



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10865.003915/2009-05
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **2803-01.311 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 8 de fevereiro de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. OUTRAS ENTIDADES OU FUNDOS. TERCEIROS. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL.
Recorrente ASSOCIAÇÃO DOS DEFICIENTES FÍSICOS E VISUAIS DE MOGI GUAÇU
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. OUTRAS ENTIDADES OU FUNDOS.

Compete à Receita Federal do Brasil a fiscalização, a arrecadação e a cobrança das contribuições destinadas às outras entidades ou fundos, na forma da legislação em vigor.

ENTIDADES BENEFICENTES. ISENÇÃO. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA.

As entidades beneficentes ficam isentas das contribuições previstas nos artigos 22 e 23 da Lei 8.212/91 desde que atendam todos os requisitos insculpidos no artigo 55 da citada Lei.

Somente poderão realizar cessão de mão-de-obra sem perder a isenção das contribuições para a Seguridade Social as entidades que atendam a dois critérios: caráter acidental da cessão onerosa de mão-de-obra e mínima quantidade representativa dos empregados cedidos em relação ao número de empregados da entidade beneficente.

CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. DISCUSSÃO JUDICIAL OU ADMINISTRATIVA. PREVENÇÃO DA DECADÊNCIA.

Será constituído o crédito tributário de contribuições objeto de discussão judicial ou administrativa com o fito de prevenir a decadência, uma vez que esta não se suspende nem se interrompe, a menos que haja disposição judicial expressa em sentido contrário.

REPRESENTAÇÃO FISCAL.

A representação fiscal decorre de disposição expressa do art. 66 da lei 3.688/41 (Lei de Contravenções Penais) e deve ser formalizada sempre que

seja constatada a ocorrência, em tese, de crime de ação penal pública ou contravenção penal.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Eduardo de Oliveira, Oseas Coimbra Júnior, Amilcar Barca Teixeira Junior, Gustavo Vettorato.

Relatório

DO LANÇAMENTO

Trata-se de Auto de Infração de obrigação principal — AI/DEBCAD n° 37.229.413-0/2009 contra a empresa acima identificada, relativo às contribuições devidas às outras entidades ou fundos, ditas 'terceiros', quais sejam FNDE, INCRA, SESC, e SEBRAE, em função da remuneração paga ou creditada aos segurados empregados que lhe prestaram serviços e que foram alocados em empresas tomadoras de serviços, em cessão onerosa de mão-de-obra, não declarados em GFIP. O contribuinte auditado é entidade beneficente de assistência social em gozo de isenção total da quota patronal previdenciária, cujos objetivos estatutários são "a prestação de serviços de natureza sócio-cultural e educativas a pessoas portadoras de deficiência física, visual e auditiva, criança e o adolescente, deficiente ou não, de modo a alcançar sua plena integração na sociedade".

A entidade beneficente vem realizando atividades de cessão de mão-de-obra como forma de subsistência, desde 05/09/1997, através de convênios firmados com as empresas que especifica, mediante taxa administrativa de 15% sobre a remuneração dos cedidos através dos convênios firmados, que passou a consistir na principal receita da Associação. A autuada não emite nota fiscal/fatura de prestação de serviços aos tomadores de serviços, alegando dispensa em face de Decreto Municipal, emitindo 'Demonstrativo de Encargos sobre a Folha de Pagamento' com os 'Valores a serem repassados à Entidade'. Acrescenta que, quanto às retenções de 11% da Lei n° 9711/98, afirma nos contratos-padrão firmados com as tomadoras não ser cabível, em face do Parecer CJ/INSS n° 2.332/2000 e Nota Técnica PROCGER/CGMT/DCMT n° 15/2003. Não obstante, em relação ao contrato firmado com o tomador de serviços Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, a retenção foi feita, informada e deduzida das contribuições da empresa declaradas em GFIP.

Afirma a fiscalização que os contratos/convênios firmados com as empresas contratantes prevêm apenas a relação de trabalho comum e própria de qualquer contrato de

trabalho, em especial os de cessão de mão-de-obra, com a colocação dos deficientes por um período de 1 ano, com a possibilidade de permanecer por 2 anos e em seguida, por 5 anos. Entende que não há integração no mercado de trabalho como previsto no contrato/convênio simplesmente porque os empregados cedidos já são contratados pela cedente, ou seja, tais deficientes alocados nas prestadoras não são contratados ao final do período previsto, sendo simplesmente demitidos. Os contratos prevêem jornada de trabalho de 8 horas (comuns a todos os trabalhadores) e nenhum deficiente físico atendido nas atividades da sede social da autuada foi colocado nas tomadoras, havendo um ponto de suporte da Associação em São Paulo com a finalidade de selecionar e encaminhar os deficientes, que nem conhecem a sede social da Entidade, para as contratadas. Da mesma forma procede-se com relação aos menores colocados no mercado através dos convênios, entendendo tratar-se, esta prestação, uma atividade extraestatu, pois não há previsão da absorção de pessoas 'não deficientes'.

Posto nestes fatos, entende a fiscalização haver desvirtuamento da promoção de assistência social beneficente nestas atividades de cessão de mão-de-obra, permitindo a alocação de mão-de-obra barata em virtude da imunidade de que goza, descumprindo o inciso III do art. 55 da Lei nº 8.212/91, razão pela qual será encaminhada Informação Fiscal ao Delegado da Receita Federal jurisdicionante, bem como, Representação Administrativa para o CNAS propondo o cancelamento da isenção da contribuição previdenciária ao final do procedimento fiscal na auditada.

A presente notificação foi emitida com a finalidade de prevenir a decadência tributária. O lançamento firmou-se sobre as remunerações mensais do pessoal envolvido na cessão de mão-de-obra, extraída das folhas de pagamento alocadas aos tomadores, a classificação no CNAE fiscal 9439-8/00 com FPAS 566. Relatório fiscal, fls. 28 a 46 dos autos em meio papel. Período do lançamento de 01/2004 a 12/2004, inclusive 13º salário/2004.

DA IMPUGNAÇÃO

O contribuinte foi cientificado da notificação fiscal em 21/12/2009, fl. 01, inconformado apresentou impugnação às folhas 51 a 82. Empresa tomadoras dos serviços apresentaram impugnação (Correios em 20/01/2010, fls. 307 a 318).

DO RECURSO

O órgão de primeira instância administrativa fiscal julgou procedente o lançamento, fls. 381 a 390.

O contribuinte foi cientificado da decisão em 13/07/2010, fls. 392, inconformado apresentou recurso voluntário em 12/08/2010, fls. 393 a 410, alegando em síntese:

- reconhecida e certificada a recorrente como Entidade de Assistência Social, passou esta a gozar da imunidade prevista constitucionalmente, e a despeito de aqui estender ou não maiores discussões acerca das alterações advindas com a nova Lei quanto aos requisitos à certificação ou renovação de certificação, fato é que em respeito ao princípio da reserva legal, do exercício regular do direito, da irretroatividade da lei mais severa dentre outros, resta ilegítimo o lançamento que o Fisco ora pretende alcançar;

- não se pode esquecer que a recorrente aplica integralmente todo e qualquer resultado na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais, apresentando anualmente ao órgão do INSS competente relatório circunstanciado de suas atividades;

- por fim, requer a improcedência do lançamento fiscal.

Não houve contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima, Relator

O Recurso é tempestivo, fls. 414, pressuposto de admissibilidade cumprido, passo ao exame das questões suscitadas.

O recorrente é entidade beneficente de assistência social em gozo de isenção total da quota patronal previdenciária. Seus objetivos estatutários são "a prestação de serviços de natureza sócio-cultural e educativas a pessoas portadoras de deficiência física, visual e auditiva, criança e o adolescente, deficiente ou não, de modo a alcançar sua plena integração na sociedade".

O lançamento fiscal se refere às contribuições devidas às outras entidades ou fundos (FNDE, INCRA, SESC, e SEBRAE), em função da remuneração dos segurados empregados que lhe prestaram serviços e que foram alocados em empresas tomadoras de serviços, em cessão onerosa de mão-de-obra, por intermédio de convênios, mediante taxa administrativa de 15% sobre a remuneração dos cedidos, que passou a consistir na principal receita da Associação. Quanto às retenções de 11% da Lei nº 9711/98, afirma nos contratos firmados não ser cabível, em face do Parecer CJ/INSS nº 2.332/2000 e Nota Técnica PROCGER/CGMT/DCMT nº 15/2003.

A autoridade fiscal entende que não há integração no mercado de trabalho como previsto no contrato/convênio simplesmente porque os empregados cedidos já são contratados pela cedente, ou seja, tais deficientes alocados nas prestadoras não são contratados ao final do período previsto, sendo simplesmente demitidos. São jornadas de trabalho de 8 horas (comuns a todos os trabalhadores) e nenhum deficiente físico atendido nas atividades da sede social da autuada foi colocado nas tomadoras, havendo um ponto de suporte da Associação em São Paulo com a finalidade de selecionar e encaminhar os deficientes, que nem conhecem a sede social da entidade beneficente. Entende tratar-se, esta prestação, uma atividade extraestatu, pois não há previsão da absorção de pessoas "não deficientes". Menciona que há desvirtuamento da promoção de assistência social beneficente nestas atividades de cessão de mão-de-obra, permitindo a alocação de mão-de-obra barata em virtude da imunidade de que goza, descumprindo o inciso III do art. 55 da Lei nº 8.212/91, razão pela qual será encaminhada Representação Administrativa para o CNAS propondo o cancelamento da isenção da contribuição previdenciária ao final do procedimento fiscal na auditada.

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente: (Revogado pela Medida Provisória nº 446, de 2008).

III - promova a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes;

O lançamento firmou-se sobre as remunerações mensais do pessoal envolvido na cessão de mão-de-obra, extraída das folhas de pagamento alocadas aos tomadores, a classificação no CNAE fiscal 9439-8/00 com FPAS 566.

Ficou demonstrado pela autoridade fiscal, conforme relatório fiscal, itens 16 e 16.1 (fl. 34) e itens 25 e 26 (fl. 38), que a maioria dos recursos da receita (93,7596%) da ASSOCIAÇÃO DOS DEFICIENTES FÍSICOS E VISUAIS DE MOGI GUAÇU advém da cessão de mão-de-obra fornecida pela entidade aos tomadores de serviços e que a maioria (81,1971%). das despesas da entidade é com salários e ordenados dos deficientes e adolescentes cedidos em cessão de mão-de-obra.

16. A entidade cabe a taxa de administração de 15% sobre o valor da remuneração dos "cedidos através do convênio", conforme previsto na letra "e" do parágrafo único da cláusula 4ª, do convênio citado no item 9 anterior e no item "3.5" da cláusula 3ª, do Contrato citado no item 10, que consiste na principal receita da Associação, não obstante informar que, em 2004, a Associação obteve R\$ 127,12 de rendimento de aplicações financeiras (0,0038%); R\$ 206.421,50 em Doações e Subvenções (6,2366%); e R\$ 3.103.280,84 em Outros Recursos (com a cessão de mão-de-obra remuneração + administração) - (93,7596%).

16.1 Os custos registram: R\$ 425,31 de impostos, taxas e contribuições (0,0126%); despesas de manutenção R\$ 1.067,36 (0,3885%); outras despesas R\$ 378.220,90 (11,2437%); Salários e ordenados - pessoal operacional e administrativo R\$ 246.788,51 (7,1581%) e Salários e ordenados - deficientes e adolescentes em cessão de mão-de-obra R\$ 2.731.347,22 (81,1971%).

...

25. Conforme descrito no item 16 anterior, analisado as receitas e despesas da Associação, não há "caráter acidental", mas sim uma exploração econômica da atividade, que é renovada desde 1997 e, analisado as informações relativas ao quantitativo de "deficientes e adolescentes" cedidos, também concluímos não se tratar de "mínima representatividade" quantitativa de empregados cedidos em relação ao número de empregados da entidade beneficente, mas sim a quase totalidade.

26. Por estar visando primordialmente, a realização de cessão de mão-de-obra como atividade principal; em contratos renovados periodicamente, desde 1997 a Associação não faz jus a isenção prevista no art. 55 da Lei nº 8.212/91, por descumprimento do seu inciso III, abaixo transcrito:

Em que pese os argumentos trazidos pelo contribuinte, inclusive o de ser reconhecida como entidade beneficente de assistência social em gozo das contribuições patronais, a autoridade fiscal notificante demonstrou que a atividade principal, preponderante,

da ASSOCIAÇÃO DOS DEFICIENTES FÍSICOS E VISUAIS DE MOGI GUAÇU, para o ano de 2004, foi a cessão de mão-de-obra, muito distante da promoção de assistência social beneficente e educacional a menores e deficientes, como determina o inciso III do art. 55 da Lei 8.212/91, recepcionado pela Lei 12.101/2009.

A decisão de primeira instância administrativa assim se pronunciou em sua decisão, no qual acompanho o entendimento:

Sem razão, no entanto, o contribuinte.

A cessão onerosa de mão-de-obra não atende ao objetivo assistencial de promoção ao mercado de trabalho, pelo fato de que os colaboradores colocados nas empresas tomadoras já se encontram empregados pela empresa prestadora. A integração ao mercado de trabalho pode ser promovida por meio da preparação da pessoa para as exigências do mercado, pelo ensino de uma profissão ou ofício, por exemplo. Ao se colocar diretamente o empregado na empresa tomadora, à guisa de inserção no mercado de trabalho e valendo-se do benefício fiscal da isenção, fere-se a livre concorrência dos mercados que deve oferecer condições isonômicas de concorrência, oferecendo-se mão-de-obra barata em função do benefício fiscal, em total contra-senso ao comando constitucional.

Não se pretende aqui negar os benefícios diretos e indiretos proporcionados aos cedidos, deficientes físicos que se beneficiam da questão quer pela dignidade do exercício de uma profissão, quer pela auto-estima elevada que tais situações possibilitam, conforme postula a Impugnante. O que se pretende aqui é exortar-se que tais iniciativas sejam mantidas, por importantes, mas sem que se valha da condição diferenciada proporcionada pela isenção das contribuições para a Seguridade Social, em prejuízo dos mercados e da própria Seguridade Social e em benefício final apenas dos tomadores de serviços.

Do jeito que está posta, a equação encontra-se invertida: é a isenção das contribuições sociais para a Seguridade Social que atraem as empresas tomadoras de serviços a contratar as entidades beneficentes que se prestam a esta intermediação em prejuízo das demais empresas que atuam na terceirização de serviços, subvertendo a finalidade da regra da isenção, que é justamente estimular a realização de assistência social pelos particulares.

Por outro lado, há que se considerar que a atividade de cedente de mão-de-obra não se encontra arrolada entre as atividades estatutárias para as quais a autuada se constituiu. Nesse compasso tal atividade revela-se estranha, desvirtuando sua própria natureza de entidade benemerente de assistência social.

...

Para que uma Entidade Beneficente possa fazer cessão onerosa de mão-de-obra sem desvirtuar as finalidades da sua instituição, dois critérios são propostos a partir do PARECER/CJ nº 3.272/2004: o caráter accidental da prestação e a mínima representatividade quantitativa de empregados cedidos em relação aos números de empregados efetivos da entidade.

Conforme reportado, o contribuinte auditado desatende a ambos os requisitos. Conforme já visto realiza contratações, através de recrutamento, especificamente para realizar a cessão através de contratos/convênios em que é remunerado à base de 15% do total das remunerações auferidas pelos cedidos. Importante destacar o alto percentil da chamada 'taxa de administração' que, entretanto, revela-se ainda vantajosa para a contratante, tendo em vista a contribuição social previdenciária, quota patronal, responder por pelo menos 20% do total remuneratório. De outra parte, emprega diretamente 29 colaboradores nas suas atividades-fim, em contraposição aos mais de 600 colocados nas tomadoras de serviço.

Não se deve esperar, assim, que uma entidade beneficente goze da isenção da cota patronal para a Seguridade Social quando seu comportamento se transmuda para empresa cessionária de mão-de-obra, com o que concluímos que agiu bem a Auditoria, ao postular pelo cancelamento da isenção e lançar as contribuições assim omitidas.

Sendo esta a principal questão a ser discutida, alio-me a tese da autoridade fiscal notificante e da autoridade julgadora de primeira instância.

O crédito tributário encontra-se revestido das formalidades legais do art. 142 e § único, e arts. 97 e 114, todos do CTN, com período apurado, discriminação dos fatos geradores por intermédio do Relatório Fiscal - REFISC; e, ainda, o Discriminativo do Débito - DD; as Instruções para o Contribuinte - IPC; os Fundamentos Legais do Débito - FLD; a identificação do contribuinte, identificação do Auditor Fiscal notificante; e demais informações constantes das folhas 01 a 49, consoante artigo 33 da Lei nº 8.212/91, e demais dispositivos mencionados nos autos.

O lançamento da contribuição da empresa devida às outras entidades ou fundos (FNDE, INCRA, SESC, e SEBRAE) é de competência da Receita Federal do Brasil, conforme artigo 3º e parágrafos da Lei no 11.457/2007.

A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142 do CTN), mesmo nas hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, previstas no artigo 151 do CTN.

O crédito tributário de contribuições objeto de discussão judicial ou administrativa deve ser constituído com o propósito de prevenir a decadência.

A representação fiscal decorre de disposição expressa do art. 66 da lei 3.688/41 (Lei de Contravenções Penais) e deve ser formalizada sempre que seja constatada a ocorrência, em tese, de crime de ação penal pública ou contravenção penal.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto em negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima

CÓPIA