



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10950.721748/2011-25
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-010.679 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de abril de 2024
Recorrente MUNICÍPIO DE CORUMBATAI DO SUL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2006 a 31/12/2010

OSCIP. EMPRESA. CONCEITO PREVIDENCIÁRIO. ISENÇÃO OU IMUNIDADE. INOCORRÊNCIA.

A Lei 9.790/99 que dispõe sobre a qualificação de pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP), e institui e disciplina o Termo de Parceria, não prevê exclusão de tais instituições das obrigações previdenciárias.

A Constituição Federal isenta de contribuição para a Seguridade Social as entidades que atendam às exigências estabelecidas em lei, dentre as quais destaca-se a exigência da instituição ser certificada como entidade beneficente de assistência social.

CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA

A cessão de mão-de-obra ocorre quando a prestadora de serviços coloca, à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação.

RETENÇÃO DE 11% SOBRE A NOTA FISCAL DE SERVIÇOS

A empresa contratante de serviços realizados por pessoa jurídica mediante cessão de mão de obra ou empreitada está obrigada a reter 11% sobre o valor da nota fiscal, fatura ou recibo e arrecadar o valor retido à Receita Federal.

ISENÇÕES. INTERPRETAÇÃO

Art.111 CTN. Interpreta-se literalmente situações de isenção/imunidade.

CONVENÇÕES PARTICULARES. OPOSIÇÃO AO FISCO

Art. 123 CTN. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Alfredo Jorge Madeira Rosa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Joao Ricardo Fahrion Nuske, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Marcelo Milton da Silva Risso, Thiago Buschinelli Sorrentino, Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração DEBCAD nº 37.343.036-1, referente crédito tributário relativo às contribuições devidas à Seguridade Social pelo contribuinte tendo em vista as retenções previstas no art. 31 da lei 8212/91, regulamentado pelo decreto 3048/99 em seu artigo 219, incidentes sobre o valor da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço, mediante cessão de mão-de-obra. O período de apuração foi 07/2006 a 12/2010.

Foram utilizados os códigos RE e RT, conforme abaixo, para os serviços contratados de Instituto Corpore para o Desenvolvimento da Qualidade de Vida (entidade qualificada como OSCIP – Organização da Sociedade Civil de Interesse Público) pela Prefeitura do Município de Corumbataí do Sul.

RE – Retenção Corpore - para lançamentos das contribuições retidas sobre notas fiscais de serviços prestados mediante sessão de mão-de-obra pela empresa Instituto Corpore para o Desenvolvimento da Qualidade de Vida no período de 07/2006 a 11/2008.

RT – Retenção Corpore - para lançamentos das contribuições retidas sobre notas fiscais de serviços prestados mediante sessão de mão-de-obra pela empresa Instituto Corpore para o Desenvolvimento da Qualidade de Vida no período de 12/2008 a 12/2010.

O autuado apresentou impugnação na qual alegou, resumidamente:

- ausência de fato gerador;
- imunidade das OSCIP;
- desnecessidade da emissão de nota fiscal.

Em votação unânime, a 3ª Turma da DRJ/CGE, por meio do acórdão 04-37.581, julgou improcedente a impugnação, apresentando a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2006 a 31/12/2010

APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE

Não cabe a esta instância julgadora apreciar argumentos de inconstitucionalidade e ilegalidade de norma por ser matéria reservada ao Poder Judiciário.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.

OSCIP. EMPRESA. CONCEITO PREVIDENCIÁRIO. ISENÇÃO OU IMUNIDADE. INOCORRÊNCIA.

A Lei 9.790/99 que dispõe sobre a qualificação de pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP), e institui e disciplina o Termo de Parceria, não prevê exclusão de tais instituições das obrigações previdenciárias.

A Constituição Federal isenta de contribuição para a Seguridade Social as entidades que atendam às exigências estabelecidas em lei, dentre as quais destaca-se a exigência da instituição ser certificada como entidade beneficente de assistência social.

CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA

A cessão de mão-de-obra ocorre quando a prestadora de serviços coloca, à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação.

RETENÇÃO DE 11% SOBRE A NOTA FISCAL DE SERVIÇOS

A empresa contratante de serviços realizados por pessoa jurídica mediante cessão de mão de obra ou empreitada está obrigada a reter 11% sobre o valor da nota fiscal, fatura ou recibo e arrecadar o valor retido à Receita Federal.

DILAÇÃO PROBATÓRIA

Em regra, a prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, sob pena de preclusão, com exceção, apenas das hipóteses do § 4º, do art. 16 do Decreto n.º 70.235/1972.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformado, o contribuinte manejou tempestivamente Recurso Voluntário no qual alega:

- a) que as OSCIPs atuam como “*longa manus*” do Estado, o que lhes conferiria a isenção (imunidade) prevista no art. 195, §7º da CF/88;

- b) da inocorrência de cessão de mão de obra;
- c) que haja compensação dos créditos previdenciários pagos pelas OSCIPs, com os débitos aqui lançados e, em não sendo aqueles suficientes, que o saldo devedor remanescente tenha a responsabilidade por ele atribuída à OSCIP Instituto Corpore;

Por fim, pede que o recursos seja recebido e provido para o fim de que

“seja reconhecida a existência de transferência voluntária através de termo de parceria bem como a imunidade que goza as OSCIP's em relação à Contribuição para seguridade Social, para julgar totalmente improcedente o processo administrativo fiscal PAF 10950.721.748/2011-25, promovendo conseqüentemente o cancelamento do Auto de infração n. 37.343.036-1 não havendo que se falar em MANUTENÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EM FACE DO MUNICÍPIO DE CORUMBATAÍ DO SUL.”

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alfredo Jorge Madeira Rosa, Relator.

CONHECIMENTO

O Recurso Voluntário é tempestivo, e dele tomo conhecimento.

PRELIMINARES

Não há questões preliminares a analisar.

MÉRITO

O autuado traz novamente legislação a respeito das OSCIP. Destaca seu papel relevante na sociedade e que seriam uma “*longa manus*” do Estado. Cita doutrina, e defende que, desta forma, as OSCIPs estariam abarcadas pelas imunidades de impostos e de contribuições previdenciárias.

Primeiramente, é importante destacar que, em toda sociedade organizada em um Estado Democrático de Direito, a regra é que os participantes dessa sociedade contribuam pagando tributos. Deixar de pagar tributos, seja por uma limitação ao poder de tributar, seja por uma decisão de política pública, são exceções que devem estar sempre postas explicitamente nos

devidos normativos. Neste sentido, estabelece a Lei n.º 5.172/1966, Código Tributário Nacional (CTN) que:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

A presente autuação teve como fundamentação legal as retenções previstas no art. 31 da lei 8212/91, regulamentado pelo decreto 3048/99 em seu artigo 219, incidentes sobre o valor da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço, mediante cessão de mão-de-obra, no período de 07/2006 a 12/2010.

O art. 31 da lei 8212/91 apresentou as seguintes redações durante o período analisado:

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente da mão-de-obra, observado o disposto no § 5º do art. 33. (Redação dada pela Lei n.º 9.711, de 1998).

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia dez do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente da mão-de-obra, observado o disposto no § 5º do art. 33. (Redação dada pela Medida Provisória n.º 351, de 2007)

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia 10 (dez) do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura em nome da empresa cedente da mão-de-obra, observado o disposto no § 5º do art. 33 desta Lei. (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007).

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher, em nome da empresa cedente da mão-de-obra, a importância retida até o dia vinte do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia, observado o disposto no § 5º do art. 33. (Redação dada pela Medida Provisória n.º 447, de 2008).

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher, em nome da empresa cedente da mão de obra, a importância retida até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia, observado o disposto no § 5º do art. 33 desta Lei. (Redação dada pela Lei n.º 11.933, de 2009).

As alterações, apesar de numerosas em poucos anos, não foram substanciais. A regulamentação deste dispositivo, dada pelo art. 219 do Decreto n.º 3.048/1999, não requereu o mesmo número de alterações no período e assim dispunha:

Seção II Da Retenção e da Responsabilidade Solidária

Art. 219. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão ou empreitada de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços e recolher a importância retida em nome da empresa contratada, observado o disposto no § 5º do art. 216. (Redação dada pelo Decreto n.º 4.729, de 2003)

§ 1º Exclusivamente para os fins deste Regulamento, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade fim da empresa, independentemente da natureza e da forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei n.º 6.019, de 3 de janeiro de 1974, entre outros.

§ 2º Enquadram-se na situação prevista no caput os seguintes serviços realizados mediante cessão de mão-de-obra:

I - limpeza, conservação e zeladoria;

II - vigilância e segurança;

III - construção civil;

IV - serviços rurais;

V - digitação e preparação de dados para processamento;

VI - acabamento, embalagem e acondicionamento de produtos;

VII - cobrança;

VIII - coleta e reciclagem de lixo e resíduos;

IX - copa e hotelaria;

X - corte e ligação de serviços públicos;

XI - distribuição;

XII - treinamento e ensino;

XIII - entrega de contas e documentos;

XIV - ligação e leitura de medidores;

XV - manutenção de instalações, de máquinas e de equipamentos;

XVI - montagem;

XVII - operação de máquinas, equipamentos e veículos;

XVIII - operação de pedágio e de terminais de transporte;

XIX - operação de transporte de passageiros, inclusive nos casos de concessão ou sub-concessão; (Redação dada pelo Decreto n.º 4.729, de 2003)

XX - portaria, recepção e ascensorista;

XXI - recepção, triagem e movimentação de materiais;

XXII - promoção de vendas e eventos;

XXIII - secretaria e expediente;

XXIV - saúde; e

XXV - telefonia, inclusive telemarketing.

§ 3º Os serviços relacionados nos incisos I a V também estão sujeitos à retenção de que trata o caput quando contratados mediante empreitada de mão-de-obra.

§ 4º O valor retido de que trata este artigo deverá ser destacado na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, sendo compensado pelo respectivo estabelecimento da empresa contratada quando do recolhimento das contribuições destinadas à seguridade social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados.

§ 5º O contratado deverá elaborar folha de pagamento e Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social distintas para cada estabelecimento ou obra de construção civil da empresa contratante do serviço.

§ 6º A empresa contratante do serviço deverá manter em boa guarda, em ordem cronológica e por contratada, as correspondentes notas fiscais, faturas ou recibos de prestação de serviços, Guias da Previdência Social e Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com comprovante de entrega.

§ 7º Na contratação de serviços em que a contratada se obriga a fornecer material ou dispor de equipamentos, fica facultada ao contratado a discriminação, na nota fiscal, fatura ou recibo, do valor correspondente ao material ou equipamentos, que será excluído da retenção, desde que contratualmente previsto e devidamente comprovado.

§ 8º Cabe ao Instituto Nacional do Seguro Social normatizar a forma de apuração e o limite mínimo do valor do serviço contido no total da nota fiscal, fatura ou recibo, quando, na hipótese do parágrafo anterior, não houver previsão contratual dos valores correspondentes a material ou a equipamentos.

§ 9º Na impossibilidade de haver compensação integral na própria competência, o saldo remanescente poderá ser compensado nas competências subseqüentes, inclusive na relativa à gratificação natalina, ou ser objeto de restituição, não sujeitas ao disposto no § 3º do art. 247. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

§ 10. Para fins de recolhimento e de compensação da importância retida, será considerada como competência aquela a que corresponder à data da emissão da nota fiscal, fatura ou recibo.

§ 11. As importâncias retidas não podem ser compensadas com contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social para outras entidades.

§ 12º O percentual previsto no caput será acrescido de quatro, três ou dois pontos percentuais, relativamente aos serviços prestados pelos segurados empregado, cuja atividade permita a concessão de aposentadoria especial, após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente. (Incluído pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

Portanto, os dispositivos acima, usados como fundamento do Auto de Infração DEBCAD nº37.343.036-1, trazem a regra geral que recaia sobre os contratantes de serviços executados em cessão de mão de obra no período analisado. Naquele mesmo período, havia vigente regra para aplicação da imunidade conferida pela CF/88, referente às contribuições previdenciárias. A regra inicialmente disposta no art. 55 da Lei nº8.212/1991 sofreu alterações de entendimento e revogação por leis posteriores. Sobre esta questão ficou assentado o entendimento exposto pelo Supremo Tribunal Federal (STF) na ADI nº 2028 e correlatas.

Em resumo, o entendimento que prevaleceu no STF foi o de que as regras de aplicação e gozo da imunidade, prevista no art. 195, §7º da CF/88, não poderiam ser estabelecidas por lei ordinária. Desta forma, deveriam ser atendidas as condições estabelecidas no art. 14 do CTN, recepcionado como lei complementar pela CF/88.

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I – não distribuam qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (Redação dada pela Lcp nº 104, de 2001)

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.

§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.

Não há nos autos prova do cumprimento dos requisitos acima, pela OSCIP, para que fosse aferida a alegada imunidade do art. 195, §7º da CF/88. Assim, não há como acolher as alegações de imunidade/isenção.

Quanto à alegação de que não teria ocorrido cessão de mão de obra, afirma em seu favor que esta não teria sido comprovada. Afirma também não ter havido “*intuito de frustrar a licitude do concurso público, mas sim, suprir eventual necessidade de pessoal*”. Discorre sobre a legalidade, constitucionalidade, e legitimidade do Termo de Parceria firmado com a OSCIP.

Cumprir destacar que a autuação não faz qualquer acusação quanto à constitucionalidade, legalidade ou legitimidade do Termo de Parceria firmado com a OSCIP. E, quanto a ter ocorrido ou não cessão de mão de obra, as próprias peças impugnatória e recursal acrescentam elementos ao já robusto quadro probatório trazido no Auto de Infração e destacado pelo acórdão recorrido. A afirmação de que a parceria se deu para “*suprir eventual necessidade de pessoal*”, somados às notas fiscais, notas de empenho, e ao próprio objeto do Termo de Parceria e aditivos, demonstra os elementos que caracterizam a cessão de mão de obra, conforme detalhadamente esclarecido pelo acórdão recorrido. Não há como prosperar a alegação de não ter havido cessão de mão de obra.

Sobre o pedido de que haja compensação dos créditos previdenciários pagos pelas OSCIPs, com os débitos aqui lançados e, em não sendo aqueles suficientes, que o saldo devedor remanescente tenha a responsabilidade por ele atribuída exclusivamente à OSCIP Instituto Corpore, não há como ser atendido. A responsabilidade tributária decorre de lei, não podendo ser alterada por disposições particulares. Dispõe o CTN que:

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Quanto ao pedido de compensação, entendendo o recorrente ou o Instituto Corpore que possuem algum direito a compensação, este deve ser objeto de processo próprio, nos termos da legislação regente.

Por todo exposto, devolvo as alegações do recorrente.

CONCLUSÃO

Voto por acolher o Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Alfredo Jorge Madeira Rosa