



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10805.722308/2018-35
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-010.318 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de março de 2023
Recorrente GRUPO DE APOIO AO ADOLESCENTE E A CRIANÇA COM C
GRAACC
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

IMUNIDADE ESPECIAL. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. EXISTÊNCIA DE CERTIFICAÇÃO DE ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL NA ÁREA DE EDUCAÇÃO - CEBAS. INAPLICABILIDADE DA BENESSE. A imunidade especial estabelecida na Constituição é condicionada aos requisitos estabelecidos em Lei, em especial possuir a certificação de entidade beneficente de assistência social. Presente a certificação CEBAS válida para o período do lançamento, atendido está requisito inarredável e essencial ao reconhecimento da imunidade.

IMUNIDADE ESPECIAL. REQUISITOS PARA A DEFINIÇÃO DO MODO BENEFICENTE DE ATUAÇÃO. NECESSIDADE DE LEI COMPLEMENTAR. STF TEMA Nº 32, REPERCUSSÃO GERAL. A lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas. (Tema 32 de Repercussão Geral do STF)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam, os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, vencidas as conselheiras Mônica Renata Mello Ferreira Stoll e Flávia Lilian Selmer Dias que negaram-lhe provimento. Declarou-se impedido de votar o conselheiro Dr. Wesley Rocha. Julgamento iniciado em fevereiro de 2023.

(documento assinado digitalmente)

Joao Mauricio Vital – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Flavia Lilian Selmer Dias, Mauricio Dalri Timm do Valle, Joao Mauricio Vital (Presidente).

Relatório

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

=> **AI Contribuição Previdenciária da Empresa**, no montante de R\$ 17.436.808,49 (DEZESSETE MILHÕES, QUATROCENTOS E TRINTA E SEIS MIL, OITOCENTOS E OITO REAIS E QUARENTA E NOVE CENTAVOS), consolidado em 05/12/2018, referente a contribuições destinadas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados, não declaradas em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social) e não recolhidas, relativas a competências de 2014;

=> **AI Contribuição para outras entidades e fundos**, no montante de R\$ 4.338.376,83 (QUATRO MILHÕES, TREZENTOS E TRINTA E OITO MIL, TREZENTOS E SETENTA E SEIS REAIS E OITENTA E TRÊS CENTAVOS), consolidado em 05/12/2018, referente a contribuições destinadas a terceiros incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados, não declaradas em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social) e não recolhidas, relativas a competências de 2014.

O Termo de Verificação Fiscal, de fls. 3364 a 3395, em suma, traz as seguintes informações:

Informa que trata-se de pessoas jurídicas formalmente constituída, capital social baixo, até insignificante, sem patrimônio, escritórios e empregados, com contratos celebrados entre estas e o GRAACC, para quem prestavam serviço de forma exclusiva e contra a qual eram emitidas notas fiscais de serviço ou RPA para justificar o recebimento de remuneração(ões) do(s) sócio(s) administrador(es), em geral majoritário(s), mascarando por conseguinte a verdadeira relação jurídica entre ambos — de um lado, profissionais pessoas físicas como empregados de fato e de outro o GRAACC como seu real empregador.

Cita característica das PJs:

- Não possui sede própria, visto que o domicílio tributário é o mesmo da sócia majoritária; (Clínica de Anestesiologia Tibiko Ltda).
- Não tem estrutura profissional;
- Não possuem empregados, exceto o prestador Almeida e Viola, com 01 empregado;
- Serem prestadores de serviços exclusivamente os sócios;

- Tem como tomadora de seus serviços uma única e exclusiva empresa;
- Notas Fiscais / Recibos emitidos em rigorosa numeração sequenciais em favor da empresa fiscalizada.
- As remunerações foram constatadas pela auditoria fiscal em pagamentos feitos pela empresa, mediante Recibos e Notas Fiscais de Prestação de Serviços emitidas por Pessoas Jurídicas -PJ, que foram consideradas intermediárias na relação contratual entre a fiscalizada e as pessoas físicas, empregados, que lhe prestaram serviços com pessoalidade, mediante remuneração e de forma não eventual.
- Os segurados caracterizados como empregados foram identificados através da relação dos representantes legais das pessoas jurídicas supostamente contratadas pelo GRAACC e informadas pela própria, dos responsáveis pelas assinaturas dos contratos de prestação de serviço celebrados com o GRAACC. Estas identificações foram ainda objeto de confronto e confirmação com dados extraídos dos sistemas do banco de dados da Receita Federal do Brasil.

Constatou que entre a autuada e os sócios das pessoas jurídicas, ocorreu na realidade, uma relação de emprego na forma preceituada pela Lei nº 8.212/91 em seu art. 12, inciso I alínea "a". Que fica evidenciado que os contratados como prestadores de serviços, na verdade, eram os profissionais, pessoas físicas, na figura de um ou mais dos sócios da pessoa jurídica, que em caráter não eventual, executavam pessoalmente os trabalhos contratados, visando a atender as atividades fins da empresa sob fiscalização.

Conclui que os salários-de-contribuição dos segurados empregados, cuja contratação irregular ocorreu como pessoas jurídicas serão equivalentes às importâncias mensais constantes nas notas fiscais e recibos emitidos para justificar as remunerações auferidas pelo seu trabalho, cujos valores encontram-se registrados nos lançamentos contábeis da escrituração do GRAACC e confirmados nas declarações à RFB através da DIRF (Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte), e pela planilha apresentada pelo contribuinte.

Mostra que de acordo com as atividades descritas no Estatuto, o enquadramento correto da empresa é no código CNAE 8711-5/04, tendo em vista que a atividade preponderante é a *assistência, tratamento e acompanhamento às crianças e adolescentes com câncer*.

Relata que a fiscalizada possui outro estabelecimento situado a à Rua Sena Madureira, 415 - Vila Mariana, na cidade de São Paulo/SP - CNPJ nº 67.185.695/0002-30, tendo com atividade principal serviços combinados de escritório e apoio administrativo (CNAE: 82.11.3-00), e como atividade econômica secundária CNAE 82.20.2-00 Atividades de Tele Atendimento, com início de atividade em 06/08/2012, porém durante o ano fiscalizado, conforme verificado pelas GFIP -Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, a empresa declarou que não houve pagamento de remunerações nesta unidade.

Informa que a auditoria solicitou "Contratos de Prestação de Serviço, eventuais atualizações e respectivos termos aditivos;", porém, não foi apresentado os contratos das empresas Clínica de Anestesiologia Tibiko Ltda, Almeida e Viola Serviços Médicos Ltda e AAS Assessoria e Administração em Saúde.

Que a instituição informa em seu site que associado emérito a Sr.a LEA MATILDE DELLA CASA MINGIONE, que está incluída entre as pessoas proibidas de receber remuneração, vantagem ou benefício, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, de acordo com inciso I, do artigo 29, da Lei 12.101/2009.

Que pela análise contábil da conta 31103002 - *SERVS. DE AUTÔNOMOS* do ano-calendário 2014, verificamos pagamentos à Sr.a LEA MATILDE DELLA CASA MINGIONE - CPF nº 101.296.608-92, no valor total de R\$ 131.155,46 (Cento e Trinta e Um Mil e Cento e Cinquenta e Cinco Reais e Quarenta e Seis Centavos). Os lançamentos foram confrontados com os RPA - Recibo de Pagamento a Autônomo apresentados pela empresa.

Identificou a fiscalização também que a Associação Casa da Família recebeu do Grupo de Apoio ao Adolescente e a Criança com Câncer -GRAACC no ano calendário de 2014, depósitos no valor total de R\$ 1.546.369,00 (Um milhão e Quinhentos e Quarenta e Seis Mil e Trezentos e Sessenta e Nove Reais), conforme demonstrado pela planilha elaborada pelo sujeito passivo, corroborado com os comprovantes de depósitos bancários e lançamentos contábeis, conta nº 21501001 e 31302005.

Informa ainda o Relatório Fiscal que foi emitida Representação Fiscal para Fins Penais.

Impugnação - Em 08/01/2019, o sujeito passivo GRAACC, interpõe a impugnação, de fls. 3445/3469, acompanhada dos anexos de fls. 3446/3730. Inicia sua defesa fazendo um breve resumo dos fatos para depois apresentar os argumentos que transcrevo a síntese nos itens que seguem.

Nulidade dos autos de infração: ausência de devida fundamentação - Alega que os argumentos apontados pela Autoridade Fiscal possuem evidentes inconsistências que não podem ser mantidas.

Entende que a GRAACC atua como entidade sem fins lucrativos beneficente de assistência social, com foco na área da saúde, em pleno gozo da imunidade a impostos e às contribuições para a seguridade social, nos termos dos artigos 150, inciso VI, alínea "c", e artigo 195, parágrafo 7º, da CF.

Afirma que os 02 (dois) autos de infração são nulos de pleno direito, em razão da forma pela qual a Autoridade Fiscal redigiu o TVF que os deu causa, carecendo de fundamentos e se pautando em inferências e presunções.

Aduz que todo o montante repassado pelo GRAACC à Associação Casa da Família foi realizado nos termos do convênio celebrado entre as entidades, de maneira plenamente legal. Assim, não haveria razão para que a Autoridade Fiscal concluísse pelo favorecimento aos integrantes do GRAACC, única e exclusivamente por também integrarem o quadro social da Associação Casa da Família.

Diz que em nenhum momento a Autoridade Fiscal comprovou que o GRAACC teria incorrido em favorecimento aos integrantes de seu corpo estatutário, cingindo-se apenas e tão somente a presumir tal fato.

Defende que a descrição no TVF dos fatos, dos conceitos e das supostas infrações legais decorrentes não restaram claras, especificamente descrição de fato, a disposição legal infringida e a penalidade cabível.

Defende ainda que não foi demonstrado, em momento algum no TVF, como teria sido violado o artigo 29, inciso IV, da Lei nº 12.101/2009, na suposta contratação de empregados como pessoas jurídicas pelo GRAACC. A Autoridade Fiscal nem chega a sequer pontuar quais seriam as supostas irregularidades da escrituração contábil do GRAACC!

Afirma que foram violados os preceitos fundamentais do contraditório e da ampla defesa, uma vez que a ausência de fundamentação e de devida comprovação dos fatos dificulta significativamente a apresentação dos corretos argumentos de defesa. Portanto, requer-se desde já o reconhecimento da nulidade dos autos de infração ora impugnados, por estarem carentes de devida fundamentação e cercearem o direito de defesa do Impugnante.

Inicia explicando o objetivo da instituição, sua atuação e reconhecimento como entidade beneficente de assistência social. Cita o CEBAS concedido pelo ministério da saúde para corroborar a natureza assistencial da organização.

Da imunidade do Impugnante e do tratamento devido pela sua natureza -

Afirma que a condição do Impugnante como uma entidade constituída sem quaisquer finalidades lucrativas e com atuação sócio assistencial na área da saúde, é importante registrar que a entidade é de fato imune, tanto nos termos do artigo 150, inciso VI, alínea V, quanto do artigo 195, parágrafo 7º, ambos da CF, o qual afasta a exigência das contribuições para a seguridade social, atendidas às condições dispostas em lei.

Conclui que estabelecida a correta definição do instituto jurídico que respalda o Impugnante, não há que se falar em cumprimento de requisito estabelecido em lei ordinária, como pretendeu indicar o TVF. Ou seja, não há que se falar em cumprimento dos requisitos estabelecidos pela Lei nº 12.101/2009, mas tão somente a observância dos artigos 9º e 14 do CTN4.

Cita julgado do STF no *leading case* RE 566.622, em sede de repercussão geral, de que os requisitos a serem atendidos pelas entidades beneficentes de assistência social para o gozo da imunidade às contribuições para a seguridade social são aqueles previstos nos artigos 9º e 14 do CTN (recepcionado pela CF com *status* de lei complementar).

Entende que dada a qualificação constitucional de entidade beneficente imune do GRAACC, nos exatos termos do artigo 195, §7º, da CF, bem como diante da patente inconstitucionalidade da Lei nº 12.101/2009, conforme entendimento com repercussão geral já proferido pelo E. STF no RE 566.622, devem ser cancelados os autos de infração ora impugnados, reconhecendo a impossibilidade de exigência de contribuições para a seguridade social do GRAACC.

Afirma ainda que dada a qualificação constitucional de entidade beneficente imune do GRAACC, nos exatos termos do artigo 195, §7º, da CF, bem como diante da patente inconstitucionalidade da Lei nº 12.101/2009, conforme entendimento com repercussão geral já proferido pelo E. STF no RE 566.622, devem ser cancelados os autos de infração ora impugnados, reconhecendo esta C. Turma Julgadora a impossibilidade de exigência de contribuições para a seguridade social do GRAACC.

Informa que não existe qualquer vedação ilegal em remunerar membros de entidades sem fins lucrativos, como a Sra. Lea, pelos seus serviços efetivamente prestados à entidade.

Entende que a legislação veda, na realidade, a distribuição de resultados aos membros da entidade beneficente, isto é: a concessão de remuneração, vantagens ou benefícios - diretos ou indiretos, sob qualquer forma - em razão de ocupação de cargo estatutário (competência, função ou atividade atribuída à pessoa pelo Estatuto Social da entidade).

Argumenta que em nenhum momento a Sra. Lea, associada fundadora do GRAACC, foi remunerada em virtude de sua posição estatutária na associação, a Sra. Lea foi remunerada pelo GRAACC pelos seus serviços efetivamente prestados à associação, enquanto Superintendente do Voluntariado do GRAAC - com deveres e funções muito diversos daqueles estatutários que os associados possuem.

Da Associação **Casa da Família**: ausência de vantagens indiretas a membros do GRAACC Informa que a Associação Casa da Família, também conhecida como "*Casa Ronald McDonald São Paulo - Moema*", tem por finalidade prestar serviços no campo da assistência social, com a oferta de alojamento temporário para crianças e adolescentes com câncer e seus familiares na cidade de São Paulo, enquanto recebem tratamento no GRAACC, com a missão de apoiar e humanizar o tratamento de câncer infanto-juvenil. Para tanto, o GRAACC suporta financeiramente a Casa, nos termos do convênio celebrado entre as entidades e o Instituto Ronald McDonald.

Alega que ao contrário do equivocadamente alegado pela Autoridade Fiscal, os pagamentos do GRAACC à Associação Casa da Família se dão para manutenção desse imprescindível serviço de assistência social prestado aos familiares das crianças e adolescentes pacientes do GRAACC - e não para beneficiar indiretamente a Sra. Lea Matilde Della Casa Mingione ou o Sr. Paulo Anthero Soares Barbosa, que participavam à época de ambas as entidades.

Diz que não há prova alguma de distribuição de resultados à Sra. Lea ou ao Sr. Paulo, tratando-se de mera conjectura infundada da Autoridade Fiscal. Afirma que os depósitos realizados no montante total de R\$ 1.546.369,00, mencionados pela Autoridade Fiscal como indicativos de uma suposta irregularidade, estão devidamente previstos contratualmente, destinados ao cumprimento da parceria entre o GRAACC e a Associação Casa da Família na assistência às famílias das crianças e dos adolescentes atendidos.

Conclui que resta comprovada a lícita motivação e aplicação dos recursos transferidos pelo GRAACC à Associação Casa da Família, devendo ser rechaçadas as equivocadas inferências da Autoridade Fiscal, com o consequente cancelamento dos autos de infração ora impugnados.

Da escrituração contábil regular do GRAACC - Sustenta que não há que se falar em descumprimento de normas contábeis pelo GRAACC, muito menos em suspensão de sua imunidade tributária, devendo ser igualmente rejeitadas as infundadas alegações da Autoridade Fiscal no tocante a este ponto, com o conseqüente cancelamento dos autos de infração ora impugnados.

Diz que ao longo de todo o TVF, em momento algum a Autoridade Fiscal apontou quais seriam as supostas irregularidades contábeis do GRAACC, que ensejariam o alegado descumprimento do inciso IV do artigo 29 da Lei nº 12.101/2009. Afirma que possui escrituração contábil plenamente regular, com detalhamento de todas as receitas e despesas, em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão, em estrita consonância com os artigos 14, inciso III, do CTN e 29, inciso IV, da Lei nº 12.101/2009.

DOS PEDIDOS - Requer que seja acolhida a preliminar para declarar nulos os autos de infração, considerando os vícios detalhados pelo Impugnante e no mérito, caso superada a citada preliminar - o que se admite a título argumentativo -, sejam os autos de infração julgados integralmente improcedentes, com a conseqüente extinção dos respectivos créditos tributários nele consubstanciados.

A DRR Belém, a análise da impugnatória, manifesta seu entendimento no seguinte sentido :

=> Preliminar - Nulidades. Inocorrência: O contribuinte requer a nulidade do ato administrativo pela violação dos princípios que o regem, a saber: contraditório e ampla defesa, alegando que o auto de infração não contém os elementos fundamentais, dentre eles a discriminação da base de cálculo, os fundamentos legais e a descrição dos fatos.

Em relação aos Autos de Infração, os atos administrativos nele consubstanciados possuem motivo legal, tendo sido praticados em conformidade ao legalmente estipulado, e estando os seus fundamentos legais discriminados no Termo de Verificação Fiscal, de fls. 3364 a 3395, e no Auto de Infração, de fls. 3396 a 3432 onde consta toda a legislação que embasa os lançamentos, por rubrica e por competência.

Possui também motivo de fato, tendo havido, pela Fiscalização, a verificação concreta da situação fática para a qual a lei previu o cabimento do ato, sendo que o Relatório Fiscal e anexos possibilitam a compreensão da origem das exigências lançadas. A base de cálculo dos autos de infração estão fundamentada na GFIP declarada pelo contribuinte.

Ante o exposto, os Autos de Infração em tela encontram-se revestidos das formalidades legais, estando de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, consoante o disposto nos artigos 2º e 3º da Lei n.º 11.457, de 16/03/2007, e no artigo 293 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3048/99, tendo sido formulados de modo que a Autuada tivesse pleno conhecimento de seu conteúdo, para que pudesse exercer seu direito à ampla defesa, observados os princípios da motivação e da legalidade dos atos administrativos.

Cumpra ainda notar que não se verifica nesses autos qualquer das hipóteses previstas no art 59 do Decreto nº 70.235/72, de 6 de março de 1972. Assim, resta evidente que o auditor-fiscal cumpriu estritamente os preceitos da legislação de regência, razão pela qual não se verifica qualquer vício capaz de tornar nulos os autos de infração ora impugnados.

=> Mérito - Vinculação a decisões administrativas e judiciais: O contribuinte apontou diversas jurisprudências como sustentáculo de suas arguições. Ocorre que toda a jurisprudência e doutrina trazida aos autos pelo contribuinte somente vinculam os julgadores de 1ª instância nas situações expressamente previstas na legislação.

Sendo assim, quanto às decisões trazidas aos autos, é de se observar o disposto no artigo 472, do Código de Processo Civil, o qual estabelece que a “*sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros...*”. Não sendo parte nos litígios objetos dos acórdãos, a interessada não pode usufruir os efeitos das sentenças ali prolatadas, posto que os efeitos são “*inter partes*” e não “*erga omnes*”.

Portanto, as decisões do Poder Judiciário, mesmo que reiteradas, não têm efeito vinculante em relação às decisões proferidas pelas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento. A Administração Pública está pautada pelo princípio da legalidade, que significa que o administrador público está, em toda a sua atividade funcional, sujeito aos mandamentos da lei e às exigências do bem comum, e deles não pode se afastar ou desviar, sob pena de praticar ato inválido e expor-se a responsabilidade disciplinar.

Cumpra acrescentar que as decisões administrativas, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, e somente se aplicam à questão em análise e vinculando as partes envolvidas naqueles litígios.

Acórdãos das instâncias administrativas eventualmente citados em peça de contestação não integram a legislação tributária, inexistindo efeito vinculante. As decisões de órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa são fontes secundárias de Direito Tributário, e somente vinculam a administração quando a lei lhes atribuir eficácia normativa.

Porém, no âmbito do Decreto nº 70.235, de 1972, não há norma legal que atribua a tais decisões este efeito. Assim, em que pese a indiscutível respeitabilidade das decisões emanadas desses órgãos e a sua plena eficácia e força impositiva para as partes envolvidas nos respectivos processos judiciais e administrativos, a Constituição Federal, o Código Tributário Nacional, lei ordinária, ou ato infralegal não estabelecem, como regra geral, a obrigatoriedade de aplicação das decisões dos tribunais judiciais e administrativos pelas autoridades administrativas de julgamento.

A competência do julgador administrativo está restrita a averiguar a conformidade dos atos praticados pelos agentes administrativos às normas da própria Administração, as quais são veículos de transmissão do conteúdo e sentido das leis para a aplicação pela administração. Os parâmetros e critérios de julgamentos estão limitados ao âmbito administrativo e não há subordinação do julgador administrativo às decisões administrativas ou judiciais sem força vinculante expressa.

=> Alegações de Inconstitucionalidade - Em relação a constitucionalidade das leis, podemos concluir que é de competência exclusiva do Poder Judiciário e, no sistema difuso, centrado em última instância revisional no Supremo Tribunal Federal - art. 102, I, "a", III da CF de 1988. Portanto, é defeso aos órgãos administrativos jurisdicionais, de forma original, reconhecer alegação de inconstitucionalidade da lei que fundamenta o lançamento, ainda que sob o pretexto de deixar de aplicá-la ao caso concreto.

Confirmando este entendimento, foi editada a Súmula nº 2, do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), dispondo, *in verbis*: *Súmula CARF Nº 2 - O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Por conseguinte, as autoridades administrativas não são competentes para se manifestar a respeito da ilegalidade ou inconstitucionalidade das leis, seja porque tal competência é conferida ao Poder Judiciário, seja porque as leis em vigor gozam da presunção de legalidade e constitucionalidade, restando ao agente da Administração Pública aplicá-las.

Por fim, ressalte-se que o Decreto nº 70.235/72 é também expresso no sentido da impossibilidade em comento, em seu art. 26-A. Estas as razões bastantes para o não enfrentamento da alegação aqui articulada pelo sujeito passivo, prejudicados os argumentos relativos ao tema de inconstitucionalidade. Ademais, a Lei nº 12.101/2009 não foi declarada inconstitucional como afirma a impugnante.

=> Do Lançamento: Feito as considerações iniciais verifica-se que o ponto central do litígio encontra-se na manutenção ou não da isenção do sujeito passivo. A perda da isenção resultou na cobrança das contribuições patronais e de terceiros dos valores declarados em GFIP e dos valores pagos a empregados como pessoas jurídicas.

A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 195, § 7º, prevê a possibilidade de as Entidades Beneficentes de Assistência Social - EBAS terem o direito à isenção das contribuições sociais previdenciárias (parte patronal), desde que atendidos os requisitos estabelecidos em lei.

Diante desse dispositivo constitucional, infere-se que a isenção conferida às entidades beneficentes de assistência social vincula-se ao atendimento de pressupostos estabelecidos em lei, no caso, em lei ordinária. Trata-se, portanto, de uma isenção condicionada, eis que dependente de integração normativa para a fixação dos pressupostos a serem observados para o exercício do direito.

A exigência de certificação válida é condição necessária para a fruição da isenção, nos termos dos artigos 29, 35 e 36 da Lei 12.101/2009. Para o período do lançamento 2014, os pressupostos para a fruição da isenção encontram-se expressos no art. 29 da Lei 12.101, de 2009, disciplinando o comando constitucional inserido no parágrafo 7º do artigo 195 da CF.

Nesse dispositivo (art. 29 da Lei 12.101, de 2009) foram estabelecidos os requisitos que deveriam ser atendidos, de forma cumulativa, pelas entidades beneficentes e de assistência social, para estarem autorizadas a deixar de recolher a quota patronal da contribuição previdenciária.

A entidade beneficente de assistência social certificada na forma da Lei nº 12.101, de 2009, fará jus à isenção das contribuições sociais previdenciárias destinadas ao financiamento da seguridade social (art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991) incidentes sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos, devidos ou creditados, a qualquer título, pela entidade aos segurados empregados e aos contribuintes individuais que lhe prestem serviços, desde que cumpra, cumulativamente, os requisitos legais.

A entidade isenta na forma da Lei nº 12.101, de 2009, fica também dispensada da contribuição devida por lei a terceiros (outras entidades e fundos), nos termos do § 5º do art. 3º da Lei nº 11.457, de 2007.

Em que pese toda a retórica da impugnante em pretender demonstrar que se trata de imunidade e não de isenção, o fato é que não cabe ao julgador dar tratamento diverso do de isenção, cujos requisitos estão previstos na legislação infraconstitucional (Lei nº 8.212/91, posteriormente Lei nº 12.101/2009), por força do mandamento constitucional (art. 195, § 7º).

De se ver que em matéria de isenção, a interpretação deve ser restritiva e, havendo norma expressa a respeito de requisitos para o exercício do direito, não cabe ao servidor conferir tratamento diverso para deferi-lo. É o comando da legislação.

Vê-se que a impugnante foca sua defesa no direito à imunidade/isenção, apta a afastar o fato gerador e a conseqüente exigência fiscal. Na impugnação, o próprio contribuinte reconhece que a Associada Fundadora Sra Lea Matilde Della Casa Mingione prestou serviço como Superintendente, ou seja, um cargo de gestão, para promover a humanização do atendimento hospitalar, ajudar na captação de recursos. Todavia, alega que não foi remunerada como associada fundadora mas pelos serviços prestados.

Em relação a Associação Casa da Família, admite que Sra. Lea Matilde Della Casa Mingione e o Sr. Paulo Anthero Soares Barbosa participavam à época de ambas as entidades, Associação e GRAACC.

Aqui observa-se claramente que houve o recebimento de remuneração e vantagens, diretamente pela Sra Lea como superintendente e indiretamente pelo Sr Paulo, admitido pela impugnante, que por si só já resulta na perda da isenção. Além disso restou claro que existe um planejamento tributário abusivo através da criação de pessoas jurídicas para recebimento de recursos da GRAAC pelos associados que são sócios de empresas envolvidas na auditoria. Não se trata de analisar somente a regularidade dos documentos mas do uso indevido da isenção, benefício fiscal para subtração dos cofres públicos com a criação de uma entidade sem fins lucrativos. A auditoria mostrou que os dirigentes/associados estão sendo remunerados direta e indiretamente pela GRAACC.

Ademais, A Clínica de Anestesia Tibiko e outras empresas como AAS Assessoria e Administração em Saúde Ltda prestam serviço unicamente para a GRAACC e a última tem como sócios Estefania e Valdesir Galvan que foram administradores da GRAAC. Fica evidente que esses profissionais são empregados em tempo integral da GRAACC e que estavam presentes as características da relação de emprego.

Não se discute no presente litígio a natureza ou os serviços desenvolvidos pela instituição, não atendidas os requisitos legais para isenção exigiu-se as contribuições previdenciárias devidas.

Quanto a regularidade da contabilidade, apesar de não ser determinante para perda da isenção, o fato de registrar pagamentos a Pessoas Físicas como pagamentos a PJ demonstram a inconsistência com realidade.

Portanto totalmente improcedente as alegações da impugnante contra a perda da isenção tributária nos termos do art 14 do CTN e dos artigos 29, 35 e 36 da Lei 12.101/2009.

Em sede de Recurso Voluntário o Recorrente seguiu sustentando as alegações trazidas anteriormente, reforçando o seu guerreado direito.

Porém, antes de concluir a análise e julgamento do referido Recurso Voluntário, o CARF proferiu a Resolução ora respondida, convertendo o julgamento em diligência (fl. 3940 dos autos).

Nesse contexto, o GRAACC apresentou documentação e esclarecimentos. Repete que o Instituto Ronald McDonald e o GRAACC celebraram Convênio (Doc. 8 da Impugnação), no âmbito do qual o Instituto Ronald McDonald transferiu recursos ao GRAACC para realização de tratamento oncológicos de crianças e adolescentes, sendo que uma parte desses recursos é, justamente, repassado à Associação Casa da Família (nos termos do “Anexo E” do referido Convênio).

Salienta que o repasse de recursos recebidos pelo GRAACC para a Associação Casa da Família sempre ocorreu em razão de **relação contratual regularmente estabelecida, acerca da qual os órgãos deliberativos e consultivos do GRAACC sempre tiveram plena ciência e manifestaram concordância**. Apresenta os seguintes documentos:

(i) Orçamento aprovado para o exercício de 2014, com previsão do repasse para a Associação Casa da Família (**Doc. 01**);

(ii) Ata de reunião do Conselho de Administração realizada em 16.12.2013, na qual foi aprovado o orçamento para o exercício de 2014 (**Doc. 02**);

(iii) Demonstrações financeiras referentes ao exercício de 2014, acompanhada de relatório dos auditores independentes, com indicação dos repasses realizados (**Doc. 03**);

(iv) Ata de reunião do Conselho Fiscal realizada em 10.04.2015, na qual foram aprovadas as Demonstrações financeiras referentes ao exercício de 2014 (**Doc. 04**);

(v) Ata de reunião do Conselho de Administração realizada em 13.04.2015, na qual foram igualmente aprovadas as Demonstrações financeiras referentes ao exercício de 2014 (**Doc. 05**); e

(vi) Ata da Assembleia Geral Ordinária realizada em 27.04.2015, na qual também foram aprovadas as Demonstrações financeiras referentes ao exercício de 2014 (**Doc. 06**).

Fl. 12 do Acórdão n.º 2301-010.318 - 2ª Seção/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10805.722308/2018-35

Voto

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

O presente processo versa especialmente sobre pagamento das contribuições previdenciárias por entidade beneficente, a qual alegou gozar de legal direito a ser considerada imune consoante CF.

Primeiramente, quanto as alegações de inconstitucionalidade e nulidade, ratifico e reitero completamente a decisão de piso, devidamente citada no relatório acima. Vale dizer, quanto às questões de constitucionalidade já foram amplamente esclarecido a falta de competência deste colegiado para tal análise, e quanto as questões de nulidade entendo que resta claro que o contribuinte teve todos os seus direitos de defesa devidamente reservados e garantidos, o processo fiscal cumpriu todas as suas etapas, a notificação fiscal está completa e clara, e o contribuinte teve acesso a tudo. Assim, não merece acolhimento esta preliminar levantada.

Partindo para a análise do mérito, temos que a Autoridade Fiscal e a Turma Julgadora a quo condicionaram a imunidade do Recorrente ao cumprimento dos requisitos previstos na Lei nº 12.101/2009 (legislação ordinária).

O GRAACC possuía em 2014 – como possui até hoje –, **CEBAS vigente e válido** (vide Docs. 05 e 06 da Impugnação), **que reconhece que o GRAACC atende a todos os requisitos da Lei nº 12.101/2009**.

Além disso, sustenta o Recorrente que cumpre todos estes requisitos legais para a imunidade. De acordo com o TVF (fls. 09 a 12), a Autoridade Fiscal acusa o GRAACC de ter descumprido o artigo 29, inciso I, da Lei nº 12.101/2009, em razão da remuneração paga à Sra. Lea Matilde Della Casa Mingione.

Sustenta a Recorrente que não existe qualquer vedação legal em remunerar membros de entidades sem fins lucrativos, como a Sra. Lea, pelos seus **serviços efetivamente prestados** à entidade.

Vejamos o que dispõe o parágrafo 3 do artigo 29, da Lei nº 12.101/2009:

§ 3º O disposto nos §§ 1º e 2º não impede a remuneração da pessoa do dirigente estatutário ou diretor que, cumulativamente, tenha vínculo estatutário e empregatício, exceto se houver incompatibilidade de jornadas de trabalho. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

O dispositivo legal supracitado, veda, na realidade, a **distribuição de resultados** aos membros da entidade beneficente, isto é: a concessão de remuneração, vantagens ou benefícios – diretos ou indiretos, sob qualquer forma – **em razão de ocupação de cargo estatutário** (competência, função ou atividade atribuída à pessoa pelo Estatuto Social da entidade).

Como dito pela Recorrente, a Sra. Lea, associada fundadora do GRAACC não foi remunerada em virtude de sua posição estatutária na associação – fato que poderia configurar distribuição de resultados, prática vedada às entidades sem fins lucrativos. Enquanto associada, nos termos do artigo 3º do Estatuto Social do GRAACC (vide Doc. 03 da Impugnação), a Sra. Lea tinha como deveres apenas cumprir as disposições estatutárias, acatar as decisões da Assembleia Geral, contribuir para a consecução dos objetivos sociais da entidade e zelar pelo seu bom nome

No presente caso a Sra. Lea foi remunerada pelo GRAACC pelos seus **serviços efetivamente prestados** à associação, enquanto **Superintendente do Voluntariado do GRAACC** – com deveres e funções muito diversos daqueles estatutários que os associados possuem.

Assim, a remuneração percebida pela Sra. Lea justifica-se no exercício de sua função de Superintendente do Voluntariado do GRAACC – peça chave para o sucesso institucional da entidade –, e não na qualidade de mera associada fundadora.

Repita-se, a Sra. Lea não foi remunerada por ser associada fundadora do GRAACC, mas sim pelos serviços prestados, o que é plenamente permitido por lei, em estrita consonância com os artigos 14, I, do CTN e 29, inciso I, da Lei nº 12.101/2009. Tanto que emitiu, no contexto da prestação de serviços como autônoma, os respectivos Recibos de Pagamento de Autônomos (“RPA”) identificados pela Autoridade Fiscal.

De acordo com a documentação trazida pela Recorrente, as atribuições conferidas à Sra. Lea como Superintendente em nada se confundem com funções ou poderes de associada fundadora ou de dirigente da entidade.

De fato me parece que o GRAACC não descumpriu o artigo 29, inciso I, da Lei nº 12.101/2009. Isso porque a vedação contida em tal dispositivo legal é a distribuição de resultados: remunerar dirigentes estatutários, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores em razão das competências, funções ou atividades que **“lhes sejam atribuídas pelos atos constitutivos da entidade”**. Nada impede, por sua vez, que um dirigente estatutário, conselheiro, sócio, instituidor ou benfeitor seja remunerado por um serviço efetivamente prestado à entidade, em contratação específica e totalmente lícita, diversa do exercício da função estatutária.

Com relação às alegadas vantagens indiretas a membros do GRAACC em razão dos repasses financeiros do GRAACC à **Associação Casa da Família**, em 2014, no valor total de R\$ 1.546.369,00, passemos a analisar.

De acordo com as informações trazidas aos autos, a Associação Casa da Família foi constituída em 2006 em decorrência de cisão parcial do próprio GRAACC. Antes disso, o GRAACC mantinha uma casa para que algumas crianças, adolescentes e seus familiares residissem enquanto perdurasse o tratamento médico ao qual se submetiam. Com o passar do tempo, a casa começou a se mostrar pequena para a quantidade de pacientes atendidos pela entidade. Em razão disso, em 2005, em parceria com o Instituto Ronald McDonald, o GRAACC deu início à construção de uma nova Casa da Família.

Segue explicando que a Associação Casa da Família, também conhecida como “Casa Ronald McDonald São Paulo – Moema”, tem por finalidade prestar serviços no campo da assistência social, com a oferta de alojamento temporário para crianças e adolescentes com câncer e seus familiares na cidade de São Paulo, enquanto recebem tratamento no GRAACC, com a missão de apoiar e humanizar o tratamento de câncer infanto-juvenil. Para tanto, o GRAACC suporta financeiramente a Casa, nos termos do convênio celebrado entre as entidades e o Instituto Ronald McDonald (Doc. 08 da Impugnação).

Em 2014, o Instituto Ronald McDonald e o GRAACC firmaram convênio (vide Doc. 08 da Impugnação), mediante o qual recursos levantados pelo Instituto Ronald McDonald são transferidos ao GRAACC para a realização de tratamento de adolescentes e crianças com câncer, sendo que uma parte dos recursos (R\$1.546.369,00) é, justamente, destinada à Associação Casa da Família (nos termos do “Anexo E” do convênio).

Entendo que não restou comprovado pela Autoridade Fiscal e pela DRJ, que os pagamentos do GRAACC à Associação Casa da Família fossem ilícitos. Ao contrário o que se demonstra é que serviam para manutenção do serviço de assistência social prestado aos familiares das crianças e adolescentes pacientes do GRAACC.

Não vejo de fato nexos causal ou quaisquer indícios de vantagens indevidas à Sra. Lea ou ao Sr. Paulo. A Autoridade Fiscal apenas comenta que “chamou sua atenção” (fl. 11 do TVF) o fato de ambos possuírem vínculo tanto com o GRAACC como com a Associação Casa da Família.

Na essência, de fato não vislumbro indício de percebimento de vantagens indevidas pela Sra. Lea ou pelo Sr. Paulo, muito menos vedação legal ao vínculo societário simultâneo de ambos no GRAACC e na Associação Casa da Família.

Os depósitos realizados no montante total de R\$ 1.546.369,00, indicativos de uma suposta irregularidade, estão devidamente previstos contratualmente (vide Doc. 08 da Impugnação), destinados ao cumprimento da parceria entre o GRAACC e a Associação Casa da Família na assistência às famílias das crianças e dos adolescentes atendidos.

Quanto à escrituração contábil, concordo com o Recorrente que a Autoridade Fiscal não apontou quais seriam as supostas irregularidades contábeis do GRAACC, que ensejariam o alegado descumprimento do inciso IV do artigo 29 da Lei nº 12.101/2009.

Me parece que a contabilidade estava em consonância com os artigos 14, inciso III, do CTN e 29, inciso IV, da Lei nº 12.101/2009, vide **livro diário do exercício de 2014**, gerado pelo Sistema Público de Escrituração Digital – SPED (vide Doc. 09 da Impugnação).

Sustenta a Recorrente que os registros contábeis apresentados estão de acordo com Normas Brasileiras de Contabilidade e demais disposições legais e regulamentares aplicáveis à matéria – como a **Interpretação ITG 2002**, aprovada pela Resolução CFC nº 1.409/2012, específica para entidades sem fins lucrativos e que as demonstrações financeiras do GRAACC referentes ao ano de 2014 (vide Doc. 10 da Impugnação), estão validadas por auditores independentes, que concluiu que tais demonstrativos apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira do GRAACC, o desempenho de suas operações e os seus fluxos de caixa para o exercício findo naquela data, em consonância com as práticas contábeis adotadas no Brasil e aplicáveis às entidades sem fins lucrativos (ITG 2002).

A Autoridade Fiscal sustenta que a forma de contratação de serviços pelo Recorrente – mediante pessoas jurídicas ou pessoas físicas – indica uma escrituração contábil regular ou irregular da entidade.

Discordo de tal alegação. Entendo que de fato o GRAACC procedeu com o devido registro das receitas e despesas decorrentes dos prestadores de serviços e empregados, nos termos de cada contratação realizada. E ainda que tivessem relação empregatícia, não tiraria a sua característica de entidade imune.

Assim, concluo que na essência o GRAACC é sim uma entidade beneficente de assistência social, na área da saúde, devidamente reconhecida e certificada pelo I. Ministério da Saúde, com CEBAS válido para todo o período autuado (2014), fazendo jus à plena fruição da imunidade às contribuições para a seguridade social, nos termos do artigo 195, §7º, da CF (tópico III.1).

Ratifico a conclusão de que não há distribuição de resultados pelo GRAACC à Sra. Lea Matilde Della Casa Mingione, uma vez que em nenhum momento ela foi remunerada por sua função estatutária (associada fundadora), mas sim pelos seus serviços prestados na condição de Superintendente do Voluntariado do GRAACC, o que é plenamente permitido por lei, em estrita consonância com os artigos 14, I, do CTN e 29, inciso I, da Lei nº 12.101/2009 (tópico III.3.1).

Não vejo também existir qualquer concessão de vantagens indiretas à Sra. Lea Matilde Della Casa Mingione e ao Sr. Paulo Anthero Soares Barbosa nos pagamentos realizados pelo GRAACC à Associação Casa da Família, pois todos os repasses financeiros referem-se ao projeto de parceria assistencial desenvolvido pelas entidades, nos exatos termos do convênio firmado entre elas (tópico III.3.2).

Ademais, acrescento que na análise da documentação apresentada após a diligência, é possível concluir que há previsão expressa da destinação de recursos à Associação Casa da Família, de modo que os órgãos de governança do GRAACC sempre tiveram ciência e ratificaram a relação estabelecida entre ambas as entidades, considerando que o orçamento de 2014 foi previamente aprovado pelo Conselho de Administração, da mesma forma que houve aprovação a posteriori da transferência de recursos, já que as Demonstrações financeiras de 2014 foram aprovadas (a) pelo Conselho Fiscal, (b) pelo Conselho de Administração e (c) pela Assembleia Geral, observando, portanto, **todas as disposições estatutárias aplicáveis**.

Importante mencionar que as Demonstrações financeiras de 2014 (**Doc. 03**) foram analisadas por auditores externos e independentes, empresa Ernst & Young.

Portanto, o que os documentos comprovam – e que foi igualmente constatado pela auditoria externa e independente – é que **o GRAACC observou todos os trâmites previstos em Estatuto Social para validação e aprovação das Demonstrações financeiras de 2014**, nos seguintes termos:

(i) artigo 10, inciso I, item “a” (homologação de Demonstrações financeiras pela Assembleia Geral Ordinária, previamente aprovadas pelo Conselho de Administração);

(ii) artigo 15, item “v” (aprovação da Proposta orçamentária, pelo Conselho de Administração) e item “vi” (deliberação sobre os relatórios finais de atividades, prestação de contas e balanço geral); e

(iii) artigo 19, item “i” (exame das Demonstrações financeiras pelo Conselho Fiscal, preferencialmente por meio de auditoria externa independente).

Desse modo, a documentação apresentada leva à conclusão de que **não houve qualquer omissão por parte dos órgãos deliberativos do GRAACC, não havendo que se falar em suposta distribuição disfarçada de recursos do GRAACC para a Associação Casa da Família e tampouco para seus dirigentes.**

Por todo o exposto, entendo que deve ser DADO provimento ao Recurso Voluntário, e ser afastado o lançamento fiscal, nos moldes acima expostos.

CONCLUSÃO:

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de não conhecer das alegações de inconstitucionalidade, rejeitar as preliminares de nulidade e dar PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos moldes acima expostos.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal