



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10970.720066/2020-58
ACÓRDÃO	2302-004.341 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MISSÃO SAL DA TERRA E OUTRO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/03/2017 a 31/12/2018

IMUNIDADE. ISENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES. REQUISITOS ESTABELECIDOS EM LEI.

A Constituição Federal confere às entidades beneficentes de assistência social a isenção das contribuições sociais desde que atendidos, cumulativamente, todos os requisitos estabelecidos em lei.

CERTIFICADO DE ENTIDADE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL - CEBAS.

Para ter direito à isenção/imunidade a entidade deve estar devidamente certificada, ou seja, deve ser portadora do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEBAS, emitido pelo órgão competente, com validade para o período do gozo do benefício.

ARGUIÇÃO DE NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Se há no Auto de Infração a demonstração clara e precisa dos fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e ao contraditório, bem como a observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos moldes da legislação de regência, não há que se falar em vício de nulidade.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. ISENÇÃO. ADI nº4480. REQUISITOS.

Aplicam-se os requisitos do art. 14 do CTN para reconhecimento da situação de isenção/imunidade.

ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. RETROAÇÃO DA LEI TRIBUTÁRIA. ARTIGO 106, I, DO CTN. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

O art. 30 da Lei Complementar nº 187, de 16 de dezembro de 2021, não veicula norma expressamente interpretativa da legislação pretérita, mas

regra jurídica que não existia na revogada Lei nº 12.101, de 2009, para se admitir o desenvolvimento de atividade que gere recursos, inclusive com cessão de mão-de-obra.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

São solidariamente obrigadas, pelo crédito tributário, as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o respectivo fato gerador da obrigação principal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer dos Recursos Voluntários, para, no mérito, negar-lhes provimento. Vencidas as conselheiras Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo e Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, que conheciam em parte dos Recursos Voluntários, não conhecendo das alegações relativas ao CEBAS, por considerar haver concomitância, e, no mérito, davam provimento aos recursos.

Sala de Sessões, em 4 de fevereiro de 2026.

Assinado Digitalmente

Alfredo Jorge Madeira Rosa – Relator

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti(Presidente) – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Roberto Carvalho Veloso Filho, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti(Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de lançamento de contribuições previdenciárias consolidado em 09/07/2020, período de apuração de 01/03/2017 a 31/12/2018, conforme abaixo discriminado:

- Obrigação Principal (Código de Receita 2141), referente à contribuição devida pela empresa, incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados;
- Obrigação Principal (Código de Receita 2158), referente à contribuição GILRAT com FAP, incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados;
- Obrigação Principal (Código de Receita 2164), referente à contribuição devida ao FNDE - Salário Educação, incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados;
- Obrigação Principal (Código de Receita 2249), referente à contribuição devida ao INCRA, incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados;
- Obrigação Principal (Código de Receita 2346), referente à contribuição devida ao SENAC;
- Obrigação Principal (Código de Receita 2352), referente à contribuição devida ao SESC, incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados; e
- Obrigação Principal (Código de Receita 2369), referente à contribuição devida ao SEBRAE;

No período do lançamento a autuada considerou-se isenta das contribuições patronais e terceiros, apesar de não possuir CEBAS. Em relação ao CEBAS a fiscalização esclareceu que:

- No período do lançamento, a Entidade não possuía Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social- CEBAS conforme determinado no art.1º e art. 21º e art. 22º da Lei 12.101 de 27/11/2009;
- O último certificado emitido para a Entidade corresponde ao período de 04/05/2007 a 03/05/2010, concedido no âmbito do Ministério do Desenvolvimento Social de acordo com informação do sitio oficial do CNAS - Conselho Nacional de Assistência Social, órgão responsável pela emissão do certificado no período de vigência do artigo 55 da Lei 8.212/91;
- Com as alterações introduzidas pela MP 446/08 e, posteriormente, pela Lei 12.101/2009, a competência para a certificação das entidades beneficentes de assistência social, com a finalidade de prestação de serviços nas áreas de saúde, educação ou assistência social, deixou de ser do CNAS e passou a ser dos seguintes Ministérios, conforme a área de atuação da entidade: Ministério da Saúde; Ministérios do Desenvolvimento Social e Combate à Fome; Ministério da Educação;

- De acordo com o art. 22 da Lei 12.101/2009, a atividade da área de saúde é a preponderante para o período do presente lançamento fiscal, necessitando de prévia obtenção de concessão de CEBAS, nesta área, que abranja o período do lançamento;

- Conforme dados do SISCEBAS - Sistema de Certificação das Entidades Beneficentes de Assistência Social, órgão responsável pela concessão ou renovação da Entidade, constam, no Ministério da Educação os seguintes processos:

a) 2300.006168/2012/76, protocolado em 04.05.12 - Tipo - renovação.

Situação: Ativo;

b) 2300.041030/2017-28 protocolado em 17.10.17. Tipo - concessão.

Situação: Ativo;

- No Ministério da Saúde constam os processos abaixo, todos sem decisões: 2500.074633/2012-27, 72500.023475/2016-71, 2500.449787/2017-91 e 2500.433723/2017-79. Neste Ministério consta, ainda, o processo 25000.080183/2019-88, protocolado em 10.05.19. Tipo - concessão com situação Ativo, sem efeito suspensivo, que foi encaminhado, através de ofício, aos Ministérios da Educação e Ministério da Cidadania para manifestação quanto aos requisitos inerentes à sua área de competência, consoante a devolução dos autos ao Ministério da Saúde para prosseguimento da análise;

- No Ministério da Cidadania, constam os seguintes processos:

a) 71000.058787/2010-27, data de protocolo 30.04.10 - Renovação.

Situação: Arquivado;

b) 25000.074633/2012-27, data de protocolo 30.04.12 - Renovação.

Situação: Arquivado;

c) 71000.045599/2012-09, data de protocolo 30.04.13 - Renovação.

Situação: Arquivado;

d) 71000.053445/2013-63, data de protocolo 30.04.13 - Renovação.

Situação: Arquivado; e

e) 71000.052461/2015-09, data de protocolo 30.04.15 encaminhado

Ministério Saúde;

- Com relação ao processo 71000.058787/2010-27 a renovação foi indeferida pela Portaria 33 de 21.02/2017, por contrariar requisitos legais constantes na Lei nº 12.101/2009. Houve recurso por parte do contribuinte, protocolado em 27/03/2017 e, em 29/05/2018, foi publicada a Portaria de Decisão do Recurso nº.2211 de 28/05/18, indeferindo o recurso mantendo a decisão exarada pela Secretaria Nacional de Assistência Social, consubstanciada na Portaria nº 33 de 21.12.2017, que havia indeferido o certificado;

- Por meio de informações colhidas constantes no e-processo nº 10080.003674/1018-51, foi verificado que a Entidade propôs Ação Ordinária (Processo Nº

1000514-75.2018.4.013803 1ª Vara Justiça Federal Cível e Criminal de Uberlândia), com pedido de tutela de evidência, pretendendo que fosse reconhecida sua imunidade tributária no que refere ao pagamento das contribuições Patronais destinadas à Seguridade Social, observando-se, exclusivamente, os requisitos previstos no art. 14 do CTN. A tutela provisória de evidência foi indeferida (decisão ID 4653525 de 06/04/2018) através de despacho do Meritíssimo Juiz da 1ª Vara Cível Criminal da SSJ de Uberlândia e, ainda não houve a prolação da sentença;

- A Instituição ajuizou também a ação de procedimento ordinário nº 100573-10.020.4.01.3803, postulando liminar/tutela de evidência para suspender os efeitos jurídicos e legais das Portarias 33/2017 e 2211/2018 expedidas pelo Ministério do Desenvolvimento Social, que indeferiram o pedido de renovação do CEBAS, no âmbito do processo administrativo 71000.058787/2010-27. Em 03/07/2020 o juiz da 1ª Vara Federal Cível e Criminal da SSJ de Uberlândia expediu a seguinte decisão: "Ante o exposto, calcado em tutela de evidência, DEFIRO o pedido autoral, para suspender os efeitos jurídicos das Portarias 33/2017 e 2211/2018, expedidas no âmbito do processo administrativo 71000.058787/2010-27";

- É certo que a recente decisão proferida no procedimento ordinário nº 10057310.020.4.01.3803, acima transcrita, no qual foi deferida antecipação de tutela para suspender os efeitos jurídicos e legais das Portarias 33/2017 e 2211/2018 que indeferiram o pedido de renovação do CEBAS na área de Assistência Social, no âmbito do processo administrativo 71000.058787/2010-27, não afetam os processos administrativos de pedido de concessão de CEBAS em curso no âmbito do Ministério da Saúde;

- De acordo com os dispositivos legais de regência, mesmo que no futuro venha a ser reanalisado pelo Ministério Competente o pedido de renovação do CEBAS na área de Assistência Social, constante do Processo Administrativo nº 71000.058787/2010-27, o mesmo teria validade, acaso deferido, no máximo até 03/05/2015.

- Conforme dispõe o art. 22 da Lei 12.101/2009, a atividade da área de saúde é a preponderante para o período do presente lançamento fiscal, como já demonstrado no decorrer deste relatório fiscal, exigindo, conforme legislação vigente, a prévia obtenção de concessão de CEBAS nos respectivos processos administrativos em curso no Ministério da Saúde, que abranja o período do presente lançamento fiscal;

- Verificou-se que os processos administrativos visando a obtenção de concessão de CEBAS, no âmbito do Ministério da Saúde, não possuem decisões e, tampouco, efeito suspensivo, sendo importante destacar que a Entidade nunca foi certificada pelo Ministério da Saúde; e

- Como a área de saúde é a preponderante, para ter direito à isenção/imunidade em questão, a Entidade deve, previamente, obter o CEBAS, no âmbito do Ministério da Saúde.

O lançamento não foi fundamentado apenas na ausência do CEBAS, mas também e, principalmente, pelo fato da Entidade prestar serviços com cessão de mão de obra para o Município de Araguari/MG (mediante contrato de Gestão 084/2016 e aditivos), na área de saúde, com utilização de instalações, equipamentos e reembolso de demais custos cobertos por recursos

públicos, não oferecendo, com recursos próprios, serviços ao SUS e não assumindo qualquer risco no que se refere a busca de recursos para a execução das atribuições a ela conferidas. Destaca o relatório fiscal que:

Pela análise do Contrato de Gestão, aditivos e Demonstrativos de Resultado de Exercícios, Balancetes, Notas explicativas, etc, apresentamos algumas observações em face da natureza dos serviços prestados na área da saúde pela Missão Sal da Terra para a Prefeitura Municipal de Araguari. A atividade da Entidade na área de saúde não pode ser considerada beneficente pelos seguintes motivos:

Pelo conteúdo do Contrato de Gestão verifica-se a ausência da atividade beneficente na área de saúde. O que se pode deduzir é uma cessão de mão de obra com utilização de instalações, equipamentos e reembolso de demais custos cobertos por recursos públicos provenientes de tributos. Além da ausência de gratuidade na gestão destes contratos, situação incompatível com entidade beneficente de assistência social a Entidade: -Não assume qualquer risco pela atividade;

-Não sofre pressão financeira;

-a eficiência e eficácia dos serviços são questionados pelos cidadãos que culpam o poder público, mas não a entidade gestora;

-Não precisa criar campanhas para arrecadar fundos para manter a si mesma e para prestar o atendimento gratuito;

-Não tem custos com os estabelecimentos e equipamentos que utiliza, pois cabe ao contratante a responsabilidade por todas as despesas e investimentos.

Conforme o contrato de gestão os recursos aplicados na área de saúde vieram do Fundo Municipal de Saúde/SUS nenhum recurso próprio da Entidade foi aplicado nesta área, também não oferece com recursos próprios serviços ao SUS e não assume qualquer risco no que se refere a busca de recursos para execução de suas atribuições. As atividades a cargo da contratada, executadas junto às UAI, não representam gratuidade e sim cessão de mão de obra com os custos cobertos pelo Município contratante.

Nos termos do relatório do acórdão de DRJ:

1.3. A autoridade fiscal enfatiza que, conforme entendimento expresso na Solução de Consulta Interna nº 10 e no Parecer/CJ nº 3.272/04 do Ministério da Previdência Social, publicado no DOU de 21/07/2014, as entidades portadoras da certificação de entidade beneficente de assistência social não podem ceder mão-de-obra em caráter oneroso e habitual, sob pena de descumprimento do requisito previsto no inciso II do artigo 14 do CTN e no inciso II do artigo 29 da Lei nº 12.101/09, para o gozo da imunidade/isenção (desvio de finalidade assistencial/objetivos institucionais).

1.4. Portanto, conforme relatado pela autoridade fiscal, dois são os motivos impeditivos da isenção/imunidade: cessão onerosa de mão-de-obra e ausência de certificação de entidade beneficente de assistência social. Assim, nos termos da legislação vigente, foi efetuado o lançamento do crédito tributário/previdenciário, tendo em vista que, no período de 03/2017 a 31/12/2018, a atuada informa em GFIP o código FPAS 639, declarando-se indevidamente isenta do pagamento das contribuições previdenciárias, já que não cumpre os requisitos previstos na legislação, tendo em vista a ausência de certificação válida e desvio de finalidade em virtude da cessão de mão-de-obra onerosa.

1.5. A autoridade fiscal inclui como responsável solidário pelos créditos constituídos o Município de Uberlândia - Prefeitura Municipal, CNPJ 18.431.312/0001-15, conforme razões expostas no trecho do Relatório Fiscal, abaixo transcrito:

X - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO MUNICÍPIO DE ARAGUARI No contrato de gestão n° 250/2014 assinado em 18.06.2014 entre a Prefeitura Municipal de Uberlândia e a Missão Sal da Terra constam das cláusulas Terceira, Quarta e Sétima, diversas obrigações assumidas pelo Município, dentre as quais destacamos:

3.1.1 Disponibilizar à CONTRATADA adequada estrutura física, materiais permanentes, instrumental e equipamentos para a execução dos serviços contratados;

3.1.6. Permitir o uso dos bens móveis e imóveis, de propriedade da CONTRATANTE, necessários à execução do objeto deste contrato, mediante a celebração dos correspondentes Anexo VI - Termos de Permissão de Uso, na forma prevista em Lei;

3.1.8. Analisar, mensalmente, a capacidade e as condições de prestação de serviços comprovadas por ocasião da qualificação da entidade como Organização Social de Saúde, para verificar se a mesma mantém suficiente nível técnico para a execução do objeto contratual;

3.1.11 Será de responsabilidade da CONTRATANTE fornecer à CONTRATADA os softwares para acompanhamento dos pacientes:

4.1.2. As metas contratuais serão avaliadas mensalmente e em caso de não cumprimento delas será efetuado o desconto progressivo previsto no (Anexo IV, Sistemática de Avaliação);

7.8.1. Na hipótese da CONTRATADA for acionada em Juízo, esta deverá promover o chamamento do Município para integrar a respectiva lide;

7.8.2 Integrado ou não à lide, o Município se fará presente nos autos processuais, acompanhando a CONTRATADA e auxiliando suas defesas até o final de cada processo, para o que deverá ter acesso a todas as informações e documentos que solicitar;

7.8.3. Nenhum acordo poderá ocorrer sem a expressa concordância do Município;

Considerando todos os fatos narrados neste Relatório Fiscal restou caracterizada Sujeição Passiva Solidária, tornando solidariamente obrigadas ao pagamento do tributo ou penalidade pecuniária as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, nos termos dos arts. 121 e 122 do Código Tributário Nacional (Lei Complementar 5.172/66 de 25/10/66):

"Art.121. Sujeito Passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária. Parágrafo único: O Sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I Contribuinte, quando tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II Responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa em lei:

Art.122. Sujeito passivo da obrigação acessória, é a pessoa obrigada às prestações que constituem seu objeto; Já o art. 124, inciso I, do mesmo diploma legal, torna solidariamente obrigadas ao pagamento do tributo ou penalidade pecuniária "as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o respectivo fato gerador da obrigação principal." Dessa forma, o Município de Araguari - Prefeitura Municipal, torna-se responsável solidário junto com a instituição Missão Sal da Terra com todas as contribuições previdenciárias patronais lançadas no Auto de Infração Processo 10970.064/2020-69.

1.6. A base de cálculo para a apuração dos valores lançados corresponde às remunerações pagas aos segurados empregados, informadas nas GFIP's do período (01/03/2017 a 31/12/2018), referentes, exclusivamente, aos estabelecimentos CNPJ 20.734.604/0012-21 - Unidade Atendimento Integrada São Jorge - UAI São Jorge e CNPJ 20.734.604/0019-06 Unidade de Atendimento Integrado Irmã Dulce - UAI Pampulha e à Unidade de Atendimento do Programa de Saúde da Família -UAPSF Setor Sul.

1.7. Considerando que a responsabilidade solidária do Município de Uberlândia/MG não se estende às contribuições devidas a terceiras entidades e fundos (Salário Educação, INCRA, SENAC e SESC), os créditos correspondentes (códigos de receita 2164, 2249, 2346 e 2369) foram excluídos do presente processo e incluídos no PT 10675.735493/2020-75, conforme Informação Fiscal de fls. (743/744), Despacho de Saneamento (fls. 957) e Termo de Transferência de Débitos (fls. 958/962).

O relatório da DRJ destaca ainda os seguintes argumentos apresentados na impugnação:

DA IMPUGNAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO PRINCIPAL

3. Em 01/09/2020, o contribuinte (Missão Sal da Terra) apresentou a impugnação de fls.652/678, onde traz, em síntese, os argumentos abaixo elencados.

3.1. Narra que no início no ano de 1999, quando, por preencher os requisitos adequados, registrou-se no Conselho Nacional de Assistência Social, conforme Resolução nº 135/1999. Acrescenta que, no ano de 2007, obteve junto ao CNAS o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), que representava, não só um claro reconhecimento dos serviços prestados, mas também uma oportunidade para pleitear junto à Receita Federal a isenção das contribuições de que tratam os artigos 22 e 23 da Lei n.º 8.212/1991.

3.2. Enfatiza que a concessão do CEBAS, na época, atendia ao disposto na Lei n.º 8.742, de 7 de dezembro de 1998 ("Lei de Assistência Social"), sendo que a primeira certificação, com validade de três anos, foi obtida precisamente em 04 de maio de 2007. Em 2009, a certificação das entidades beneficentes de assistência social e a isenção das contribuições para a seguridade social passou a ser regulada pela Lei n.º 12.101, de 27 de novembro de 2009 ("Lei de Certificação"), que passou a definir novos requisitos para a concessão da certificação, de acordo com a área de atuação da entidade: saúde, educação ou assistência social.

3.3. Informa que no dia 29 de abril de 2010, aviou no Ministério do Desenvolvimento Social ("MDS") o requerimento de renovação do CEBAS e todos os documentos exigidos por Lei para a renovação da certificação e, conseqüentemente, a manutenção do benefício tributário que lhe era assegurado, tendo em vista que a sua atividade econômica principal era o desenvolvimento de "Atividades de associações de defesa de direitos sociais", conforme prova o comprovante CNPJ emitido em 10.02.2010 e que instruiu o protocolo do pedido.

3.4. Afirma que este último requerimento, convolado no processo administrativo n.º 71000.058787/2010-27, tramitou por 08 anos e, desde então, tem se valido da primeira certificação já que o § 2º do art. 24 da Lei de Certificação assegurava a validade da certificação até "a data da decisão sobre o requerimento de renovação tempestivamente apresentado".

3.5. Esclarece que, em 03 de março de 2017, a Secretária Nacional de Assistência Social, no uso de suas atribuições, acolhendo análise técnica da Coordenação-Geral de Certificação das Entidades Beneficentes de Assistência Social ("CGCEB"), indeferiu o seu pedido de renovação do CEBAS, em razão de pretenso descumprimento dos requisitos previstos da Lei de Certificação (Portaria nº 33/2017).

3.6. Enfatiza que, contra tal decisão, apresentou o competente recurso administrativo, que foi indeferido pelo Ministro de Estado com a edição da Portaria Ministerial nº 2.211, de 28 de maio de 2018.

3.7. Acrescenta que estas duas portarias de indeferimento (Portarias nº 33/2017 e 2211/2018) são mencionadas no r. Relatório Fiscal e são, em certa medida, o motivo pelo qual a autoridade fiscal se decidiu pelo lançamento fiscal.

3.8. Informa que, com apoio na tese de repercussão firmada no Recurso Extraordinário (RE) nº 566.622, propôs, em 19 de junho de 2020, ação ordinária contra a União - processo nº 1005713-10.2020.4.01.3803 - ("Ação Anulatória") para obter o reconhecimento judicial da nulidade por inconstitucionalidade das portarias de indeferimento que, claramente, negaram o pedido de renovação do CEBAS em razão de suposto descumprimento dos requisitos da Lei de Certificação.

3.9. Destaca que, além do pedido de reconhecimento de nulidade, também objetiva que o MDS reanalise o requerimento de renovação do CEBAS, desta vez em conformidade com Tema de Repercussão Geral nº 32/STF, observando-se o rito procedimental da Lei de Certificação.

3.10. Salaria que, em 03 de julho de 2020, foi concedida tutela de evidência para suspender os efeitos jurídicos das portarias de indeferimento exaradas no Processo Administrativo de renovação do CEBAS; decisão que foi apresentada no e-Dossiê (processo nº 10010.073073/0719-13), para fundamentar requerimento de suspensão do processo de fiscalização e eventual lavratura da autuação até resolução do processo judicial, sem que houvesse qualquer análise ou resposta por parte da administração fazendária.

3.11. Afirma que em 12 de julho de 2020, a Impugnante aportou Aditamento à inicial da Ação Anulatória para que fosse possível conciliar os efeitos práticos da decisão concessiva da tutela de evidência com o regramento previsto na Lei de Certificação, tendo em vista que, na prática, por força do art. 24, §2º da Lei de Certificação e do art. 8º do seu Decreto Regulamentador, a suspensão dos efeitos das portarias de indeferimento acarretou a prorrogação da certificação anterior, especialmente em razão dos efeitos ex tunc dos atos administrativos que decidem a certificação e do processo administrativo que os originou.

3.12. Acrescenta que sobreveio, em 24 de julho de 2020, decisão que determinou à União a abstenção da prática de qualquer ato construtivo ou restritivo em face da Contribuinte em relação à imunidade tributária concedida pela certificação anterior (CCEAS/0234/2007) ao procedimento administrativo de renovação CEBAS, contestado judicialmente e, mais uma vez, a sua manifestação foi ignorada.

3.13. Sustenta, então, que o Auto de Infração jamais deveria ter "nascido", pois bastava uma análise menos incauta e cooperativa da documentação acostada pela MSDT para se concluir que a decisão que suspendeu os efeitos jurídicos

das portarias de indeferimento - nulas por inconstitucionalidade - ocasionou a prorrogação da imunidade concedida pela certificação anterior

DAS PRELIMINARES

Nulidade Por Preterição do Direito de Defesa – Não Instauração do Procedimento do Art.32 da Lei 9.430/96

3.14. Alega que o seu direito de defesa foi preterido em dupla oportunidade, tendo em vista que: a) os requerimentos, no sentido de obstar o prosseguimento da ação fiscal em razão das decisões judiciais que revigoraram a certificação CEBAS da entidade antes da lavratura do auto, foram ignorados pela autoridade fiscal; b) o procedimento do art. 32 da Lei nº 9.430/60 não foi instaurado previamente à lavratura dos autos de infração, o que leva à nulidade da autuação por vício de forma (inexistência do ADE de suspensão da Imunidade) e por vício material de competência do auditor fiscal.

3.15. Enfatiza que a sua "isenção" previdenciária foi reconhecida pela Receita Federal por meio do Ato Declaratório de Reconhecimento de Isenção de Contribuições Sociais DRF/UBE/SAORT/0040/2008, de 13 de agosto de 2008, que se mantém vigente até hoje porque, até onde se sabe, não foi proferido ADE de Suspensão da Imunidade Tributária, considerado último ato do procedimento a que alude o art. 32 da Lei nº 9.430/96.

3.16. Esclarece que o CARF tem reiterado seu posicionamento no sentido de que todo o procedimento previsto no art. 32 (notificação da ocorrência da infração, o contraditório e a decisão final e o ADE de suspensão) é condição precedente para que o auditor fiscal tenha competência para lavratura do auto de infração.

3.17. Sustenta que a ausência do ADE de suspensão da imunidade é por vezes considerado como vício de forma e, em outros julgados, como vício material porque não se trata, o ato declaratório, de mera formalidade para expedição do auto de infração, já que resulta de procedimento próprio e autônomo, com lindes na ampla defesa e contraditório, que antecede à lavratura do auto de infração. No caso concreto, nada disso ocorreu, razão pela qual a não haveria dúvidas de que a autuação em questão padece de nulidade, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

Da Suspensão do Efeitos Jurídicos das Portarias de Indeferimento do CEBAS

3.18. A Impugnante salienta que as Portarias nº 33/2017 e 2.211/2018 do MDS são tidas como o ponto central da autuação fiscal e estão inegavelmente com efeitos jurídicos suspensos por força de decisão proferida na Ação Anulatória, sendo que as razões de decidir são claras ao consignar que houve regularidade na tramitação do processo administrativo de renovação do CEBAS, remanescendo a mácula de inconstitucionalidade no mérito dos atos administrativos.

3.19. No seu entendimento, ainda que a União, nos autos judiciais, e a autoridade fiscal, no Relatório Fiscal, digam o contrário, o pedido de renovação foi indeferido apenas em decorrência de violação do art. 18 e 22 da Lei de Certificação; essa seria a redação literal das portarias e dos pareceres que embasaram a decisão administrativa.

3.20. Alega que o MDS ou o Ministério da Saúde não examinaram o mérito do pedido consoante os lindes do Tema de Repercussão Geral nº 32/STF, que impõe análise do direito à certificação com base nas premissas do art. 14 do Código Tributário Nacional.

3.21. Advoga que a Lei de Certificação (Lei nº 12.101/09) vai além de instituir as condições procedimentais para a concessão do CEBAS, pois a norma também dispõe sobre o tratamento jurídico aplicável para o caso das entidades que, por já serem certificadas e gozarem da isenção (ou melhor, imunidade) tributária, aguardam decisão quanto ao pedido de renovação, conforme dispõe o art. 24, § 2º, que é claro ao assegurar a validade da certificação até a data da decisão sobre o requerimento de renovação, assim como o art. 8º do Decreto nº 8.242/14.

3.22. Conclui que a se a decisão que indeferiu o requerimento de renovação da certificação está com seus efeitos jurídicos e legais suspensos, a certificação - e assim a imunidade tributária - foi soerguida, revigorada, ao menos até que sobrevenha decisão em sentido contrário.

3.23. Informa que, conforme jurisprudência de nossos tribunais, o ato de certificação é de natureza declaratória com efeitos retroativos e, se o ato de concessão da certificação retroage efeitos à data do requerimento, o ato de indeferimento também. Cita Súmula 612 do STJ.

3.24. Destaca que, na prática, a autuação veio no momento em que a sua imunidade tributária estava em pleno exercício, por força da decisão judicial e essa alegação já seria suficiente para soterrar o mérito do lançamento tributário, ainda que a já denunciada nulidade do procedimento fiscal seja de clareza solar.

3.25. Informa que, na hipótese, ocorreu erro de fato no lançamento o que permite, a propósito, a revisão de ofício do lançamento pela autoridade administrativa (art. 149, VIII, CTN).

Do Regramento Legal Aplicável ao CEBAS

3.26. Sustenta que o pedido de renovação CEBAS foi endereçado de forma correta quando do seu protocolo em 30 de abril de 2010, tendo em vista que, na época, tinha como atividade econômica principal a atividade de defesa de direitos sociais (CNAE 94.30.800) o que justificou a apresentação do pedido ao Ministério do Desenvolvimento Social – MDS, razão pela qual o histórico enseja a análise retrospectiva, partindo-se da época do requerimento. Acrescenta que malgrado o período da fiscalização abranja o interstício em que a atividade preponderante é

na área da saúde, não se pode ignorar que existe decisão judicial que revigorou a certificação anterior.

3.27. Enfatiza que não cabe ao agente público restringir direitos que a legislação não restringiu; e, menos ainda, impor impedimentos sobre situações que a Lei, expressamente, permitiu.

3.28. Anota que as normas de regência trazem boa solução para o caso e, o Decreto Regulamentador da Lei nº 12.101/09, em seu art. 10, §3º, prevê o encaminhamento do requerimento de renovação CEBAS recebido por Ministério sem competência para certificação na área de atuação àquele considerado competente.

3.29. Alega que é absurda a tese de que eventual e futura renovação da certificação pelo Ministério competente, nesta altura, implicaria a validade apenas até 03.05.2015, pois tal entendimento conflita, justamente, com a ratio da decisão que concedeu a tutela de evidência, na Ação Anulatória, e com maior ressaltado, com os próprios dispositivos da lei de regência. Acrescenta que a nulidade do ato administrativo, por inconstitucionalidade, é de tamanha gravidade que os efeitos da anulação se irradiam ao passado (*ex tunc*) de tal sorte que é como se o ato nunca tivesse existido.

3.30. Salaria que, na prática, a tutela de evidência concedida na Ação Anulatória antecipou os efeitos da retirada dos atos administrativos vergastados e fez a certificação da MSDT retornar à situação quo ante - quando sua primeira certificação estava válida, tendo em vista que não se trata de caso de concessão do CEBAS, mas de renovação.

3.31. Conclui que, se obtido o provimento jurisdicional desejado, estará em pleno gozo de sua imunidade tributária desde a data do protocolo do requerimento de renovação do CEBAS, iniciando-se a vigência da certificação - que se espera seja concedida nos ditames do RE 566.622 - da decisão administrativa que efetuar a reanálise do pedido.

Da Atividade Beneficente da Entidade – Gratuidade dos Serviços

3.32. Alega que é distorcida a conclusão da autoridade fiscal de que a sua atuação é apenas uma atividade de cessão de mão de obra, com custos cobertos pelo Município. Acrescenta que é qualificada como Organização Social pelos Município de Araguari e atende a todos os requisitos da Lei nº 9.637/98 e normas de regências da municipalidade e, ao celebrar contrato de gestão se obriga à execução de atividades previstas no plano de trabalho, condicionado ao cumprimento de metas e à previsão de responsabilidades.

3.33. Enfatiza que muito se discutiu, no passado, a respeito da constitucionalidade da celebração de contratos de gestão entre os entes públicos e organizações beneficentes para atuação na saúde e, o STF, por ocasião da ADI 1.923/DF, sufragou o entendimento de que as organizações sociais podem firmar

contrato de gestão com o poder público para atuação na esfera dos serviços públicos sociais de forma complementar, como é o caso da saúde.

3.34. Informa que o Pretório Excelso vislumbra que as atividades de fomento dos serviços públicos pressupõem a cessão de recursos, bens e (até) pessoal da administração pública para as entidades privadas, não havendo nada de ilegal nessa prática, desde que previamente ajustada as responsabilidades em contrato ou convênio.

3.35. Destaca que emprega apenas pessoal próprio nas suas atividades do Contrato de Gestão, razão pela qual a Solução de Consulta Interna nº 10/2015 e o correlato Parecer nº 3.272 não são aplicáveis à hipótese dos autos, pois executa suas atividades em seu próprio nome, contrata seu próprio pessoal e assume as responsabilidades por eventuais passivos, conforme expressa previsão no Contrato de Gestão.

3.36. Frisa que a ação fiscal realizou uma análise pouco razoável das suas escritas contábeis ao desprezar as anotações e as notas explicativas sobre a inclusão dos valores da "isenção" da cota patronal como receita operacional e sua correlata dedução no campo de despesas, de modo que a alegação de que inexistente gratuidade ou filantropia nos serviços prestados é mais uma conclusão absurda.

3.37. Sustenta que a sua escrituração contábil segue a Norma Brasileira de Contabilidade (NBC T) 10.19, que disciplina os aspectos contábeis específicos para entidades sem finalidade de lucro, estabelece procedimentos de avaliação, registro e variações patrimoniais e estruturação das demonstrações à individualização contábil de cada atividade: doações, contribuições e subvenções. Acrescenta que essa norma também determina que as demonstrações contábeis devam ser complementadas por notas explicativas.

3.38. Enfatiza que a forma de contabilização que a instituição demonstra a isenção usufruída não altera o resultado do exercício, visto que são informadas a "Despesa" e a "Receita", salientando que a rubrica "Receitas - Donativos e Isenções - Isenção INSS" não faz parte da receita.

3.39. Alega que o fato de os valores da isenção da cota patronal terem sido incluídos como receita operacional, com a correspondente dedução, no capítulo das despesas, foi suficientemente esclarecido nas notas explicativas e não indica agressão à legislação tributária.

3.40. Salaria que o raciocínio de que o equivalente a 35% do custeio seria, em tese, taxa de administração é absurdo, isto porque o Contrato de Gestão nº 84/2016 não previu a cobrança de nenhuma taxa de administração e o custeio do contrato não é apenas a despesa com pessoal (no limite de 65%) e envolve, também, a aquisição de produtos e insumos hospitalares (cláusula 3.2.25; 3.2.65) e, também, a manutenção dos bens cedidos (cláusula 3.2.29).

3.41. Conclui que a Autoridade Fiscal simplesmente não leu o Contrato de Gestão ou, quando menos, não compreendeu a sua essência, destacando que se este raciocínio encontrasse suporte fático e legal, nada disso importa para o fim da análise da sua certificação que, como dito alhures, deve atender aos requisitos apenas do art. 14 do CTN.

Diligências e Provas

3.42. Solicita que, em atendimento ao art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/72, seja oficiado o Ministério do Desenvolvimento Social para que encaminhe informações atualizadas sobre o cumprimento das decisões judiciais proferidas na Ação Anulatória (1005713-10.2020.4.01.3803), sem prejuízo de posteriores requerimentos.

DOS PEDIDOS

4. A Impugnante requer:

a) preliminarmente, que seja declarada nula a ação fiscal e o auto de infração dela decorrente, por preterição do direito de defesa e desrespeito ao art. 32 da Lei nº 9.430/96 ;

b) no mérito, que seja acolhida a alegação de improcedência da ação fiscal (e do auto de infração), porque lavrado na constância da fruição da imunidade tributária da MSDT, cancelando-se, para o fim de assim ser decidido, o lançamento fiscal;

c) em vista da hipótese de ter ocorrido erro de fato (art. 149, VIII, CTN) no tocante ao exame da imunidade tributária da MSDT, mormente depois de cientificada a Fazenda Nacional sobre as decisões proferidas na Ação Anulatória, que a autoridade administrativa efetue a revisão de ofício do lançamento tributário para o fim de extinguir o tributário em lume.

DA IMPUGNAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO

5. Em 29/09/2020, o Responsável Solidário (Município de Araguari/MG) apresentou a impugnação de fls. 904/936, onde traz, em síntese, os argumentos abaixo elencados.

5.1. Inicialmente, alega que tomou conhecimento do auto de infração em 29/07/2020, e contando-se os 30 (trinta) dias a partir do primeiro dia útil subsequente ao da ciência da lavratura do auto de infração, o prazo final para apresentação da Manifestação de Inconformidade se esgota em 28/08/2020 (sexta-feira), sendo a mesma tempestiva. Em seguida faz uma extensa exposição dos fatos relacionados ao lançamento.

Da Preliminar da Ilegitimidade Passiva do Município de Araguari

5.2. Neste tópico, a Impugnante sustenta que ao Poder Público incumbe criar, regular e fiscalizar a prestação dos serviços públicos, sejam eles oferecidos de forma direta pelo Ente Estatal ou mediante terceiros por ele designados, como

acontece em relação à saúde, que deve ser prestado de forma gratuita pelo Estado, mas não é exclusivo do Poder Público, conforme pode ser constatado em diversos artigos a Constituição da República de 1988, que abordam a noção de execução dos serviços de saúde em parceria com a iniciativa privada.

5.3. Alega que há, portanto, espaço para que a iniciativa privada preste serviços de saúde em parceria com o Poder Público, nos termos do art. 199, §1º da CF/88, que dispõe que as instituições privadas podem complementar a execução dos serviços públicos de saúde, por meio do "contrato de direito público" ou "convênio". Acrescenta que, dentre vários outros instrumentos adotados pelo Poder Público para transferir a execução de serviços públicos a entidades privadas, o contrato de gestão instituído pela Lei nº 9.637/98, visa instituir parceria entre o poder público e entidades privadas que atuam paralelamente ao Estado para prestar atividade de interesse público mediante variadas formas de fomento pelo Estado.

5.4. Enfatiza que os contratos de gestão são instrumentos responsáveis por estabelecer um relacionamento entre o Governo e as Organizações Sociais, entidades privadas sem fins lucrativos que exercem atividade de interesse público, com o intuito de formar uma parceria entre as partes para fomento e execução de atividades de ensino, pesquisa científica, desenvolvimento tecnológico e, inclusive, saúde.

5.5. Salaria que, durante a execução do contrato de gestão e para o seu fiel cumprimento, poderão ser repassados à organização social recursos orçamentários e bens públicos, por meio de dispensa de licitação, nos termos da Lei nº 9.637/98, mediante permissão de uso, conforme cláusula estabelecida no contrato de gestão.

5.6. Destaca que, ao celebrar o contrato de gestão, as organizações sociais possuem autonomia gerencial, administrativa e financeira na gestão dos recursos orçamentários e bens públicos recebidos para a execução do contrato, não obstante a Lei estabeleça o dever de prestação de contas e sujeição ao poder de fiscalização estatal, conforme já decidiu o STF no julgamento da ADI nº 1.923/DF realizado em 16/04/2015. Acrescenta que a jurisprudência consolidada do Tribunal de Contas da União (Acórdãos 3.239/2013 e 352/2016, ambos do Plenário deste Tribunal) é no sentido de reconhecer a possibilidade de realização de contratos de gestão com organizações sociais voltadas para o atendimento da área de saúde.

5.7. Conclui que não houve qualquer tentativa de transferência integral da execução dos serviços de saúde, como faz crer a Receita Federal, além disso, é plenamente possível a celebração de contrato de prestação de serviço público de saúde com as organizações sociais conforme precedente do STF, do TCU e da legislação pátria, de tal modo que a pactuação do Contrato de Gestão nº 084/2016 entre o Município de Araguari-MG e a Entidade Sal da Terra foi realizada assim como determina a Constituição Federal, a legislação federal (Lei

n* 9.637/98), o entendimento do STF e do TCU, bem como a lei municipal de n* 5.427/2014.

Da Não Caracterização do Contrato de Cessão de Mão-de-Obra

5.8. Sustenta que o Contrato de Gestão n* 084/2016 firmado entre as partes em 13/05/2016, tem como finalidade a operacionalização da gestão de serviços de saúde na Unidade de Pronto Atendimento — UPA, ao passo que, nos termos do art. 31, §3* da Lei n* 8.212/91, o contrato de cessão de mão de obra é caracterizado como a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou na de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação.

5.9. Frisa que não tem cabimento a RFB caracterizar o contrato de gestão como cessão de mão de obra com a alegada utilização de instalações, equipamentos e reembolso dos demais custos cobertos por recursos públicos provenientes de tributos, tendo em vista que a utilização do imóvel por parte da entidade de assistência social é plenamente legal e prevista na Lei Federal n* 9.637/1998, de forma que não há nenhuma ilegalidade nesse fato, tão pouco, o fato da Entidade Beneficente utilizar-se do bem imóvel, não descaracteriza o contrato de gestão firmado, e o caracteriza como contrato de cessão de mão de obra como tenta fazer a Receita Federal.

5.10. Informa que, consoante disposto no art. 12 da Lei Federal n* 9.637/98, também são assegurados às organizações recursos orçamentários para cumprimento do contrato de gestão, de tal modo de que o repasse feito pelo contrato de gestão não é irregular, até mesmo porque a entidade de assistência social na área da saúde tem diversos custos para se manter, e não há qualquer comprovação por parte da Receita Federal de que houve repasse de outros valores além do previsto em contrato que é legal, portanto, mais uma vez afastada a tese da Receita Federal.

5.11. Alega que também não tem cabimento a alegação da Receita Federal de que não há assunção de riscos pela atividade por parte da Entidade Sal da Terra, tendo em vista que há diversas cláusulas contratuais que dispõem acerca das obrigações da Entidade Beneficente Contratada, que dizem respeito à responsabilização por diversos riscos.

5.12. Salieta que não tem cabimento a alegação de que os recursos aplicados na área de saúde vieram do Fundo Municipal de Saúde (SUS), de modo que nenhum recurso próprio da Entidade foi aplicado nesta área, na medida em que o contrato de gestão, ao contrário do que alega a RFB, prevê em diversas cláusulas a responsabilidade da Entidade Beneficente para arcar com a compra de material de consumo, tais como medicamentos, gastos com serviços operacionais de manutenção e reparo dos diversos equipamentos médicos, além dos gastos relativos a encargos trabalhistas de pessoal.

5.13. Informa que juntou aos autos documentos relativos à prestação de contas, tais como orçamentos, ordens de serviços, contratos, pedidos de compra e notas fiscais, que demonstram claramente que a Entidade Beneficente é responsável por gerir todo o recurso orçamentário disponibilizado pelo Município para prestação do serviço público de saúde.

5.14. Reitera que a Entidade Beneficente Sal da Terra possui autonomia gerencial, administrativa e financeira na gestão da UPA, todavia, conforme estabelecido no contrato de gestão, é de clareza solar que a administração da UPA é feita por todos profissionais contratados pela própria Entidade que tem autonomia e responsabilidade na prestação do serviço e na manutenção dos bens públicos recebidos para a execução do contrato.

5.15. Enfatiza que, conforme várias cláusulas do Contrato de Gestão n° 084/2016, a Missão Sal da Terra tem autonomia financeira e administrativa, não havendo subordinação a nenhum servidor municipal, o que ocorre, em decorrência da Constituição Federal, do Contrato de Gestão e da própria Lei do SUS é que apesar da legalidade do contrato de gestão, esse deve ser fiscalizado pela administração pública, e a Entidade Beneficente deve prestar contas dos seus gastos decorrentes do contrato de gestão, posto que o Poder Público mantém responsabilidade de garantir que sejam prestados serviços na quantidade e qualidade apropriadas.

5.16. Conclui que, pelo exposto, não é possível de forma alguma desqualificar o contrato firmado entre o Município de Araguari-MG e a Entidade Sal da Terra como contrato de gestão e qualificá-lo como contrato de cessão de mão de obra, para atribuir a responsabilidade solidária ao Município de Araguari pelo não recolhimento da contribuição previdência patronal e GILRAT.

Da Inaplicabilidade da Responsabilidade Solidária

5.17. Argumenta que estando devidamente comprovada a legalidade do contrato de gestão na área de saúde, não há que se falar em hipótese alguma sobre a responsabilidade solidária do Município de Araguari-MG, haja vista que não há nem no Código Tributário Nacional nem na Lei n° 8.212/91 que dispõe sobre a organização da Seguridade Social, qualquer determinação sobre a responsabilidade solidária como no caso em baila.

5.18. Registra que a responsabilidade tributária somente pode ser arguida em duas situações previstas no CTN, uma relacionada ao fato (inciso I do art. 124 do CTN) e outra relacionada ao direito (inciso II do art. 124 do CTN).

5.19. Esclarece que, com relação a situação de fato prevista no inciso I do art. 124 do CTN, indispensável a aferição do "interesse comum", sendo certo que esse interesse não se confunde com mero interesse de fato, pessoal ou afetivo, mas sim, refere-se às pessoas que se encontram no mesmo polo do contribuinte em relação à situação jurídica ensejadora da exação. Enfatiza que o interesse comum a que alude o legislador no inciso I do art 124 do CTN é o interesse

jurídico relacionado ao fato gerador, como sendo ambos sujeitos solidários pessoas titulares de capacidade contributiva na situação que constitua o fato gerador, o que não ocorre no presente caso.

5.20. Afirma que o simples fato de ser parte no contrato administrativo firmado com a Entidade Sal da Terra não o credencia a ser responsável solidário por toda e qualquer obrigação tributária com base no inciso I do art. 124 do CTN, posto que a melhor interpretação do inciso I do art. 124 do CTN é que o "interesse comum" se refere a situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária, e não a mero interesse de fato, pessoal ou afetivo.

5.21. Sustenta que caso haja prevalência do entendimento pela sua responsabilidade solidária, no presente caso, estar-se-á dando interpretação extensiva ao inciso I do art. 124 do CTN, até porque a solidariedade não se presume (art. 265 do CC) sobretudo em sede de direito tributário.

5.22. Alega que, por sua vez, a responsabilidade solidária do no inciso II do art. 124 do CTN, refere-se à responsabilidade de direito, que é aquela que decorre de lei e, em uma análise minuciosa da Lei nº 8.212/1991, não se verifica nenhuma disposição legal acerca da responsabilidade solidária referente aos contratos de gestão, como do caso em baila, por tanto, não há que se falar em responsabilidade solidária decorrente de lei.

5.23. Esclarece que a Lei nº 8.212/1991, de fato, obriga a retenção em casos de contrato de cessão de mão de obra, todavia, conforme exaustivamente comprovado e documentado, no presente caso estaríamos diante de um contrato de gestão e não diante de um contrato de cessão de mão de obra, de forma que a sua inclusão como responsável solidário no auto de infração em epígrafe é abusiva e ilegal.

5.24. Enfatiza que o próprio contrato de gestão firmado entre o Município de Araguari e a Entidade Sal da Terra obriga a Contratada ao recolhimento de Encargos Social, conforme cláusulas 3.1.37 e 3.1.40, de modo que, por expressa determinação contratual, cabe à Contratada o recolhimento das contribuições sociais.

5.25. Conclui que é medida que se impõe a sua exclusão da autuação como responsável solidário, posto que ausentes os requisitos do art. 124, inciso I e II do CTN que determinam a responsabilidade solidária.

Da Improcedência do Crédito Tributário

5.26. Afirma que o lançamento do crédito tributário constante do auto de infração também está baseado no fato de que a Missão Sal da Terra não seria detentora do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), nos termos do art. 29 da Lei 12.101/2009; entretanto; a entidade solicitou a concessão/renovação do CEBAS no âmbito dos três ministérios responsáveis, em especial no Ministério da Saúde, área de sua atuação preponderante, em vários processos, que ainda não foram julgados.

5.27. Alega que a RFB está equivocada ao afirmar que o benefício da isenção de contribuições sociais somente pode ser exercido a partir da data de publicação no Diário Oficial da União do CEBAS, uma vez que o Certificado tem efeito meramente declaratório, ou seja, retroage à data de protocolo do respectivo requerimento de concessão/renovação, conforme entendimento do STJ e da própria Procuradoria da Fazenda Nacional (Parecer/PGFN/CRJ nº 2132/2011).

5.28. Ressalta que a Justiça Federal em Uberlândia, no âmbito da Ação de nº 1005713 10.2020.4.01.3803 deferiu o pedido da Entidade Sal da Terra, para suspender os efeitos jurídicos das Portarias nºs 33/2017 e 2.211/2018, expedidas no âmbito do processo administrativo 71000.058787/2010-27 (DOC. 04), ou seja, a suspensão dos atos que indeferiram a sua renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social — CEBAS.

5.29. Alega que com a suspensão das Portarias nºs 33/2017 e 2.211/2018, expedidas no âmbito do processo administrativo 71000.058787/2010-27 não se pode desqualificar a Entidade Sal da Terra como entidade beneficente, que tem o direito à isenção de contribuições sociais reconhecido no art. 195, § 7º da Constituição Federal, até porque o STJ consolidou seu entendimento no sentido de que o certificado que reconhece a entidade como filantrópica, de utilidade pública, tem efeito ex tunc, por se tratar de ato declaratório (Recurso Extraordinário n. 115.510/RJ), portanto, é necessário aguardar o julgamento das medidas judiciais e administrativas sobre a renovação da certificação da Entidade Sal da Terra.

5.30. Conclui que, diante de todo o exposto, não há como desconsiderar o caráter de entidade beneficente de assistência social na área da saúde, ainda que o certificado não tenha sido renovado/concedido, posto tratar-se de ato meramente declaratório, além de se tratar de atitude irrazoável a constituição de crédito tributário já que houve a suspensão das Portarias nºs 33/2017 e 2.211/2018, expedidas no âmbito do processo administrativo 71000.058787/2010-27.

Do Caráter Confiscatório da Multa

5.31. Enfatiza que, segundo o disposto no art. 150 da CF/88, toda atividade tributária não poderá ultrapassar as fronteiras do confisco, inclusive a aplicação de multas, razão pela qual, as penalidades tributárias devem ser graduadas segundo a extensão dos danos ao Erário; a caracterização das infrações deve levar em conta a intenção do agente e, por fim, é perfeitamente possível aos órgãos de julgamento administrativo reduzir ou cancelar penalidades excessivas e/ou confiscatórias.

5.32. Sustenta que, no caso em questão, a aplicação de multa no percentual de 75% é flagrantemente desproporcional, considerando que não houve qualquer intenção por parte da Entidade beneficente de não levar a folha de pagamento dos funcionários à tributação, uma vez que se trata de entidade filantrópica, não

podendo haver distorção entre a medida prevista em lei e o fim por ela objetivado, sob pena de violação ao princípio da razoabilidade e proporcionalidade previsto no art. 5º, inciso LIV, da CF/88 5.33. Solicita, então, o cancelamento das multas aplicadas referentes à contribuição patronal e ao GILRAT, por se mostrarem excessivas, confiscatórias e desproporcionais.

Do Enquadramento da Alíquota de 1% Referente à Contribuição SAT/GILRAT

5.34. Por fim, alega que a distinção de percentuais contida no art. 22, II, da Lei n.8.212/1991 possui caráter genérico e enquadra em apenas três percentuais todo tipo de atividade e, diante da grande variedade de atividades desenvolvidas por diversos empregadores, bem como dos riscos a que estão sujeitos os trabalhadores, não é razoável que à atividade da Administração Pública levada a efeito pelo consulente, de natureza eminentemente burocrática, com manifesto baixo risco de acidentes, seja atribuído grau de risco superior a leve (1%), considerando que a majoração pretendida foi feita sem apoio em inspeção/estudo adequado, de grau risco médio para atividades desse jaez.

5.35. Conclui que, caso seja considerado responsável solidário, deve ser enquadrado a alíquota de 1% para o cálculo da contribuição prevista no art. 22, inciso II, da lei 8.212/91 (SAT/GILRAT), tendo em vista que suas atividades preponderantes são de grau leve, oferecendo baixo risco de acidentes.

DOS PEDIDOS

6. A Impugnante requer:

a) o recebimento da presente impugnação, uma vez que tempestiva e pertinente;

b) que seja reconhecida a sua ilegitimidade passiva para figurar como responsável solidário pelo recolhimento do tributo devido a título de contribuição patronal e GILRAT, posto que não se enquadra nas hipóteses previstas nos incisos I e II do art. 124 do CTN, considerando a legalidade do contrato de gestão e a inexistência de cessão de mão de obra, excluindo o mesmo do polo passivo do auto da infração;

c) que seja anulado o crédito tributário exigido a título de contribuição patronal e GILRAT, conforme fundamentação supra, diante da isenção da Entidade Beneficente;

d) que sejam reduzidas todas as multas aplicadas no presente auto de infração ao patamar de 20% (vinte por cento), considerando o princípio da razoabilidade e proporcionalidade;

e) caso não seja acolhida a preliminar de ilegitimidade passiva por ausência da responsabilidade solidária, ou caso não seja reconhecida a isenção da Entidade Beneficente, que seja aplicada a alíquota de 1% no que diz respeito a contribuição ao GILRAT, diante do risco leve das suas atividades preponderantes; e

f) a juntada de documentos supervenientes que se fizerem necessários para comprovar a legalidade do contrato de gestão.

Acordaram os membros da 14ª Turma de Julgamento da DRJ08, por unanimidade de votos, julgar improcedentes as impugnações, mantendo o crédito tributário exigido e a responsabilidade solidária do Município de Araguari/MG- Prefeitura Municipal. O acórdão de DRJ apresentou a seguinte ementa:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/03/2017 a 31/12/2018

IMUNIDADE. ISENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES. REQUISITOS ESTABELECIDOS EM LEI.

A Constituição Federal confere às entidades beneficentes de assistência social a isenção das contribuições sociais desde que atendidos, cumulativamente, todos os requisitos estabelecidos em lei.

CERTIFICADO DE ENTIDADE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL - CEBAS.

Para ter direito à isenção/imunidade a entidade deve estar devidamente certificada, ou seja, deve ser portadora do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEBAS, emitido pelo órgão competente, com validade para o período do gozo do benefício.

ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. ATIVIDADE PREPONDERANTE. IMUNIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

É incompatível com a finalidade social do contribuinte a prestação de serviços, mediante cessão de mão-de-obra, como atividade preponderante de suposta assistência social, dada sua natureza comercial, sujeitando-se, em consequência, ao regramento tributário das empresas em geral.

SUSPENSÃO DA ISENÇÃO PREVIDENCIÁRIA- DESNECESSIDADE DA EMISSÃO DE ATO CANCELATÓRIO.

A partir da vigência da Lei 12.101/2009 e do Decreto 7.327/2010, não é necessário que o Fisco formalize o Ato Cancelatório da isenção para proceder o lançamento fiscal da contribuição patronal, devendo apenas relatar, no mesmo processo de constituição do auto de infração, os fatos que demonstram, dentro do período correspondente, obviamente, o não atendimento de tais requisitos para o gozo da isenção. Art. 32 da lei 12.101/2009.

PROPOSITURA DE AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA À DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA QUANDO HÁ IDENTIDADE DE OBJETOS.

A propositura de qualquer ação judicial anterior, concomitante ou posterior a procedimento fiscal, com o mesmo objeto do lançamento, importa em renúncia ou desistência à apreciação da mesma matéria na esfera administrativa.

As discussões suscitadas apenas no âmbito administrativo deverão ter seu prosseguimento normal, com a finalidade de garantir ao contribuinte o contraditório e a ampla defesa.

ARGUIÇÃO DE NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Se há no Auto de Infração a demonstração clara e precisa dos fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e ao contraditório, bem como a observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos moldes da legislação de regência, não há que se falar em vício de nulidade.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS -DOCTRINA.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo que reiteradas, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, aplicando-se e vinculando somente as partes envolvidas naqueles litígios.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

São solidariamente obrigadas, pelo crédito tributário, as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o respectivo fato gerador da obrigação principal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Foram apresentados Recursos Voluntários tempestivos, tanto por parte do sujeito passivo principal, quanto por parte do responsável solidário.

Em recurso voluntário a Missão Sal da Terra (MSDT) alega:

- (a) Não houve renúncia à discussão na esfera administrativa. As decisões judiciais que soergueram a imunidade tributária da Recorrente são válidas e decorrem de processo judicial que não trata do objeto deste processo administrativo e é anterior ao lançamento fiscal;
- (b) Erro de fato. O lançamento ocorreu na vigência de decisão, ainda que precária, que assegurava a imunidade tributária à contribuinte. Hoje, há sentença judicial que confirmou a tutela provisória concedida (CTN, art. 149, VIII);
- (c) Fato novo. Sobreveio sentença que anulou as portarias de indeferimento da renovação CEBAS e, ainda, ratificaram a tutela de evidência concedida;
- (d) O procedimento do art. 32 da Lei nº 9430/96 é aplicável às contribuições sociais. A exigência formal do ato de cancelamento prévio da isenção também se aplica às contribuições previdenciárias conforme ampla jurisprudência deste Tribunal (CARF – Acórdão 9101-003.586; Acórdão 1103- 000.952; Acórdão 1201-002.353);

- (e) O §1º do art. 32 da Lei nº 12101/09 foi declarado inconstitucional. Na ADI 4480, o c. STF julgou inconstitucional o dispositivo porque viola a garantia do contraditório e da ampla defesa ao impor a suspensão automática do direito à isenção (leia-se, imunidade);
- (f) A Recorrente tem certificado CEBAS válido. Uma vez que existe decisão judicial que suspendeu os efeitos jurídicos das Portarias de Indeferimento do CEBAS e restaura os efeitos do Certificado CCEAS/0234/2007, não há que se falar na exigência do recolhimento de contribuição destinadas à seguridade social porque se trata de entidade imune;
- (g) A validade do certificado CEBAS, cujos efeitos foram restaurados pelas decisões judiciais, retroage à data do protocolo. A anulação das Portarias de Indeferimento da renovação CEBAS produzirá efeitos ex tunc para retroagir à data do protocolo do pedido (30 de abril de 2010). Com a reanálise do pedido, o novo período de certificação será iniciado a partir da decisão administrativa (efeitos prospectivos);
- (h) Não é o caso de cessão de mão-de-obra. O lançamento invoca critérios que não estão previstos no CTN para exigir o reconhecimento do direito à imunidade. Os contratos de gestão firmados com os Município de Araguari e Araguari para atuação na área da saúde são hígidos, válidos e servem ao propósito assistencial. Não se trata de cessão de mão-de-obra já que a entidade contrata e executa as atividades do Contrato de Gestão em nome próprio;
- (i) Há gratuidade dos serviços. De toda forma, a prestação gratuita não é requisito para gozo da imunidade. A MSDT comprovou documentalmente que todos os serviços prestados são gratuitos. Ainda que não fosse, a ADI 4480 julgou inconstitucional o art. 18 caput da Lei nº 12.101/09 que previa a prestação gratuita de serviços como requisito para a certificação.

O Município de Araguari, por sua vez, alegou em recurso voluntário:

- Ilegitimidade passiva do município de Araguari/MG – ausência de previsão legal de responsabilidade solidária e retenção da contribuição patronal ;
- Im procedência do crédito tributário - da certificação de entidade filantrópica - da isenção a contribuição patronal ;
- Ausência de renúncia à discussão administrativa ;
- Do enquadramento a alíquota de 1% referente a contribuição SAT/GILRAT.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Alfredo Jorge Madeira Rosa**, Relator.

1 CONHECIMENTO

Os Recursos Voluntários são tempestivos, e deles conheço.

Tendo em vista que não há uma identidade perfeita de objetos entre a presente autuação e as ações judiciais existentes, citadas no Relatório Fiscal, afasto a ocorrência de concomitância. São citadas duas ações judiciais.

Uma ação, sob número 1000514-75.2018.4.01.3803, busca reconhecimento da imunidade com base apenas nos requisitos do art. 14 do CTN. O pedido foi denegado, porém não houve análise quanto à questão da cessão de mão de obra, tema central no presente processo.

A outra ação, sob número 1005713-10.2020.4.01.3803, buscou anular portarias que negaram a renovação do CEBAS, porém isso não supriu a necessidade de comprovação de CEBAS válido durante o período da autuação, conforme será mais bem detalhado ao tratarmos da análise do mérito deste processo.

2 PRELIMINARES

O atuado principal alega a ocorrência de erro de fato, por provável descumprimento de decisão judicial. Invoca o art. 149, VIII do CTN.

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

Assevera o atuado que:

12. A autoridade fiscal, em que pese cientificada das decisões que restauraram a imunidade tributária da Recorrente, não apreciou o fato e, em agravo, reputou que as decisões não impediriam a cobrança do crédito tributário.

13. Trata-se de erro de fato que justifica a revisão do lançamento tributário. A administração fazendária foi cientificada das decisões judiciais que soergueram a

imunidade tributária da Recorrente em 03.7.2020 e 24.7.2020 (fls. 850-911) e, ainda assim, desprezou o seu conteúdo.

Equivoca-se o recorrente. A decisão precária obtida judicialmente não tem o condão de impedir o lançamento, no máximo poderia suspender a exigência dos créditos tributários lançados. Para estas situações assim dispõe o CTN:

CAPÍTULO III

Suspensão do Crédito Tributário

Seção I

Disposições Gerais

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V – a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial; (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

VI – o parcelamento. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela conseqüentes.

Não merece reparo a decisão *a quo*, da qual se extrai o seguinte trecho, cujos argumentos acolho como razão de decidir:

7.23. Assim, não há qualquer decisão judicial que impeça a lavratura do lançamento em questão e o prosseguimento da sua discussão no âmbito administrativo, tendo em vista que a decisão acima transcrita não impede os procedimentos de apuração do crédito tributário, mas apenas os procedimentos que visem a exigibilidade deste crédito por meio de procedimentos que atinjam o patrimônio e a regularidade tributária da Impugnante, conforme deixou bem claro o M.M. juiz da 1ª Vara Federal Cível e criminal da SSJ de Uberlândia

Ademais, a ausência de CEBAS não foi o único fundamento da autuação, conforme já explanado no relatório deste voto. Ainda que se considerasse restaurada a regularidade quanto à presença do CEBAS, para o período fiscalizado, essa condição não seria suficiente a constituir uma situação de imunidade/isenção perante fisco, de modo a fulminar a autuação realizada.

Pelo exposto, afastada a preliminar alegada tanto pelo autuado principal quanto pelo responsável solidário, tendo em vista a similaridade das alegações.

Alega ainda o autuado, nulidade por preterição de direito de defesa, em virtude de não instauração do procedimento do art. 32 da Lei nº 9.430/1960.

A matéria já foi devidamente tratada no acórdão de DRJ, do qual reproduzo o seguinte trecho, cujos argumentos acolho como razão de decidir.

7.30. Observa-se que, a partir da vigência da Lei 12.101/2009, nos procedimentos de fiscalização de entidades que se consideram isentas de contribuições previdenciárias, como o caso em questão, o procedimento a ser adotado é aquele previsto no art. 32 da Lei 12.101/2009, qual seja:

constatado o descumprimento pela entidade beneficiária, dos **requisitos impostos** pela **legislação de regência**, a fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil lavrará o auto de infração relativo ao período correspondente e **relatará os fatos que demonstram o não atendimento de tais requisitos para o gozo da isenção**.

7.31. Ou seja, na vigência da Lei 12.101/2009 e do Decreto 7.327/2010, não é necessário que o Fisco formalize o Ato Cancelatório da isenção para proceder o lançamento fiscal da contribuição patronal, devendo apenas relatar, **no mesmo processo de constituição do auto de infração**, os fatos que demonstram, dentro do período correspondente, obviamente, o não atendimento de tais requisitos para o gozo da isenção.

(...)

7.33. Desta forma, os procedimentos visando a suspensão da isenção/imunidade das contribuições devidas à seguridade social, prevista no parágrafo 7º do art. 195 da CF/88, estão previstos em legislação específica, qual seja, a Lei 12.101/2009 e o Decreto 7.237/2010, conforme acima demonstrado.

7.34. Por outro lado, o procedimento previsto no art. 32 da Lei 9.430/60, mencionado pela impugnante, refere-se à suspensão da imunidade relativa a **impostos** incidentes sobre o patrimônio, a renda ou serviços dos partidos políticos, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, prevista no art. 150, VI, c, da Constituição Federal. Vejamos: (...)

3 MÉRITO

O lançamento se fundamentou na ausência de CEBAS e, principalmente, na alegação da ocorrência de cessão de mão de obra, a qual, no entendimento da fiscalização, teria ocorrido de forma a afastar a imunidade do recorrente.

Esses temas serão agora atacados na análise de mérito.

3.1 DA CESSÃO DE MÃO DE OBRA E CEBAS

Alega a Missão Sal da Terra (MSDT) que não teria sido caso de cessão de mão de obra, e que teria havido gratuidade dos serviços. Afirma o recurso voluntário à e-fl. 40568 que:

(h) Não é o caso de cessão de mão-de-obra. O lançamento invoca critérios que não estão previstos no CTN para exigir o reconhecimento do direito à imunidade. Os contratos de gestão firmados com os Município de Araguari e Araguari para atuação na área da saúde são hígidos, válidos e servem ao propósito assistencial. Não se trata de cessão de mão-de-obra já que a entidade contrata e executa as atividades do Contrato de Gestão em nome próprio.

(i) Há gratuidade dos serviços. De toda forma, a prestação gratuita não é requisito para gozo da imunidade. A MSDT comprovou documentalmente que todos os serviços prestados são gratuitos. Ainda que não fosse, a ADI 4480 julgou inconstitucional o art. 18 caput da Lei nº 12.101/09 que previa a prestação gratuita de serviços como requisito para a certificação.

Em relação à alegada cessão de mão de obra, argumenta que o raciocínio da fiscalização parte da premissa de que “a atuação da entidade é apenas uma atividade de cessão de mão de obra, com custos cobertos pelo Município”.

Defende que a recorrente é uma Organização Social pelos municípios de Uberlândia e Araguari, atendendo a todos os requisitos da Lei nº 9.637/98 e normas de regência da municipalidade.

Assevera que o STF (ADI nº1.923/DF) já reconheceu a constitucionalidade de contratos de gestão como o celebrado entre a recorrente e os municípios, não havendo ilegalidade nessa prática.

Insiste que a MSDT emprega apenas pessoal próprio nas atividades do Contrato de Gestão, não lhes sendo aplicáveis à situação a Solução de Consulta Interna nº 10/2015 e o correlato Parecer nº 3.272. Assumiria responsabilidades e executaria atividades em nome próprio, fazendo referência explícita à cláusula 3.2.12 do Contrato de Gestão.

Ratifica que a alocação de recursos repassados não prejudica a natureza assistencial do contrato, e que segue as Normas Contábeis aplicáveis.

Pois bem, cabe inicialmente elucidar que a premissa que a MSDT busca atribuir ao raciocínio da fiscalização não encontra respaldo no Relatório Fiscal e anexos. À e-fls. 371/372 o Auditor-Fiscal torna cristalino que:

(...) No caso específico os lançamentos processados neste Auto de Infração referem-se ao estabelecimento que está diretamente vinculados à prestação de serviços de saúde, CNPJ 20.734.604/0024-65 Unidade de Pronto Atendimento UPA de Araguari. No Anexo I (Demonstrativo de Valores pagos a segurados

Empregados) estão relacionados por mês e estabelecimento a relação de segurados empregados com os respectivos cargos e os respectivos valores de salários de contribuição, de acordo com a folha de pagamento de salários da Entidade. Informamos ainda que as deduções relativas a salário família e a salário maternidade já foram deduzidas pela Entidade quando do recolhimento da contribuição descontada dos segurados empregados.

Portanto, não é correto afirmar que a fiscalização partiu da premissa de que a atuação da MSDT é apenas de cessão de mão de obra, com custos cobertos pelo Município. O presente auto de infração é específico sobre os fatos geradores decorrentes da execução do Contrato de Gestão nº 084/2016 e aditivos, firmado com o Município de Araguari, tendo como recorte temporal o período fiscalizado.

Afirma o Relatório Fiscal à e-fl. 360:

Porém, esta fiscalização considera ainda mais importante para embasar o lançamento da contribuição previdenciária o fato, que será descrito no decorrer deste relatório fiscal, por se tratar de cessão de mão de obra, conforme contrato de gestão com o Município de Araguari – Prefeitura Municipal.

Assim, o lançamento do crédito tributário constante do Auto de Infração está baseado, além de a Entidade não ser detentora do CEBAS na área da saúde, também prestar serviços com cessão de mão de obra conforme descrito no item VIII deste Relatório Fiscal para Município na área de saúde com utilização de instalações, equipamentos e reembolso de demais custos cobertos por recursos públicos, não oferecendo com recursos próprios serviços ao SUS e não assumindo qualquer risco no que se refere a busca de recursos para a execução das atribuições a ela conferidas.

Não afirmou o auto de infração que haveria alguma ilegalidade ou inconstitucionalidade nesses tipos de contrato de gestão *in abstracto*, tampouco que haveria infrações a normas totalmente alheias à seara tributária/previdenciária.

A tese defendida pela fiscalização é no sentido de que, no período de 03/2017 a 12/2018, a execução do Contrato de Gestão nº 084/2016 - aditado sucessivas vezes -, se deu em condições que caracterizam uma cessão de mão de obra, prestada em condições que retirariam a natureza beneficente de assistência social.

A Lei nº8.212/1991, art. 31, §3º, estabelece o seguinte entendimento quanto ao que caracterizaria cessão de mão de obra:

Art. 31. (...)

§ 1º (...)

§ 2º (...)

§ 3º Para os fins desta Lei, 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, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

(...)

Do confronto entre o texto acima e as disposições do contrato de gestão juntado aos autos, depreende-se que houve uma situação de cessão de mão de obra, à luz da legislação previdenciária, nos termos da Lei nº8.212/1991.

A fiscalização afirmou que a referida cessão de mão de obra não foi prestada em caráter acidental, e nem possuía uma representatividade quantitativa de empregados cedidos, em relação ao número de empregados da entidade, que fosse mínima. Sobre esses dois critérios, detalha o Relatório Fiscal:

(...) O primeiro critério está a verificar se a entidade realiza contratações com o objetivo precípuo de fazer cessão de mão de obra, neste caso não fará jus à isenção. No segundo critério tem-se que observar a mínima representatividade quantitativa de empregados cedidos em relação ao número de empregados da entidade. Neste caso a realização de cessão de mão de obra tem que ser eventual, temporária, acidental e dirigida à manutenção da atividade assistencial da instituição.

Argumenta a fiscalização, que nesse sentido tem sido o entendimento do STF, de ser a cessão de mão de obra uma situação excepcional, eventual, para manter a natureza beneficente de assistência social no contexto analisado. Afirma o Relatório Fiscal:

O Supremo Tribunal Federal, na decisão liminar proferida nos autos da ADIN nº 2028-5, sinalizou no sentido de que as entidades beneficentes de assistência social podem desenvolver atividades econômicas para reverter os resultados obtidos em suas atividades assistenciais, ou seja, em seus fins institucionais. Reside o entendimento do STF na percepção quanto a necessidade de as entidades beneficentes, em razão da escassez de doações, obterem recursos de outras fontes com vista ao sustento da atividade beneficente de assistência social. Entretanto, tais atividades extras, alheias às finalidades assistenciais das entidades, não podem assumir proporções, nem formas, que desvirtuem a própria natureza assistencial da entidade beneficente. É um dos objetivos da assistência social promover a integração do trabalhador ao mercado de trabalho, que pode ser realizada através da preparação da pessoa para as exigências do mercado de trabalho, dotando-a de meios para a obtenção de emprego. No entanto, a cessão de mão de obra não configura, em nenhuma hipótese, a promoção dessa integração.

Defende também a fiscalização, em tese mantida pelo acórdão recorrido, que a cessão de mão de obra, efetuada de maneira habitual e não marginal, frente às atividades totais, descumpriria o inciso II do art. 14 do CTN. Neste sentido tem sido também o entendimento deste

CARF em reiteradas decisões, inclusive em acórdão recente desta turma, como o de número 2302-004.123, o qual apresentou a seguinte ementa:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2019

IMUNIDADE. REQUISITOS ESTABELECIDOS EM LEI PARA FRUIÇÃO DA IMUNIDADE PREVISTA NO ART. 195, §7º DA CF.

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

ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. ATIVIDADE PREPONDERANTE. IMUNIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

É incompatível com a finalidade social do contribuinte a prestação de serviços, mediante cessão de mão-de-obra, como atividade preponderante de suposta assistência social, dada sua natureza comercial, sujeitando-se, em consequência, ao regramento tributário das empresas em geral.

Em mesmo sentido entendeu o também recente acórdão da Turma Ordinária 2101, nº2101-002.994, trecho de ementa abaixo.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ENTIDADE BENEFICENTE. FILANTRÓICA. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. IMPEDIMENTO. IMPROCEDÊNCIA. PARECER/CJ Nº 3.272/2004, DA CONSULTORIA JURÍDICA JUNTO AO MINISTÉRIO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL.

De acordo com o Parecer/CJ nº 3.272/2004, da Consultoria Jurídica junto ao Ministério da Previdência Social, aprovado pelo mesmo mediante despacho de 16/07/2004, publicado no DOU de 21/07/2004, as entidades beneficentes só podem atuar com prestação de serviço com mão-de-obra, desde que atendam a dois requisitos, a) caráter acidental da cessão onerosa de mão de obra; e b) mínima representatividade quantitativa de empregados cedidos em relação ao nº de empregados da entidade beneficente.

A entidade beneficente que realiza cessão de mão-de-obra onerosa e habitual de trabalhadores, que são o público-alvo de sua atividade assistencial, descumpra requisito material necessário para a manutenção da isenção. A legislação em vigor não permite a concessão de benefício fiscal para entidades filantrópicas que realizam serviços por meio de mão-de-obra de trabalhadores com características habituais do contrato de trabalho, seja pelo regime celetista ou de outra natureza.

Pode-se citar ainda em mesmo sentido os acórdãos nº 2202-011.097, 2401-010.977, 2401-011.404, 2201-009.795, 2201-009.255, 2201-009.795, 2401-003.454, 2401-003.082. As decisões seguiram o mesmo entendimento sustentado pela DRJ, o qual não merece reparo.

A atuada, conforme apresentado no Relatório Fiscal, realiza cessão de mão de obra de modo continuado, habitual, e em quantitativo que compromete majoritariamente a aplicação de seus recursos humanos e financeiros. Tal agir desvia-se de seu objeto social como entidade beneficente de assistência social, passando a ser mormente uma cedente de mão de obra. Seu papel passa a ser não de complementar a atuação estatal, mas de substituir-se a ela em estrutura que não amplia os atendimentos beneficentes, e favorece as finanças do município em detrimento da arrecadação previdenciária federal.

Não se trata de uma atuação que se soma aos atendimentos já realizados pelo Estado, mas sim dos mesmos atendimentos realizados, porém por intermédio de cessão de mão de obra pela entidade, transferindo o benefício da imunidade a terceiro.

Em que pese as ponderações da fiscalização e dos recorrentes, mas o tema passou por profundas alterações de entendimento jurisprudencial do STF, em sucessivas ADIs. Houve também alteração legislativa, com edição de lei complementar. Frente a esses eventos, este CARF tem exarado posicionamentos por vezes divergentes nas turmas ordinárias, mas cujas divergências vêm sendo dirimidas pela CSRF em sua função uniformizadora.

Buscando os entendimentos atuais da CSRF, bem como posicionamentos de turmas ordinárias em mesmo sentido e que acompanho, exporei a seguir os argumentos que sustentam o entendimento do presente voto.

3.1.1 ART. 30 DA LEI COMPLEMENTAR Nº187, DE 16 DE DEZEMBRO DE 2021

Inicialmente cabe afastar a aplicação retroativa do disposto no art. 30 da LC nº187/2021. Os fatos aqui julgados ocorreram nos anos de 2017 e 2018, anteriormente à edição da referida Lei Complementar.

Assim ficou ementado o acórdão da CSRF nº9202-011.485, em sessão de 18 de setembro de 2024.

ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. RETROAÇÃO DA LEI TRIBUTÁRIA. ARTIGO 106, I, DO CTN. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

O art. 30 da Lei Complementar nº 187, de 16 de dezembro de 2021, não veicula norma expressamente interpretativa da legislação pretérita, mas regra jurídica que não existia na revogada Lei nº 12.101, de 2009, para se admitir o desenvolvimento de atividade que gere recursos, inclusive com cessão de mão-de-obra.

O entendimento do colegiado, quanto a este ponto, foi unanime. Abaixo reproduzo parte dos argumentos do voto, acolhendo-os como razão de decidir.

Depreende-se de seus argumentos que a Relatora considerou ocorrida a situação prevista no inciso I do art. 106 do CTN, dando ao dispositivo da Lei Complementar 187/2021 um caráter interpretativo, com o qual, diga-se, não concordo, até porque a Lei Complementar nº 187/2001, não deixou expresso esse caráter como determina o CTN.

Uma lei interpretativa destina-se a propiciar uma melhor interpretação da lei anterior, sem revogá-la ou modificá-la, mas acima de tudo, buscando complementá-la, no sentido de torná-la mais efetiva, o que não é o caso da Lei Complementar 187, que expressamente revoga a Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009, e dispositivos das Leis nºs 11.096, de 13 de janeiro de 2005, e 12.249, de 11 de junho de 2010; e dá outras providências.

Art. 47. Ficam revogados:

I - o art. 11 da Lei nº 11.096, de 13 de janeiro de 2005; II - a Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009; e III - o art. 110 da Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010.

Art. 48. Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação.

Além disso, o Projeto de Lei Complementar 134/2019, que deu origem à Lei Complementar 187/2021, contempla em sua justificativa os seguintes objetivos:

a) estabelecer os requisitos para a caracterização e qualificação jurídica das entidades beneficentes de assistência social; b) repartição da competência para aferir o cumprimento dos requisitos previstos na Lei entre os Ministérios da Saúde, da Educação e do Desenvolvimento Social; e c) estabelecer os requisitos e a forma para que as entidades gozem da imunidade das contribuições para a seguridade social.

Veja-se que um dos principais objetivos da lei complementar é estabelecer requisitos para que as entidades gozem da imunidade de contribuições sociais e a repartição de competências para aferir o seu cumprimento. Não há nada expresso em seus objetivos no tocante a interpretação de normas anteriores, que inclusive foram revogadas pela Lei Complementar 187.

Conforme previsto no art. 40, a lei complementar 187/21 aplica-se aos requerimentos de concessão ou de renovação de certificação apresentados a partir da data de sua publicação, o que reforça ainda mais a impossibilidade de aplicação retroativa do disposto neste normativo.

Art. 40. Aplica-se o disposto nesta Lei Complementar aos requerimentos de concessão ou de renovação de certificação apresentados a partir da data de sua publicação.

Ademais, ainda que se aplicasse a LC 187, o permissivo para realização da cessão de mão de obra promovido não é feito sem qualquer requisito, há a

necessidade de que essas receitas sejam segregadas das demais na contabilidade e destacadas em notas explicativas, o que não se prova que ocorreu no caso dos autos.

Além disso, a LC 187/2021 prevê a realização de cessão de mão de obra condicionada ao fato de o resultado ser integralmente aplicado em seus objetivos institucionais, o que não se verifica, eis que eventual resultado operacional oriundo da isenção concedida acaba por ser repassado ao tomador de serviços não beneficiário da isenção.

Cumprе ainda acrescentar, que no caso dos autos também não se aplicaria o disposto no art. 41 da LC 187/21 para extinguir os créditos lançados, pois conforme descrito no Relatório Fiscal de e-fls. 46/63, houve o descumprimento de dispositivos legais que não foram declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal federal.

Cumprе destacar que, em relação à aplicação da LC nº187/2021 ao presente caso:

- i) o art. 30 não possui efeitos retroativos que possam socorrer a tese do recorrente;
- ii) as disposições gerais e transitórias do caput dos art. 40 e 41 não são situações aplicáveis ao presente processo;

3.1.2 CONTRATO DE GESTÃO NA ÁREA DA SAÚDE PÚBLICA

Recentemente houve manifestação do CARF em situação análoga à presente. Cessão de mão de obra na área da saúde pública, por meio de contrato de gestão executado por entidade que se pretendia imune.

No acórdão nº 2101-003.236, em sessão de 12 de agosto de 2025, o colegiado por unanimidade votou contrário à possibilidade de manutenção da imunidade em tal situação. Os recentes acórdãos de turmas ordinárias, que decidiram em sentido oposto, se fundaram em atribuir retroatividade ao art. 30 da LC nº 187/2021, premissa afastada neste voto.

Este relator se alinha ao entendimento do referido acórdão nº 2101-003.236, cuja *ratio decidendi* será abaixo exposta. Embora naquele acórdão a atuação houvesse aplicado o inciso IV do art. 29 da Lei nº12.101/2009, enquanto neste tenha sido usado o inciso II do art. 29 da Lei nº 12.101/2009, ambos foram julgados constitucionais pelo STF e a estrutura de prestação de serviços de saúde, por meio de contrato de gestão, é similar.

Nessa estrutura de cessão de mão de obra, por meio de contrato de gestão, pode-se observar que no contrato o recorrente não desenvolve atividades assistenciais próprias ou complementares aos serviços públicos existentes. A entidade assume integralmente as responsabilidades estatais do Município de Araguari na execução dos referidos serviços, se substituindo ao município, em vez de complementar a atuação municipal.

A Cláusula Terceira do contrato estabelece:

3.1. A CONTRATADA se compromete:

3.1.1. Prestar atendimento exclusivo aos usuários do Sistema Único de Saúde — SUS para os serviços de saúde que estão especificados no Plano de Trabalho (Anexo I);

Os termos do contrato evidenciam transferência total das atribuições públicas. Esta redação contratual não se trata de apoio, complementação ou suporte aos serviços públicos, mas de execução integral das mesmas atividades que eram desenvolvidas diretamente pelo Estado.

A terceirização se caracteriza pela manutenção da titularidade estatal do serviço público com transferência apenas da execução operacional. O contrato analisado atende exatamente a esta configuração: o Estado permanece como titular dos serviços de saúde nas referidas unidades, transferindo exclusivamente a operacionalização para a recorrente.

Os contratos de gestão estabelecem sistema de financiamento que evidencia a natureza pública da atividade desenvolvida. A Cláusula Quarta determina como, obrigação município, programar em seu orçamento os recursos necessários para custear a execução do contrato. Cabe ainda ao Município de Araguari permitir o uso de bens móveis e imóveis de sua propriedade.

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

A vinculação ao cronograma de desembolso estabelecido no contrato confirma que os repasses seguem programação orçamentária pública, submetendo-se aos princípios da legalidade, economicidade e controle típicos da gestão de recursos públicos. Há uma dependência absoluta do financiamento estatal em relação à prestação dos serviços objeto do contrato de gestão.

A dotação orçamentária específica identificada no contrato (exemplo à fl. 514, na Cláusula Quinta do Contrato de Gestão) comprova que os recursos destinados à MSDT constituem parcela do orçamento público destinada ao cumprimento de obrigações estatais na área da saúde.

Os médicos, enfermeiros, técnicos de enfermagem, farmacêuticos e demais profissionais contratados pela MSDT executam as mesmas atividades que eram desenvolvidas pelos servidores públicos, atendendo aos mesmos usuários do SUS nas mesmas instalações estatais.

A substituição de servidores estatutários por funcionários CLT não altera a natureza pública da atividade desenvolvida, pelo contrário, constitui etapa inerente ao modelo de terceirização de um serviço público. Os profissionais contratados pela MSDT continuam prestando serviços públicos estatais, utilizando equipamentos e instalações públicas, seguindo protocolos do

Sistema Único de Saúde e atendendo à mesma população que seria assistida caso os serviços fossem executados diretamente pelo Estado.

Não há criação de nova capacidade assistencial dirigida à população carente, mas transferência da execução dos mesmos serviços públicos para modelo de gestão terceirizado. Todo o quadro de pessoal da MSDT alocado no contrato, independentemente do vínculo jurídico, destina-se exclusivamente à operação do contrato de gestão, inexistindo funcionários dedicados ao desenvolvimento de atividades assistenciais próprias da fundação. Esta característica é incompatível com entidades beneficentes de assistência social, que pressupõem desenvolvimento de capacidade própria para atendimento específico da população carente mediante atividades assistenciais autônomas.

Soma-se a todas essas questões, o fato de que para manter a imunidade a entidade não pode transferir a terceiros os benefícios relativos à imunidade prevista no § 7º do art. 195 da Constituição Federal, sob pena de descumprimento do inciso II do art. 29 da Lei nº 12.101/2009 e do inciso II do art. 14 do CTN. Tal segue vedada de maneira ainda mais explícita no texto do inciso V, art. III da LC nº187/2021.

A transferência do benefício fica patente no texto da cláusula quinta 5,2 do contrato de gestão, o qual assim dispõe:

5.2. O pagamento referente ao Cronograma de Desembolso (Anexo VII) será calculada com base no faturamento das **despesas efetivamente realizadas/faturadas pela Contratada para consecução dos fins do objeto do Contrato de Gestão**, relativos a aquisição de insumos, bens, materiais hospitalares, descartáveis, medicamentos, fumos radiográficos, bem como relativos a contratação de serviços laboratoriais, telemedicina, lavanderia, refeição, entre outros descrito na Proposta Financeira.

Ou seja, os pagamentos eram realizados com base nas despesas efetivamente realizadas pela contratada. A MSDT não efetuou o recolhimento das contribuições previdenciárias objeto de autuação. Logo, este não recolhimento refletiu em desoneração do Município de Araguari, que deixou de arcar com despesas previdenciárias que naturalmente teria ao executar os serviços que foram objeto do contrato de gestão por meio de cessão de mão de obra.

3.1.3 CEBAS

Retomando o tópico de fatos supervenientes à ocorrência dos fatos que motivaram a autuação, retomemos a análise das implicações no presente processo.

A autuação se refere a fatos geradores das competências 03/2017 a 12/2018. Nesse período estava em vigor a Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009, que revogou o art. 55 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

O art. 55 da Lei nº 8.212/1991 estabelecia requisitos para que entidades beneficentes de assistência social gozassem de isenção sobre as contribuições de que tratavam os arts. 22 e 23 da mesma lei.

A Lei nº 12.101/2009 dedicou seu Capítulo II, artigos 3 a 25, a disciplinar a certificação das entidades. O Capítulo IV da lei, artigos 29 a 32, foi dedicado a estabelecer os requisitos para que entidades beneficentes de assistência social gozassem de isenção sobre as contribuições dos arts. 22 e 23 da Lei nº 8.212/1991.

Em relação à certificação, a fiscalização entendeu que a entidade não a possuía para o período fiscalizado. Acolhendo a tese da fiscalização, a turma de DRJ entendeu em mesmo sentido, a despeito da decisão de 03/07/2020, do MM.juiz da 1ª Vara Federal Cível e criminal da SSJ de Uberlândia, que deferiu o pedido e suspendeu os efeitos jurídicos das Portarias 33/2017 e 2211/2018. Destaca o acórdão de DRJ que:

7.74. Por outro lado, conforme já foi acima mencionado a Impugnante ajuizou a ação de procedimento ordinário nº 100573-10.020.4.01.3803, postulando liminar/tutela de evidência para suspender os efeitos jurídicos e legais das Portarias 33/2017 e 2211/2018, expedidas pelo Ministério do Desenvolvimento Social, que indeferiram o pedido de renovação do CEBAS, no âmbito do processo administrativo 71000.058787/2010-27. Em 03/07/2020 o MM.juiz da 1ª Vara Federal Cível e criminal da SSJ de Uberlândia deferiu o pedido e suspendeu os efeitos jurídicos das Portarias 33/2017 e 211/2018, expedidas no âmbito do processo administrativo 71000.058787/2010-27.

7.75. A Impugnante alega, então, que como as decisões administrativas, que indeferiram o requerimento de renovação da certificação estão com seus efeitos jurídicos e legais suspensos, a certificação - e assim a imunidade tributária - foi soerguida, revigorada, ao menos até que sobrevenha decisão em sentido contrário.

7.76. Entretanto, entendo que, conforme bem salientou a autoridade fiscal responsável pelo lançamento, referida decisão judicial diz respeito à renovação do CEBAS discutida no âmbito do Processo Administrativo 71000.058787/2010-27, onde foram emitidas as decisões cujos efeitos foram suspensos. Assim, mesmo que o órgão competente do Ministério do Desenvolvimento Social, analise a referida renovação com base nos requisitos do art. 14 do CTN, como quer a Impugnante, o fato é que, o CEBAS emitido teria validade para o período de 04/05/2010 a 03/05/2015, o que não abrangeria o período do lançamento em questão (03/2017 a 12/2018).

7.77. Melhor esclarecendo, conforme dispõe o art. 38-A, da Lei 12.101/2009, as certificações concedidas ou que vierem a ser concedidas para requerimento de renovação protocolados entre 30 de novembro de 2009 e 31 de dezembro de 2011, como no caso em questão, terão prazo de validade de cinco anos. Vejamos:

Lei 12.102/2009

"Art. 38-A. As certificações concedidas ou que vierem a ser concedidas com base nesta Lei para requerimentos de renovação protocolados entre 30 de novembro de 2009 e 31 de dezembro de 2011 terão prazo de validade de 5 (cinco) anos." (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013).

7.78. Assim, de acordo com a legislação aplicável à matéria, a renovação requerida no Processo Administrativo 71000.058787/2010-27, protocolada tempestivamente em 30/04/2010, tem como objeto substituir o CEBAS anterior, cuja validade venceria em 03/05/2010, de modo que, se concedida, teria prazo de validade de 5 (cinco) anos, ou seja, de 04/05/2010 a 03/05/2015.

7.79. Cabe observar que, de fato, conforme advoga a Impugnante, o art. 24, § 2º, da Lei 12.101/2009, assegura que nos pedidos de renovação do CEBAS, protocolados tempestivamente, a certificação terá validade até a decisão administrativa sobre o requerimento da renovação. Referida previsão também está expressa no art. 8º do Decreto nº 8.242/14.

7.80. Todavia, esta validade não pode exceder ao período máximo de validade que a certificação teria ao ser concedida, sob pena de se tornar ilógico todo o procedimento de concessão e renovação do CEBAS, regido pela Lei 12.101/2009. Há que se fazer uma interpretação sistemática dos vários dispositivos da Lei 12.101/2009, portanto.

7.81. Deve ser enfatizado que, conforme dispõe o art. 3º da Lei 12.101/2009, a certificação ou a sua renovação será concedida à entidade que demonstre, no exercício fiscal anterior ao do requerimento, o cumprimento dos requisitos legais estabelecidos, de acordo com as respectivas áreas de atuação. Assim, no caso em questão, toda a documentação analisada, ou a ser analisada, no Processo Administrativo 71000.058787/2010-27, refere-se ao ano de 2009 e, portanto, o prazo de validade da renovação, se concedida, não pode se exceder ao prazo estipulado pelo art. 38-A, da Lei 12.101/2009, conforme acima demonstrado.

7.82. Cabe salientar que o lançamento em questão refere-se ao período de 03/2017 a 12/2018, de modo que mesmo que Impugnante, na hipótese de ter o seu pedido de renovação concedido no Processo Administrativo 71000.058787/2010-27, em nova análise pelo Ministério do Desenvolvimento Social, o CEBAS, eventualmente concedido, não terá validade para o referido período.

7.83. Por outro lado, conforme muito bem enfatizado pela autoridade fiscal, a concessão de CEBAS é periódica e deve ser requerida junto ao Ministério da área de atuação preponderante da entidade que, no caso em questão, é o Ministério da Saúde. Pois bem, no âmbito do referido Ministério constam os seguintes processos administrativos de pedido de concessão do CEBAS: 2500.074633/2012-27, 2500.023475/2016-71, 2500.449787/2017-91, 2500.433723/2017-79 e 2500.080183/2019-88, que ainda não possuem decisão.

7.84. Como são pedidos de concessão e não de renovação, não possuem efeito suspensivo, razão pela qual a isenção/imunidade somente poderá ser exercida após a publicação da concessão da certificação, conforme dispõe o art. 41 do Decreto. 7.237 de 20/07/2010, que regulamentou a Lei 12.101/2009:

Art. 41. O direito à isenção das contribuições sociais somente poderá ser exercido pela entidade a contar da data da publicação da concessão de sua certificação no Diário Oficial da União, se atendidos cumulativamente os requisitos previstos na Lei no n.º 12.101, de 2009, e neste Decreto.

7.85. Assim, constata-se que no período do lançamento (03/2017 a 12/2018) a Impugnante não possuía certificação válida, conforme acima demonstrado, de modo que, ao constatar tal fato, a autoridade fiscal lavrou os autos de infração em questão, com o relato dos fatos que demonstravam o não atendimento de requisito indispensável para o gozo da isenção/imunidade das contribuições sociais.

Acertada a decisão de DRJ, cujos argumentos acolho como razão de decidir.

A decisão de DRJ foi dada em sessão de 07 de abril de 2021. Em 12 de maio de 2021 foi prolatada sentença judicial para o supracitado processo sob nº1005713-10.2020.4.01.3803. Segue trecho do dispositivo da sentença, o qual apresentou distinta fundamentação da decisão interlocutória dada inicialmente.

III - DISPOSITIVO

Ante o exposto, rejeito a preliminar suscitada e, com fulcro no art. 487, I, do CPC, JULGO PROCEDENTES, EM PARTE, os pedidos formulados na inicial, para declarar a nulidade das Portarias n. 33/2017 e n. 2.211/2018, expedidas nos autos do Processo Administrativo n.71000.058787/2010-27, e, por conseguinte, determinar que a União, por meio do Ministério competente (atualmente o Ministério da Cidadania), proceda, em trinta dias, sob pena de pagar multa diária no valor de R\$20.000,00 (vinte mil reais), à reanálise do pedido de renovação do CEBAS da autora, considerando, para isso, como sua atividade preponderante, a de assistência social (inscrita como tal, à época, em seu CNPJ), em consonância com as regras fixadas na Lei n. 12.101/2009, ressalvados os dispositivos declarados inconstitucionais na ADI 4.480/DF.

CONFIRMO os efeitos das tutelas de urgência concedidas nos autos (ID's 261290883 e 276465883), porém, por fundamentação diversa, ou seja, em virtude do vício na motivação que levou à expedição das Portarias n. 33/2017 e n. 2.211/2018, conforme explicitado no presente decisum e não por uma alegada inconstitucionalidade.

A decisão judicial manteve a declaração de nulidade da Portaria nº 33/2017, que indeferiu o pedido de renovação constante do processo administrativo 71000.058787/2010-27, e da Portaria nº 2.211/18, que indeferiu o recurso administrativo interposto contra o indeferimento disposto na Portaria nº 33/2017.

A decisão não instaura, nem tampouco restabelece, qualquer situação de regularidade do CEBAS para o período fiscalizado. Pelo contrário, determina que o ministério competente proceda em trinta dias a reanálise do pedido de renovação do CEBAS.

Entendeu ainda a magistrada que:

Pela documentação acostada nos autos, não resta dúvida de que a autora, ao apresentar seu pedido de renovação do CEBAS ao então Ministério do Desenvolvimento Social (ID 313558395), o fez dentro dos estritos termos estabelecidos no art. 22 da Lei n. 12.101/2009. Ou seja, ao Ministério responsável pela sua área de atuação preponderante, sendo esta, segundo o parágrafo único do referido dispositivo legal, aquela definida como atividade econômica principal nº Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica do Ministério da Fazenda (atualmente sucedido pelo Ministério da Economia). E, à época (sendo irrelevantes para a presente demanda as alterações posteriores), constavam, no CNPJ da autora, com esse status, sob o código n. 94.30-8-00, “atividades de associações de defesa de direitos sociais” (ID 313558395).

No entanto, como se verá a seguir, o MDS não se desincumbiu adequadamente da sua atribuição legal, deixando de dar à requerente, ora autora, uma resposta condizente com a lei, seja para deferir ou não o seu requerimento de renovação do CEBAS.

Inicialmente, observa-se, pela documentação de ID 259267378 (p. 3), que, após a análise do relatório de despesas/receitas, alusivo ao exercício de 2009, apresentado pela autora, o MDS desconsiderou a sua atividade preponderante, inscrita em seu CNPJ como tal, e, diante da preponderância das despesas da entidade no que entendeu ser da área de saúde, e não na de assistência social, encaminhou o pedido ao Ministério da Saúde, em total afronta à literalidade do parágrafo único do citado art. 22, trazendo à tona uma inovação indiscutivelmente não prevista pelo legislador, porquanto não há que se confundir atividade preponderante com despesa preponderante.

Por outro lado, o Ministério da Saúde estaria extrapolando suas atribuições legais se tivesse deferido ou indeferido a pretendida renovação, o que, entretanto, não aconteceu em face de ter concluído, a partir dos dispositivos da Lei n. 12.101/2009 - segundo explicitado na Nota Técnica n. 305/2016-CGCER/DCEBAS/SAS/MS – que a entidade/autora não atuava na área de saúde, bem como determinado, diante da evidência do desenvolvimento de atividades sociais, a devolução dos autos administrativos ao MDS para a conclusão final (ID 31571849 – p. 8-9).

Todavia, o MDS, em vez de seguir os delineamentos da Lei n. 12.101/2009 e avaliar os aspectos formais relacionados às atividades de assistência social desenvolvidas pela autora e inscritas, à época, como principais em seu CNPJ, optou por caminho diverso, contraditório e sem o menor amparo legal, indeferindo o pedido de renovação – e mantendo a decisão mesmo após recurso

administrativo – ao fundamento de que a autora não atuaria preponderantemente no âmbito da assistência social pelo fato de a maior parte de suas despesas decorrer de contratos de gestão na área da saúde, a despeito de o Ministério da Saúde não as ter reconhecido para fins de certificação (ID 259267378 – p. 4). Ou seja, insistiu na utilização de um critério inexistente em lei e vinculado a uma atividade que nem sequer foi tida como da área da saúde pelo próprio Ministério da Saúde, único órgão com competência técnico-legal para tanto.

Logo, em razão dos apontados vícios em sua motivação, as Portarias n. 33/2017 e n. 2.211/2018, expedidas nos autos do Processo Administrativo n. 71000.058787/2010-27, devem ser anuladas e, em consequência, o pedido de renovação do CEBAS da autora deve ser reanalisado pelo Ministério competente (atualmente o Ministério da Cidadania), considerando, para isso, como sua atividade preponderante a de assistência social (inscrita como tal, à época, em seu CNPJ), em consonância com as regras fixadas na Lei n. 12.101/2009, ressalvados os dispositivos declarados inconstitucionais na ADI 4.480/DF.

Desse modo, os pedidos da autora devem ser julgados parcialmente procedentes.

Assim, no entendimento da magistrada, não haveria que se falar que a atividade preponderante seria a de saúde, conforme entendeu a fiscalização e o acórdão de DRJ. Contudo, também não foi decidido judicialmente quanto à regularidade do CEBAS. A decisão apenas determinou que a reanálise fosse realizada em trinta dias.

Mais de quatro anos se passaram desde o esgotamento do prazo para cumprimento da determinação judicial, entretanto o recorrente não juntou ao processo o resultado da reanálise, de modo a poder demonstrar a existência de CEBAS válido para o período da autuação.

A CSRF já firmou entendimento no sentido de que a demonstração da regularidade do CEBAS é uma das condições cumulativas para imunidade. Assim dispôs a ementa do acórdão nº 9202-011.071 da CSRF em sessão de 18 de dezembro de 2023.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2013 IMUNIDADE ART. 195, §7º CF/88. ART 14 DO CTN. 29 DA LEI Nº 12.101, 2009. ADI 4.480. AUSÊNCIA DO CEBAS. IMPOSSIBILIDADE DE FRUIÇÃO DO BENEFÍCIO FISCAL.

O Supremo Tribunal Federal já externou 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, inclusive a necessidade de ser portadora do CEBAS

A conclusão da fundamentação do referido acórdão é abaixo exposta, cujos argumentos acolho como razão de decidir.

Nessa toada, à luz da posição adotada pelo STF, conclui-se pela existência harmoniosa dos requisitos previsto no art. 14 do CTN e das formalidades previstas no art. 29 da Lei 12.101, de 2009.

Destarte, o não atendimento das condições descritas na lei complementar e também na lei ordinária afasta da contribuinte a sua condição de entidade imune às Contribuições Previdenciárias.

No caso concreto, tendo-se em conta ser incontroversa a falta de apresentação do CEBAS, deve-se desconsiderar a condição de imune do Contribuinte no período sob enfoque, tendo em conta o descumprimento do requisito procedimental contido na Lei 12.101/2009.

Em relação ao descumprimento dos requisitos para isenção, já foi colocado neste voto que, à época dos fatos, vigiam as regras da Lei nº 12.101/2009.

O Relatório Fiscal reconhece à e-fl. 354 que os requisitos seriam os dispostos na Lei nº12.101/2009.

A partir da publicação da Lei 12.101 de 27.11.2009 regulamentada pelo Decreto 8.242 de 23.05.204, (que revogou o Decreto 7.237 de 20.07.2010) a entidade certificada faz jus à isenção, desde que atendidos, cumulativamente, os requisitos previstos em seu art.29.

Reconhece à e-fl. 367 que os entendimentos do STF estabeleceram que os requisitos seriam os dispostos em lei complementar, no caso o CTN em seu art. 14.

Há que se ressalta a necessidade de que a Entidade não só possuir o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS, condição prévia, mas também deverá observar o disposto no art.14 do CTN e o entendimento firmado pelo STF no recurso extraordinário que define: (...)

Ratificou a turma de DRJ (e-fl. 40537) o enquadramento da conduta do autuado no inciso II de ambos os artigos das referidas leis.

7.104. A autoridade fiscal, responsável pelo lançamento, entendeu, de forma acertada, que tal procedimento é incompatível com a finalidade social que toda entidade, beneficiada pela referida imunidade, deve ter, qual seja, a prestação de serviços de assistência social. Ou seja, a cessão de mão-de-obra, de forma onerosa e contínua, no caso em questão, caracterizaria descumprimento de requisito material necessário para manutenção do benefício, previsto no inciso II do artigo 29 da Lei nº 12.101/09 e do art. 14 do CTN. Assim, não teriam sido

atendidas as premissas constitucionais e legais pertinentes, que habilitariam o contribuinte ao gozo da imunidade na atividade de assistência social.

Assim dispõe o inciso II, art. 29 da Lei nº 12.101/2009:

CAPÍTULO IV

DA ISENÇÃO

Seção I

Dos Requisitos

Art. 29. A entidade beneficente certificada na forma do Capítulo II fará jus à isenção do pagamento das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, desde que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos: (Vide ADIN 4480)

(...)

II - aplique suas rendas, seus recursos e eventual superávit integralmente no território nacional, na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais;

O inciso II da lei ordinária dispunha sobre requisitos à isenção/imunidade, não tendo sido considerado formalmente inconstitucional. Entretanto, o STF firmou no Tema nº32 o entendimento de que requisitos sobre imunidade/isenções é matéria reservada à lei complementar.

Tema 32 - Reserva de lei complementar para instituir requisitos à concessão de imunidade tributária às entidades beneficentes de assistência social.

Sob o entendimento do STF, os requisitos aplicáveis à época dos fatos seriam os contidos no CTN. Portanto, o enquadramento mantido pelo acórdão de DRJ deve ser analisado à luz do disposto no inciso II do art. 14 do CTN.

Lei nº 5.172/1966 (CTN)

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

(...)

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

(...)

A decisão judicial que estipulou prazo de 30 dias foi dada em 2021, há mais de 4 anos! Caberia à recorrente juntar aos autos a decisão administrativa definitiva, de modo a comprovar seu direito à certificação prevista, conforme ditames da decisão judicial.

Assim, segue sem comprovação da existência de CEBAS para o período fiscalizado, sem razão o recorrente neste ponto.

3.1.4 CONCLUSÃO DA ANÁLISE DA CESSÃO E DO CEBAS

A manutenção da imunidade requer o atendimento de requisitos cumulativos. No presente caso, não há como manter a imunidade para o período fiscalizado frente a ausência de demonstração de CEBAS válido.

Em mesmo sentido, não há como manter a imunidade para o período fiscalizado frente à cessão de mão de obra realizada de forma habitual, não marginal, e com transferência de benefícios da imunidade a terceiros.

Assim, a imunidade resta afastada sob múltiplas motivações, tornando despendendo adicionais análises para formar o entendimento do presente voto.

3.2 DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

A responsabilidade solidária foi fundamentada no art. 124, I, do CTN.

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

Inegavelmente o Município de Araguari possuiu interesse comum na situação que constituiu o fato gerador, valendo-se de benefício de imunidade do qual não fazia jus. A transferência do benefício é identificada até contratualmente, conforme já demonstrado no tópico anterior.

Acolho também os argumentos do acórdão de DRJ como razão de decidir.

8.9. De ser lembrado que se o Município de Araguari (contratante) fosse executar pessoalmente os serviços de saúde, objeto do contrato de gestão em questão, a incidência das contribuições previdenciárias se imporia, até porque, os segurados contratados estão vinculados ao RGPS. Assim, como a prestação do serviço foi efetuado pela contratante (Missão Sal da Terra), em substituição ao poder Público (Município), mediante repasse pelo Fundo Municipal de Saúde, de todos os recursos financeiros necessários (inclusive e, principalmente, para pagamento da mão-de-obra empregada), resta evidente o interesse comum entre os contratantes na situação que constitui o respectivo fato gerador da obrigação principal, que é o pagamento da mão-de-obra utilizada na prestação dos serviços. Embora a mão de obra seja contratada pela Entidade, o serviço é prestado em nome do Município.

8.10. Cabe salientar que o lançamento foi efetuado em virtude da ocorrência do fato gerador da obrigação principal, qual seja: pagamento de remuneração a segurados empregados que executaram a prestação dos serviços, objeto do contrato de gestão. Serviços públicos estes prestados pela contratada

(Missão Sal da Terra) em substituição ao Poder Público contratante (Município de Araguari). Portanto, o fato gerador não tem nada a ver com a obtenção do CEBAS.

Não merece reparo a decisão de DRJ, não assiste razão ao recorrente.

3.3 DO ENQUADRAMENTO A ALÍQUOTA DE 1% REFERENTE A CONTRIBUIÇÃO SAT/GILRAT

Alegou o responsável solidário, em seu recurso voluntário, que haveria equívoco no enquadramento da alíquota referente à contribuição SAT/GILRAT.

Aqui novamente não merece reparo a decisão de DRJ, a qual detalhadamente demonstrou, nos itens 8.14 a 8.21, não haver erro de enquadramento. Reproduzo abaixo parcialmente, por economia processual, os argumentos expostos no acórdão de DRJ às e-fls. 40.544/40.546, os quais acolho integralmente como razão de decidir.

8.18. No caso em tela, verifica-se que a autoridade fiscal responsável pelo lançamento, efetuou o cálculo da contribuição prevista no art. 22, II, da Lei 8.212/91, com base no auto enquadramento feito pela própria autuada, no caso a Entidade Missão Sal da Terra, que informou nas GFIP's do período do lançamento, que a atividade preponderante do seu estabelecimento 20.734.604/0024-65 (UPA de Araguari) corresponde ao CNAE 8660-7-00 (Atividades de Apoio à Gestão de Saúde), cuja alíquota é de 2% (dois por cento), conforme estabelece o Anexo V do Decreto nº 3.048/99. (...)

(...)

8.19. Cabe ser observado que o lançamento foi efetuado contra o sujeito passivo principal (Missão Sal da Terra), sendo que o Município de Araguari foi incluído como responsável solidário pelo crédito, nos termos previstos no art. 124, I, do CTN, conforme já foi acima debatido.

8.20. Por outro lado, mesmo que fosse considerada a atividade do devedor solidário para o cálculo da referida contribuição, como parece entender a Impugnante, o fato é que não haveria qualquer modificação nos valores apurados, tendo em vista que, para o CNAE 8411-600 (Administração Pública em Geral), a alíquota também é de 2% (dois por cento).

Pelos argumentos expostos no acórdão recorrido, e acima parcialmente reproduzidos, não há que ser falar em erro de enquadramento.

A análise das demais alegações do recurso voluntário do responsável solidário já estão contempladas na análise de alegações preliminares e mérito deste voto. Dada a interconexão dos argumentos trazidos em ambos os recursos voluntários, foi possível ataca-los de forma conjunta ao longo deste voto, não mais restando questões para análise.

4 CONCLUSÃO

Voto por conhecer dos Recursos Voluntários, afastar as preliminares e, no mérito, NEGAR-LHES PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

Alfredo Jorge Madeira Rosa