



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10950.727247/2013-14
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº **9202-011.184 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 20 de março de 2024
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ASSOCIAÇÃO EVANGÉLICA MISSÃO TRANSMUNDIAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/2006 A 31/08/2011

CESSÃO DE MÃO DE OBRA. VEDAÇÃO. AUSÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR. MANUTENÇÃO DA IMUNIDADE.

Diante da ausência de Lei Complementar vedando que entidades imunes realizem cessão de mão de obra para empresas terceiras, deve-se afastar a imputação de violação ao art. 55 da Lei nº 8.212/91, mantendo-se o direito da entidade de usufruir da imunidade prevista no art. 195, §7º da CF

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

Na sessão do dia 02.03.2017, o Supremo Tribunal Federal, por maioria, conheceu das ações diretas de inconstitucionalidade nºs 2028, 2036, 2228 e 2621 como arguições de descumprimento de preceito fundamental, julgando procedentes os pedidos deduzidos nas ADIs nºs 2028 e 2036 para declarar a inconstitucionalidade: (i) do art. 1º da Lei nº 9.732/1998, na parte em que alterada a redação do art. 55, III, da Lei nº 8.212/1991 e lhe foram acrescidos os §§ 3º, 4º e 5º; e, (ii) dos arts. 4º, 5º e 7º da Lei nº 9.732/1998

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, e no mérito, negar-lhe provimento. Votou pelas conclusões o conselheiro Mario Hermes Soares Campos.

(assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda - Presidente

(assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Maurício Nogueira Righetti, Leonam Rocha de Medeiros, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Fernanda Melo Leal, Mario Hermes Soares Campos, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado(a)), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Regis Xavier Holanda (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, substituído(a) pelo(a) conselheiro (a) Thiago Buschinelli Sorrentino.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional em face do acórdão de recurso voluntário **2401-010.349**, e que foi totalmente admitido pela Presidência da 2ª Câmara da 2ª Seção, para que seja rediscutida a seguinte matéria: **Da impossibilidade de entidade beneficente de assistência social em gozo de isenção realizar cessão de mão de obra**. Abaixo segue a ementa e o registro da decisão recorrida nos pontos que interessam:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/08/2011

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. IMUNIDADE ART. 195, §7º CF/88. ART 14 DO CTN. ART. 55 DA LEI Nº 8.212/91. ADI 2.028, ADI 2.036, ADI 2.621, ADI 2.228 e RE 566.622/RS.

O Supremo Tribunal Federal já se manifestou sobre a constitucionalidade do art. 55 da Lei nº 8.212/91 externando o entendimento de que aspectos meramente procedimentais referentes à certificação, à fiscalização e ao controle administrativo das entidades beneficentes serem passíveis de definição em lei ordinária. Assim, para caracterização da condição de entidade imune às Contribuições Previdenciárias deve ser demonstrado o cumprimento cumulativo dos requisitos previstos no art. 14 do CTN e das formalidades prevista na lei ordinária correlata.

CESSÃO DE MÃO DE OBRA. VEDAÇÃO. AUSÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR. MANUTENÇÃO DA IMUNIDADE.

Diante da ausência de Lei Complementar vedando que entidades imunes realizem cessão de mão de obra para empresas terceiras, deve-se afastar a imputação de violação ao art. 55 da Lei nº 8.212/91, mantendo-se o direito da entidade de usufruir da imunidade prevista no art. 195, §7º da CF.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário. Votaram pelas conclusões os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Gustavo Faber de Azevedo e Miriam Denise Xavier.

Ao tomar ciência da decisão, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional apresentou embargos de declaração (fls. 3153/3157), os quais foram rejeitados pelo despacho de 03/01/2023 (fls. 3161/3165).

Os autos foram encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em 08/02/2023 (fl. 3166) e foram devolvidos em 15/02/2023 (fl. 3185), com Recurso Especial (fls. 3167/3184). Portanto, considera-se cumprido o prazo de quinze dias previsto no art. 68 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015 (RICARF), sendo o Recurso Especial, **tempestivo**.

No apelo busca-se discutir a matéria **Da impossibilidade de entidade beneficente de assistência social em gozo de isenção realizar cessão de mão de obra.**

Foram indicados para servir como paradigmas os Acórdãos 2201-009.797 e 2201-009.802, os quais constam do sítio do CARF na Internet, não havendo registro de que tenham sido modificados até a data da interposição do recurso especial.

A comparação apresentada entre recorrido e os paradigmas demonstra a divergência segundo o despacho de admissibilidade.

É relatório.

Voto

Conselheira Fernanda Melo Leal - Relatora

1 Conhecimento

O recurso especial é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de quinze dias (art. 68, *caput*, do Regimento Interno do CARF - RICARF), e foi demonstrada a existência de legislação tributária interpretada de forma divergente (art. 67, § 1º, do Regimento), de forma que deve ser conhecido.

Para ambos os paradigmas que foram admitidos - Acórdãos 2201-009.797 e 2201-009.802, de fato nota-se a existência de similitude fática com o recorrido, posto que apresentam-se, nos dois arestos, a existência de entidades imunes (para entendimento de alguns em usufruto de isenção) que promoveram cessão de mão de obra a entes municipais, por meio de parcerias, para prestação de serviços de saúde.

Nos paradigmas, tal conduta foi considerada incompatível para uma entidade imune, eis que estaria transferindo indevidamente tal benefício aos entes públicos que não fariam jus ao benefício.

No acórdão recorrido, por sua vez, o entendimento foi no sentido de que não haveria vedação legal para que a entidade beneficente realizasse cessão de mão de obra e que a natureza das atividades praticadas, relacionadas ao convênio com a Municipalidade, seria assistencial.

Assim, resta demonstrada a divergência jurisprudencial suscitada pela Fazenda Nacional, razão pela qual, deve ser dado seguimento ao Recurso Especial apresentado .

É cediço que a divergência apta a provocar o seguimento do Recurso Especial previsto no art. 67 do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015 é aquela que se estabelece entre decisões que dão interpretações diversas à norma tributária, quando analisam situações fáticas semelhantes.

Obviamente, se os arestos sob confronto abordaram configurações fáticas COM similitude, deve se reconhecer o dissídio jurisprudencial. No presente confronto é nítida a de similitude fática entre recorrido e paradigma, o que nos leva a concluir que ambos arestos de comparação se prestam a comprovar a divergência pretendida.

2 Cessão de mão de obra – entidade beneficente de assistência social

O cerne da discussão está na suposta violação ao art. 55, inciso III da Lei n.º 8.212/91, **haja vista a cessão de mão de obra de empregados da Contribuinte – entidade de assistência social – ao Município de Campo Mourão.**

A fiscalização entendeu que a entidade realizava cessão de mão de obra onerosa em caráter NÃO eventual, alocando nesta atividade quase a totalidade de seus empregados, conforme se extrai do relatório fiscal a partir do item 108.

A DRJ, por seu turno, pautou seu posicionamento no Parecer da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social n.º 3.272/2004, que traz a interpretação de que a cessão deveria ser uma exceção e que deveria ter apenas uma pequena parcela dos funcionários cedidos.

Vale notar, no entanto, que fica absolutamente claro, através da leitura da descrição das atividades relacionadas ao convênio objeto dos autos, que a natureza das mesmas é assistencial. E mais, a fiscalização não rechaçou a natureza das atividades praticadas pela Contribuinte.

Somando isso ao fato de a contribuinte ser essencialmente uma entidade beneficente, conclui-se que de fato realizava atividades de cunho assistencial, como preconiza o art. 55, inc. III da Lei n.º 8.212/91. A controvérsia reside no fato de estar ou não a contribuinte cedendo mão de obra indevidamente, haja vista que a cessão era predominante dentro das atividades da entidade, sendo realizada, portanto, de forma habitual.

De acordo com o Relatório Fiscal, verifica-se que a *ratio essendi* do entendimento que motivou o lançamento nesta parte está no fato de que a cessão de mão de obra, da forma praticada pela contribuinte, acabaria beneficiando a entidade e o tomador dos serviços em detrimento a outras empresas que atuam no mesmo segmento, bem como da Seguridade Social, que deixa de receber as contribuições previdenciárias, embora deva assegurar os benefícios previdenciários dos empregados da entidade.

A despeito de entender as razões da autoridade fiscal, entendo que não se pode afirmar que a contribuinte estaria descumprindo o art. 55, inc. III da Lei n.º 8.212/91, notadamente pelo fato de que a natureza de suas atividades é assistencial.

A referida Lei não traz qualquer requisito em relação à forma como devem ser realizadas as atividades de assistência social, se cabível a cessão de mão de obra ou não, ou se deve ser realizada de forma excepcional ou com participação da minoridade dos empregados.

Não se pode afirmar também que as atividades praticadas pela contribuinte prejudicariam as empresas do segmento, haja vista que os regimes jurídicos das empresas e entidades são totalmente distintos. As entidades beneficentes, ao contrário das sociedades empresárias, devem seguir a risca um conjunto de regras muito mais rigoroso do que as demais sociedades, tendo, conseqüentemente, outros custos para a manutenção desse regime.

Vou além. Demais disso, a entidade beneficente não pode praticar atividades com fins lucrativos, o que acaba reduzindo o seu campo de atuação, fazendo com que ela se mantenha, em síntese, com doações ou com atividades de cunho social ligadas ao Poder Público, como faz a Contribuinte.

Repita-se que o inciso III do art. 55 da Lei n.º 8.212/91 exigia apenas que a entidade beneficente de assistência social “promova a assistência social beneficente, inclusive

educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes” e, quanto a este ponto, inexistem nos autos qualquer imputação de violação ao requisito por parte da contribuinte.

Ademais, o SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL declarou a inconstitucionalidade do inc. III do art. 55 da Lei n.º 8.212/1991, quando da apreciação da ADI n.º 2020. A decisão proferida pelo Pretório Excelso transitou em julgado em 16 de maio de 2020, conforme consta da movimentação processual da ADI n.º 2028.

O inc. I do parágrafo único do art. 98 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria n.º 1.640/2023, autoriza seja afastada a aplicação de lei, caso “já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, ou em controle difuso, com execução suspensa por Resolução do Senado Federal.”

Dúvidas não pairam, seja sobre a declaração da inconstitucionalidade do dispositivo, seja sobre o trânsito em julgado do acórdão que a reconheceu

Outrossim, não parece decorrer das normas do art. 14 do CTN vedação quanto a cessão de mão de obra ou mesmo de realização de qualquer atividade remunerada por parte da entidade de assistência social.

Por fim, por argumento, trago ainda a informação de existência de decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, nessa mesma esteira (Acórdão 9202-010.112, de 22 de novembro de 2021).

Dessa forma, entendo que o presente lançamento tributário deve continuar sendo considerado improcedente. Portanto, nego provimento ao Recurso especial em apreço.

3 Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer e negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal