gestão operacional integral exercida pela FAHECE evidencia-se na administração completa dos processos assistenciais, na supervisão do quadro de pessoal (tanto cedido quanto contratado), na gestão dos recursos financeiros repassados e na responsabilidade pelos resultados e metas estabelecidos. Este controle substancial caracteriza a entidade como principal executora das atividades, não como mera intermediária ou agente.

A natureza jurídica e econômica dos recursos transferidos à FAHECE enquadra-se perfeitamente na definição de subvenção governamental estabelecida no CPC 07, não de receita comercial regida pelo CPC 47.

Conforme estabelece o item 3 do CPC 07, subvenção governamental constitui “assistência governamental geralmente na forma de contribuição de natureza pecuniária, concedida a uma entidade normalmente em troca do cumprimento passado ou futuro de certas condições relacionadas às atividades operacionais da entidade”.

Os repasses efetuados pelo Estado de Santa Catarina atendem integralmente a esta definição: (i) constituem transferência de recursos públicos do orçamento estadual; (ii) destinam-se ao cumprimento de obrigações específicas estabelecidas nos contratos de gestão; (iii) vinculam-se à execução de atividades operacionais predefinidas; (iv) sujeitam-se a controle e supervisão estatais rigorosos.

A Interpretação Técnica SIC 10, parte integrante do CPC 07, trata especificamente de situações análogas ao caso da FAHECE, estabelecendo que “a assistência governamental a entidades atende à definição de subvenções governamentais deste Pronunciamento, mesmo se não houver condições relacionadas especificamente às atividades operacionais da entidade além do requisito para operar em determinadas regiões ou determinados setores industriais”.

Registra-se que a dotação orçamentária identificada nos próprios contratos é de Subvenção Financeira às Organizações Sociais (Ação 11441).

O reconhecimento de apenas 3% dos repasses como receita própria não encontra fundamentação técnica adequada nas normas contábeis aplicáveis. Esta metodologia resulta em subavaliação sistemática das receitas operacionais, distorcendo a representação fidedigna da posição patrimonial e do desempenho da entidade.

A Lei 12.101/2009, em seu art. 29, IV, exige que entidades benfeicentes mantenham “escrituração contábil regular que registre as receitas e despesas, bem como a aplicação em gratuidade de forma segregada”. O reconhecimento inadequado das receitas compromete a possibilidade de verificação do cumprimento da aplicação mínima em gratuidade estabelecida no art. 8º da mesma lei, conforme destacado no relatório fiscal.

A distorção é evidente quando se compara o total de receitas operacionais registradas na contabilidade (R\$ 6.130.615,19 em 2021) com o montante efetivo movimentado nas Demonstrações do Resultado do Exercício (R\$ 190.549.144,79). Esta disparidade de mais de 3.000% evidencia inadequação técnica grave na aplicação das normas contábeis.

A recorrente alegou seguir orientação técnica do Ministério Público de Santa Catarina, especificamente a Orientação Técnica Contábil CIP N. 005. Contudo, orientações administrativas não podem sobrepor-se à aplicação correta das normas técnicas contábeis emanadas do Conselho Federal de Contabilidade.

Ademais, a migração do sistema contábil (Benner para Tasy) não justifica tecnicamente a alteração substancial no reconhecimento de receitas. Sistemas contábeis constituem ferramentas operacionais que devem adaptar-se às normas técnicas, não o inverso.

A escrituração adotada pela FAHECE a partir de agosto de 2020 viola princípios fundamentais estabelecidos nas normas brasileiras de contabilidade:

- a) **Princípio da Prudência:** A subavaliação sistemática das receitas não se justifica tecnicamente, constituindo distorção da posição patrimonial;
- b) **Princípio da Transparência:** A segregação inadequada dos valores impede a compreensão clara da natureza e extensão das atividades desenvolvidas;
- c) **Princípio da Uniformidade:** A alteração metodológica não decorreu de mudança nas condições operacionais subjacentes, mas de interpretação contábil inadequada.

A análise demonstra que a alteração contábil implementada pela FAHECE configura aplicação inadequada das normas contábeis brasileiras. O reconhecimento de apenas 3% da receita não reflete adequadamente a substância econômica das operações, violando tanto o CPC 07 (norma aplicável à espécie) quanto os princípios fundamentais da contabilidade.

A escrituração resultante não atende aos requisitos de regularidade estabelecidos no art. 29, IV, da Lei 12.101/2009, caracterizando deficiência técnica que compromete a fruição da imunidade tributária. A distorção sistemática das receitas operacionais impede a verificação adequada do cumprimento das obrigações legais específicas das entidades benéficas, especialmente quanto à aplicação mínima em gratuidade.

Portanto, a fiscalização agiu corretamente ao caracterizar a escrituração como irregular, fundamentando-se em análise técnica detalhada que evidencia a inadequação dos critérios contábeis adotados pela recorrente.

2.3. Da descaracterização da FAHECE como entidade benéfica

Além da escrituração equivocada, conforme descrito acima, o relatório fiscal ainda apontou que a FAHECE exerce serviços públicos com recursos públicos, constituindo-se como verdadeira “longa manus” do Estado de Santa Catarina e sem se caracterizar como entidade benéfica. Destaca-se o tópico conclusivo sobre esse tema do relatório fiscal:

3.4.1. DA SÍNTESE E CONCLUSÃO SOBRE A FAHECE, QUE PRESTA SERVIÇOS PÚBLICOS NA ÁREA DA SAÚDE (HEMOSC E CEPON), CUSTEADA COM RECURSOS PÚBLICOS DA SES/SC, INDEVIDAMENTE ENQUADRADA COMO EBAS

3.4.1.1. Conforme exposto nos subtópicos 3.1.1. e 3.1.2., a Fundação de Apoio ao HEMOSC/CEPON (FAHECE) é uma fundação de direito privado com sede em Florianópolis/SC, instituída com a finalidade de promover ações relacionadas à área da saúde. Como denota seu próprio nome, suas atividades preponderantes se resumem a executar os serviços públicos estaduais de saúde originalmente atribuídos ao HEMOSC e CEPON mediante Contratos de Gestão lá mencionados.

3.4.1.2. Os Contratos de Gestão nºs 01/2016 e 01/2021, 02/2016 e 02/2021, conforme articulado no subtópico 3.1.3., regulam a transferência da operacionalização e execução de serviços públicos de saúde, originalmente atribuídos ao HEMOSC e CEPON, à FAHECE, e, os Relatórios de Atividades do

período demonstram a preponderância absoluta destas 2 atribuições face todos os serviços prestados pela Fundação.

3.4.1.3. De acordo com o demonstrado no subtópico 3.1.4., os órgãos estaduais substituídos, HEMOSC e CEPON, na vigência dos Contratos de Gestão, passaram à condição de supervisores, responsáveis pelo acompanhamento, fiscalização e avaliação de resultados, previstos nos Contratos de Gestão.

3.4.1.4. Dispõem os vários dispositivos dos Contratos de Gestão, bem como os Relatórios de Atividades, a Contabilidade e os Demonstrativos dos Resultados dos Exercícios, detalhados no subtópico 3.1.5., que os serviços públicos de saúde, originalmente atribuídos ao HEMOSC e CEPON, objetos dos Contratos de Gestão, são custeados por recursos orçamentários da SES/SC.

3.4.1.5. O subtópico 3.1.6 descreve as disposições contratuais que preveem as cessões dos servidores públicos que estavam lotados no HEMOSC e CEPON à FAHECE, em face da assunção por esta, dos serviços públicos de saúde até então de competência daquelas; bem como apresenta os quadros demonstrativos da mão de obra utilizada, por vínculo jurídico: CLT (empregados da FAHECE) / Estagiários / Terceirizados / Servidores da SES, extraídos dos Relatórios de Atividades.

3.4.1.6. Na sequência, no subtópico

3.1.7., demonstra-se as cessões à FAHECE dos bens públicos móveis e imóveis do HEMOSC e CEPON, necessários à prestação dos serviços públicos de saúde terceirizados, que, acrescidos daqueles adquiridos pela Fundação na vigência dos Contratos de Gestão, deverão ser integralmente devolvidos ao Estado na rescisão contratual, conforme dispostos nos Contratos de Gestão.

3.4.1.7. Conforme o subtópico 3.1.8., examinando-se o Regimento Interno, os Contratos de Gestão e as Instruções Normativas da Fundação, verificou-se que a FAHECE, em especial para a execução dos Contratos de Gestão HEMOSC e CEPON, se rege pelos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, tal como um órgão da Administração Pública, inclusive com regulamentos formais que orientam os processos de contratação de pessoal e das aquisições de bens e serviços.

3.4.1.8. Conclui-se, portanto, que a finalidade essencial da FAHECE consiste na prestação dos serviços públicos de saúde decorrentes dos Contratos de Gestão com a SES/SC (HEMOSC e CEPON), custeados via orçamento público da SES/SC, constituindo-se em autêntica longa manus do Estado de Santa Catarina para estas atribuições legais (apesar do seu regime jurídico formal); logo, inexistindo qualquer atividade de assistência social benéfica.

Em sede de recurso voluntário, a recorrente foi silente quanto a esse ponto específico da autuação fiscal, apesar de se tratar de um fundamento autônomo para sua descaracterização como entidade benéfica e, portanto, sujeita à imunidade tributária.

De todo modo, cumpre realizar uma breve digressão sobre esse ponto.

A análise dos contratos de gestão demonstra que a FAHECE não desenvolve atividades assistenciais próprias ou complementares aos serviços públicos existentes. A entidade assume integralmente as responsabilidades estatais antes exercidas diretamente pelos secretári

de saúde e pelos órgãos públicos HEMOSC e CEPO, configurando substituição secretaria de saúde do Estado de Santa Catarina.

A Cláusula Primeira dos contratos estabelece como objeto “a operacionalização e execução das ações e serviços de saúde, junto ao Centro de Hematologia e Hemoterapia de Santa Catarina – HEMOSC/SES”, evidenciando transferência total das atribuições públicas. Esta redação contratual é definitiva: não se trata de apoio, complementação ou suporte aos serviços públicos, mas de execução integral das mesmas atividades que eram desenvolvidas diretamente pelo Estado.

O próprio nome da entidade – Fundação de Apoio ao HEMOSC/CEPON – explicita sua função instrumental em relação a órgãos públicos específicos. O Estatuto Social confirma esta destinação ao estabelecer como finalidade principal “apoiar o HEMOSC e o CEPO”, não desenvolver atividades assistenciais autônomas voltadas à população carente. Esta caracterização estatutária é incompatível com a natureza de entidade benéfica, que pressupõe atividades assistenciais próprias e autônomas.

A terceirização se caracteriza pela manutenção da titularidade estatal do serviço público com transferência apenas da execução operacional. Os contratos analisados atendem exatamente a esta configuração: o Estado permanece como titular dos serviços de hematologia, hemoterapia e oncologia, transferindo exclusivamente a operacionalização para a FAHECE.

Os contratos de gestão estabelecem sistema de financiamento que evidencia a natureza pública da atividade desenvolvida. A Cláusula Quarta determina como obrigação do órgão supervisor “prover a Executora dos recursos financeiros necessários ao fiel cumprimento da execução deste Contrato e a programar, nos orçamentos dos exercícios subsequentes, quando for o caso, os recursos necessários para custear os seus objetivos”.

Esta obrigação de provimento integral revela que os recursos utilizados constituem dotações orçamentárias específicas destinadas ao custeio de serviços públicos, não contribuições voluntárias ou doações características das atividades assistenciais. O Estado assume responsabilidade total pelo financiamento, evidenciando que se trata de custeio de suas próprias obrigações constitucionais na área da saúde.

A vinculação ao cronograma de desembolso estabelecido nos contratos confirma que os repasses seguem programação orçamentária pública, submetendo-se aos princípios da legalidade, economicidade e controle típicos da gestão de recursos públicos. Os relatórios de atividades demonstram que as receitas dos contratos de gestão representam a quase totalidade dos recursos movimentados pela FAHECE, confirmado sua dependência absoluta do financiamento estatal.

A dotação orçamentária específica identificada nos contratos – Unidade Orçamentária 48091 (Fundo Estadual de Saúde), Programa 400 (Gestão do SUS), Ação 11441 (Subvenção Financeira às Organizações Sociais) – comprova que os recursos destinados à FAHECE

constituem parcela do orçamento público destinada ao cumprimento de obrigações estatais na área da saúde.

A Cláusula Oitava revela aspecto fundamental da terceirização: a FAHECE utiliza inicialmente o quadro de servidores públicos que estava lotado no HEMOSC e CEPON antes da celebração dos contratos. O Estado “colocará à disposição da Executora quantitativo de servidores públicos efetivos para as atividades do presente Contrato de Gestão, de acordo com suas formações e competências”.

Estes servidores mantêm integralmente seus vínculos estatutários, preservando “os direitos e vantagens decorrentes do respectivo cargo ou emprego, inclusive nas modalidades de progressão funcional, hora-plantão, gratificações de chefia, sobreaviso nos limites estabelecidos e prêmio desempenho”, sendo remunerados pelo Estado de Santa Catarina.

Paralelamente à cessão de servidores públicos, a FAHECE contrata funcionários CLT próprios para complementar e gradativamente substituir o quadro cedido. Os relatórios de atividades demonstram evolução significativa nesta composição: em 2019, havia 1.126 funcionários CLT da FAHECE e 323 servidores cedidos; em 2021, 1.154 funcionários CLT representavam 64,79% do quadro total, enquanto os servidores cedidos correspondiam a apenas 18,55%.

Esta configuração revela aspecto crucial: tanto os servidores públicos cedidos quanto os funcionários CLT contratados pela FAHECE estão, em sua grande maioria, lotados nas unidades públicas HEMOSC e CEPON, prestando serviços públicos de saúde. Os médicos, enfermeiros, técnicos de enfermagem, farmacêuticos e demais profissionais contratados pela FAHECE executam as mesmas atividades que eram desenvolvidas pelos servidores públicos, atendendo aos mesmos usuários do SUS nas mesmas instalações estatais.

A substituição gradativa de servidores cedidos por funcionários CLT não altera a natureza pública da atividade desenvolvida, pelo contrário, constitui etapa inerente ao modelo de terceirização de um serviço público. Os profissionais contratados pela FAHECE continuam prestando serviços públicos estatais, utilizando equipamentos e instalações públicas, seguindo protocolos do Sistema Único de Saúde e atendendo à mesma população que seria assistida caso os serviços fossem executados diretamente pelo Estado.

A análise dos quadros funcionais confirma que não houve criação de nova capacidade assistencial dirigida à população carente, mas transferência da execução dos mesmos serviços públicos para modelo de gestão terceirizado. Todo o quadro de pessoal da FAHECE, independentemente do vínculo jurídico, destina-se exclusivamente à operação dos contratos de gestão, inexistindo funcionários dedicados ao desenvolvimento de atividades assistenciais próprias da fundação. Esta característica é incompatível com entidades benfeitoras de assistência social, que pressupõem desenvolvimento de capacidade própria para atendimento específico da população carente mediante atividades assistenciais autônomas.

A Cláusula Nona estabelece que “para a consecução dos objetivos deste Contrato de Gestão, o Estado de Santa Catarina disponibilizará à EXECUTORA os bens patrimoniais de sua propriedade relacionados nos Anexos Técnicos IV e V”. Estes bens devem “ser devolvidos no mesmo estado ao término do contrato”, confirmando sua natureza de patrimônio público temporariamente cedido.

A reversibilidade automática se estende aos investimentos realizados pela FAHECE: “os bens adquiridos pela Executora na execução dos Contratos de Gestão e a ele relacionados serão incorporados ao patrimônio do Estado”. Esta disposição revela que mesmo os recursos aplicados pela FAHECE em melhorias e equipamentos destinam-se ao patrimônio público, não constituindo aplicação de recursos próprios em atividades assistenciais.

A estrutura patrimonial utilizada compõe-se integralmente de bens públicos necessários à prestação dos serviços de hematologia, hemoterapia e oncologia. A FAHECE não possui patrimônio próprio significativo destinado ao desenvolvimento de atividades assistenciais autônomas, funcionando como gestora temporária de ativos públicos.

Esta configuração patrimonial é típica da terceirização de serviços públicos, onde o Estado transfere o uso dos bens necessários à prestação dos serviços mantendo sua propriedade. Entidades assistenciais benfeicentes, ao contrário, desenvolvem patrimônio próprio destinado às suas atividades institucionais.

Os contratos submetem a FAHECE integralmente aos princípios constitucionais da Administração Pública. O item 8.6 da Cláusula Oitava exige que “a contratação de pessoal pela Executora dependerá de seleção pública realizada por meio de critérios estabelecidos em regulamentação própria, em obediência aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência”.

Esta subordinação obrigatória evidencia que a FAHECE desenvolve atividade de natureza pública, submetendo-se aos mesmos princípios que regeriam a prestação direta dos serviços pelo Estado. Entidades assistenciais privadas não se submetem compulsoriamente a estes princípios, possuindo autonomia para estabelecer seus critérios de gestão dentro dos limites legais.

O Regimento Interno da FAHECE confirma esta subordinação ao estabelecer que a Fundação deve submeter-se “aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e economicidade na realização das atividades da Fundação”. Os regulamentos da entidade reproduzem integralmente os procedimentos típicos da Administração Pública para contratação de pessoal e aquisição de bens e serviços.

A vinculação da política remuneratória “aos padrões adotados na região, a política remuneratória do Estado, bem como as Convenções Coletivas de Trabalho de cada categoria” confirma que a atividade desenvolvida constitui continuidade do serviço público sob novo modelo de gestão.

O item 8.13 estabelece que “a Executora poderá utilizar no máximo 70% (setenta por cento) dos recursos públicos a esta repassados com despesas de remuneração, encargos trabalhistas e vantagens de qualquer natureza”. Esta limitação percentual é típica da gestão de recursos públicos destinados a finalidades específicas.

Entidades assistenciais que desenvolvem atividades próprias com recursos privados não se submetem a limitações desta natureza, possuindo autonomia para definir a alocação de seus recursos conforme suas prioridades institucionais. A imposição de percentuais máximos evidencia que a FAHECE atua como gestora de recursos públicos vinculados, não como desenvolvedora autônoma de atividades assistenciais.

A exigência de “ampla divulgação dos processos para contratação de recursos humanos e/ou serviços” reforça a subordinação aos princípios de transparéncia e publicidade típicos da gestão pública. A determinação de que o regulamento para aquisições “deverá observar os princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência” confirma a natureza pública da atividade.

Estas limitações e exigências são incompatíveis com a natureza de entidade assistencial privada, que possui discricionariedade para estabelecer seus procedimentos internos respeitados os limites legais gerais.

Os contratos estabelecem sistemática de supervisão que evidencia a manutenção da responsabilidade estatal pelos serviços. O item 4.1.13 exige “monitoramento, controle e avaliação periódicos, através da Comissão de Avaliação e Fiscalização específica a ser instituída para esse fim, a qual observará o desenvolvimento e cumprimento das atividades de assistência prestada pela Executora aos usuários”.

A previsão de “revisão trimestral da execução do Contrato de Gestão para readequar o Plano de Trabalho e o Financeiro” demonstra que a FAHECE se submete integralmente às diretrizes estatais, não possuindo autonomia para definir suas atividades conforme critérios assistenciais próprios. As alterações no plano de trabalho dependem de aprovação da Comissão de Avaliação e Fiscalização estatal.

O HEMOSC e CEPON, na vigência dos contratos, passaram à condição de órgãos supervisores, “responsáveis pelo acompanhamento, fiscalização e avaliação de resultados”. Esta supervisão contínua é característica da terceirização de serviços públicos, onde o Estado transfere a execução, mas mantém o controle sobre os resultados.

A subordinação às “políticas de saúde a serem desenvolvidas e observadas na execução deste instrumento” e à disponibilização pelo Estado das “informações e acesso aos sistemas e dados necessários à execução do presente Contrato” confirma que a FAHECE atua como executora de políticas públicas predefinidas, não como desenvolvedora de atividades assistenciais autônomas.

A análise dos relatórios de atividades confirma que as atividades relacionadas aos contratos de gestão do HEMOSC e CEPON representam a quase totalidade das ações desenvolvidas pela FAHECE. As demais atividades mencionadas constituem complementos marginais à execução dos contratos principais, não caracterizando desenvolvimento significativo de atividades assistenciais autônomas.

A concentração absoluta das atividades na execução dos contratos de gestão impede a caracterização da FAHECE como entidade assistencial que desenvolve atividades benéficas com recursos próprios. A entidade limita-se a executar serviços públicos terceirizados, atendendo à mesma população que seria atendida caso os serviços fossem prestados diretamente pelo Estado.

O volume de atividades contratadas demonstra a substituição integral dos serviços públicos: no HEMOSC, 1.313.917 procedimentos anuais incluindo triagem clínica, coleta de sangue, exames e atendimento ambulatorial; no CEPON, 129.948 procedimentos incluindo consultas, cirurgias, radioterapia e quimioterapia. Estes números evidenciam que a FAHECE executa os serviços públicos de ligados às áreas de hematologia, hemoterapia e oncologia do Estado de Santa Catarina¹.

A inexistência de atividades assistenciais próprias dirigidas à população carente é confirmada pelo fato de que todos os atendimentos realizados pelo HEMOSC e CEPON se destinam a usuários do SUS, configurando prestação de serviços públicos universais, previstos pela Constituição Federal, em seu art. 6º e 196, não assistência social benéfica dirigida a segmentos específicos da população.

Além disso, a decisão transitada em julgado do Tribunal Regional Federal da Quarta Região no processo 5012622-15.2017.404.7200/SC constitui precedente específico sobre a FAHECE. O acórdão reconheceu expressamente que a entidade possui “contrato com o Estado de Santa Catarina para gestão do HEMOSC e do CEPON” e que “organização social não é entidade benéfica”.

A ementa do acórdão é cristalina:

ADMINISTRATIVO. CEBAS. RENOVAÇÃO. ENTIDADE DE SAÚDE. INDEFERIMENTO. **FAHECE. CONTRATO COM O ESTADO DE SANTA CATARINA PARA GESTÃO DO HEMOSC E DO CEPON. REQUISITOS PARA A CERTIFICAÇÃO NÃO ATENDIDOS. ORGANIZAÇÃO SOCIAL NÃO É ENTIDADE BENEFICENTE. SENTENÇA DE PROCEDÊNCIA REFORMADA.**

1. A instituição que presta serviços na área da saúde não tem direito a ser certificada como entidade benéfica de assistência social se não atende ao disposto no art. 4º, I a III, da Lei 12.101/09.
2. Organizações sociais (OS) não se enquadram como entidades benéficas de assistência social, uma vez que necessariamente remuneram seus dirigentes.

¹ Destaca-se que a população do Estado de Santa Catarina no ano de 2022 era 7.640.361 pessoas, segundo o censo do IBGE. Fonte: <<https://www.ibge.gov.br/cidades-e-estados/sc.html>>

3. Deve ser mantido o indeferimento do pedido do CEBAS se a entidade não é beneficiante (organização social) e não comprovou o atendimento dos demais requisitos apontados como descumpridos pelo Ministério da Saúde.

4. Apelação e remessa necessária providas.

Este precedente judicial específico sobre a própria FAHECE constitui elemento mais um elemento para a caracterização da natureza das atividades desenvolvidas. O reconhecimento judicial de que a entidade atua mediante contrato para gestão de órgãos públicos confirma que sua atividade se enquadra na categoria de prestação de serviços públicos terceirizados, não de assistência social beneficiante.

A decisão judicial reconhece que a qualificação como organização social e a atividade de gestão de unidades públicas de saúde são incompatíveis com a caracterização como entidade beneficiante de assistência social.

Por fim, vale ainda observar que no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica, a “atividade econômica principal” da FAHECE é “80.60-7-00 – Atividades de apoio à gestão de saúde”. Essa é a mesma “atividade econômica principal” exercida pela Secretaria de Estado da Saúde de Santa Catarina.

Enfim, a caracterização como prestadora de serviços públicos terceirizados é incompatível com os pressupostos constitucionais e legais da imunidade tributária destinada às entidades benfeitoras de assistência social, que pressupõe desenvolvimento de atividades assistenciais autônomas mediante aplicação de recursos próprios em benefício da população carente.

Portanto, a FAHECE funciona como instrumento de execução indireta de atividades estatais, constituindo autêntica *longa manus* do Estado de Santa Catarina. Assim, é indevida sua caracterização como entidade beneficiante para fins de fruição da imunidade tributária.

Recurso de ofício

1. Admissibilidade

Em face do valor de alçada, previsto no art. 1º da Portaria MF nº 2 de 2023, c/c o art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, o recurso de ofício deve ser conhecido.

2. Mérito: responsabilidade solidária da Secretaria de Estado da Saúde de Santa Catarina (SES/SC)

O recurso de ofício visa reformar a decisão da DRJ06 que excluiu a Secretaria de Estado da Saúde de Santa Catarina (SES/SC) do polo passivo da autuação.

Órgãos da administração direta, como as Secretarias de Estado, são desprovidos de personalidade jurídica própria.

A personalidade jurídica é atributo do ente federativo ao qual o órgão pertence. Conforme o art. 41 do Código Civil, são pessoas jurídicas de direito público interno a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

As Secretarias são meras repartições internas desses entes federativos, sem autonomia jurídica para figurar como sujeito de direitos e obrigações.

A ausência de personalidade jurídica impede que a Secretaria seja parte legítima para figurar no polo passivo de uma autuação fiscal. Sua incapacidade de ser sujeito passivo da obrigação tributária é um óbice intransponível.

Este entendimento é pacífico na jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que consistentemente reconhece a ilegitimidade passiva de órgãos sem personalidade jurídica.

Diante do exposto, deve ser negado provimento ao recurso de ofício.

Conclusão

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário e ao recurso de ofício.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto