



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

Processo nº 11030.722197/2012-42
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-003.082 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de junho de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - ISENÇÃO
Recorrente FUNDAÇÃO ARAUCÁRIA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. COLOCAÇÃO DE TRABALHADORES À DISPOSIÇÃO DO CONTRATANTE. NECESSIDADE PERMANENTE, CARACTERIZAÇÃO.

A colocação de trabalhadores à disposição do contratante, em suas dependências ou na de terceiros por ele designados, para execução de atividades que se constituam em necessidade permanente do tomador, é suficiente para caracterizar a ocorrência de cessão de mão-de-obra, independentemente do fato dos obreiros terem estado subordinados ao contratante.

ENTIDADES ISENTAS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO MEDIANTE CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA EM CARÁTER HABITUAL. TRABALHADORES CEDIDOS EM NÚMERO SIGNIFICATIVO. DESVIO DE FINALIDADE. SUSPENSÃO DA ISENÇÃO.

Caracteriza desvio de finalidade da entidade beneficiada com isenção das contribuições sociais a prestação de serviço mediante cessão de mão-de-obra, mormente quando o quantitativo de trabalhadores envolvidos na cessão de mão-de-obra representa percentual significativo dos total de empregados da entidade isenta.

ENTIDADES ISENTAS. REGISTROS CONTÁBEIS. DESCONFORMIDADE COM AS NORMAS EMANADAS DO CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. SUSPENSÃO DA ISENÇÃO.

A efetivação dos registros contábeis das entidades isentas deve seguir as normas do Conselho Federal de Contabilidade, sob pena de suspensão do benefício fiscal.

AQUISIÇÃO DE HOSPITAL. PREÇO FIXADO EM ACORDO JUDICIAL. INEXISTÊNCIA DE PREJUÍZO AO PATRIMÔNIO E RENDA DA FUNDAÇÃO ARAUCÁRIA.

Não tendo o fisco demonstrado a existência de conluio entre as partes para transferência de patrimônio e rendas da Fundação Araucária para terceiros, mediante contrato de compra do Hospital São Paulo, não deve ser aceito o argumento de irregularidades nesse negócio jurídico, cuja quitação, inclusive, foi objeto de acordo judicial.

AUMENTOS SALARIAIS. VALORES COMPATÍVEIS COM OS CARGOS. DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE PATRIMÔNIO. INOCORRÊNCIA.

A mera menção a aumentos salariais para cargos de direção da entidade, cujo padrão salarial se mostra razoável para a responsabilidade assumida pelos diretores, não pode ser tomada como distribuição disfarçada de patrimônio.

DESVIO DE FINALIDADE. IRREGULARIDADES CONTÁBEIS. MANUTENÇÃO PARCIAL DA ISENÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Tendo-se detectado ocorrência de desvio de finalidade da entidade isente, bem como falhas na sua escrita contábil, não há como se acolher o pedido para manutenção parcial da isenção.

CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. PRAZO DECADENCIAL.

A teor da Súmula Vinculante n.º 08, o prazo para constituição de crédito relativo às contribuições para a Seguridade Social segue a sistemática do Código Tributário Nacional.

REPRESENTAÇÃO PARA FINS PENAIIS. COMPETÊNCIA DO CARF. AUSÊNCIA

O CARF carece de competência para se pronunciar sobre processo de Representação Fiscal Para Fins Penais.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo – Relator

Processo nº 11030.722197/2012-42
Acórdão n.º **2401-003.082**

S2-C4T1
Fl. 19.723

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Carolina Wanderley Landim e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de recurso interposto pelo sujeito passivo contra o Acórdão n.º 10-42.424 de lavra da 7.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ em Porto Alegre (RS), que julgou improcedente a impugnação apresentada para desconstituir os seguintes Auto de Infração:

a) AI n. 51.010.985-3: exigência das contribuições patronais para a Seguridade Social, inclusive aquela destinada ao custeio dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e o adicional para aposentadoria especial;

b) AI n. 51.010.986-1: contribuições destinadas a outras entidades ou fundos.

Os fatos geradores constantes do lançamento foram as remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais, que prestaram serviços à autuada no período da apuração.

O relatório fiscal afirma que a entidade na declaração prestada mediante a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP enquadrou-se como entidade isenta, todavia, não cumpria os requisitos legais necessários ao gozo da isenção.

Afirmou o fisco que a Fundação incorreu em desvio de finalidade ao prestar serviços mediante cessão de mão-de-obra a diversos municípios com o objetivo de beneficiá-los, além de que a receita obtida não foi aplicada em nos objetivos da entidade.

Sustenta-se que houve a distribuição do patrimônio da entidade em favor de terceiros, conforme se observa das seguintes situações:

a) a entidade adquiriu o Hospital São Paulo a preço acima do valor de mercado e pagando juros exorbitantes;

b) havia a prática de pagar remunerações a alguns trabalhadores e a clínicas, como forma disfarçada de distribuir patrimônio;

c) a Fundação efetuava a cessão de espaços a clínicas a título gratuito por valor irrisório;

d) houve a realização de despesas desnecessárias que não integram a atividade de assistência social;

Afirma-se ainda que não houve a apropriada escrituração das receitas e despesas da Fundação.

Apresentada a impugnação, o órgão de primeira instância declarou improcedente a impugnação, mantendo os créditos lançados na integralidade.

Em 11/03/2013, a autuada interpôs recurso voluntário, fls. 19.390/401, no qual, após breve síntese dos fatos, sustenta que:

a) mesmo com o advento da Lei n. 12.101/2009, é necessário processo específico de suspensão da imunidade para que o fisco possa exigir as contribuições patronais das entidades beneficentes de assistência social, conforme previsto no art. 32 da Lei n. 9.430/1996;

b) a expansão das atividades da recorrente, mediante a aquisição de nova unidade hospitalar e execução de contratos e convênios para prestação de serviço a diversos Municípios não representa, em absoluto, desvio de seus objetivos sociais;

c) quanto à questão da ocorrência de cessão de mão-de-obra nos contratos firmados pela recorrente com Municípios, a decisão recorrida baseou-se para chegar em suas conclusões em parecer da lavra do Ministério da Previdência, todavia, esse tipo de ato normativo não se presta a afastar a imunidade das entidades que cumprem os requisitos legais necessários à isenção;

d) o fisco não pode acusar a entidade de efetuar os seus registros contábeis de forma inadequada, posto que a sua contabilidade serviu de fonte para o desenvolvimento de todo o trabalho da auditoria;

e) nenhum dirigente da entidade foi indicado como destinatário de qualquer benefício, vantagem, pagamento, etc. Assim, não se pode falar em ofensa ao inciso I do art. 14 do CTN;

f) por outro lado, o CTN trata da imunidade quanto aos impostos, não podendo ser invocado para justificar lançamento de contribuições sociais. A imunidade em relação a estas somente pode ser regulada por lei complementar;

g) os pagamentos a servidores, autônomos e pessoas jurídicas, tidos pelo fisco como irregulares, na verdade serviram para manter os propósitos institucionais da recorrente, em razão do expressivo incremento de suas atividades durante o período auditado;

h) acerca da aquisição do Hospital São Paulo, não pode o fisco vislumbrar irregularidade, onde o próprio Judiciário se manifestou favoravelmente ao acordo envolvendo o negócio;

i) não foi demonstrada a ocorrência de dolo ou fraude, portanto, não pode prosperar a representação criminal efetuada contra a recorrente;

j) as contribuições relativas às competências de 2007 foram alcançadas pela decadência.

O recurso foi aditado em 20/03/2013, fls. 19.405/441. Desta feita, o sujeito passivo alegou que:

a) devem ser conhecidas as questões tratadas no aditamento, posto que este foi protocolizado dentro do prazo recursal, além de que traz pormenores que auxiliarão na busca da verdade material;

b) a recorrente jamais embasou suas atividades em cessão de mão-de-obra, mas em contratos de prestação de serviços imprescindíveis à manutenção de suas atividades institucionais, em razão da baixa remuneração repassada pelo SUS;

c) em razão de sucessivos déficits, em 2006 passou a operar com outro hospital e iniciou a prestação de serviços a diversos municípios em atividades compatíveis com sua finalidade;

d) para fazer frente às novas atividades, teve que admitir funcionários, melhorar a remuneração do seu quadro de pessoal e contratar serviços de empresas, como é o caso da atividade assessoria. Esse proceder, ao contrário do que afirmou o fisco, não representa nenhuma ilegalidade que pudesse suspender a sua imunidade;

e) demonstra que os seus registros contábeis foram efetuados conforme as normas emanadas do Conselho Federal de Contabilidade, não havendo motivos para se supor que houve ocultação de despesas e receitas, que pudessem ocasionar a perda de sua imunidade;

f) nos contratos firmados pela recorrente inexistiu cessão de mão-de-obra, mas prestação de serviços com mão-de-obra própria, cabendo destacar que os seus empregados não ficavam sob a direção dos municípios contratantes;

g) é incorreto afirmar que havia subordinação e pessoalidade entre os empregados da Fundação Hospitalar e os tomadores de serviço;

h) a prestação de serviços para os municípios pode ser considerada atividade meio para consecução dos fins sociais da recorrente;

i) a Fundação é fiscalizada pelo Ministério Público e nunca houve nenhuma notificação quanto à irregularidade dos contratos firmados com os municípios, até porque essa é uma prática comum no Estado do Rio Grande do Sul;

k) os serviços médicos foram contratados pela recorrente em sua grande maioria mediante relação de emprego, somente quando não foi possível conseguir o profissional é que se contratou empresas, não havendo o que se falar em conluio para fraudar a Fazenda Pública;

l) a disponibilidade do contador da Fundação para fazer a escrita das poucas empresas médicas e a cessão de espaço para os médicos, não representa irregularidade, mas uma estratégia para manter o profissional trabalhando dentro do hospital da recorrente;

m) os municípios contratantes tinham ciência de que a Fundação subcontratava serviços com algumas pessoas jurídicas;

n) o art. 72 da Lei n. 8.666/1993 permite que se contrate empresas médicas para execução de determinados serviços;

o) não se nota ofensa ao CTN, a Lei n. 8.212/1991 ou a Lei n. 12.101/2009, posto que não houve distribuição do seu patrimônio e todo o superávit foi lançado no balanço da Fundação e utilizado na manutenção das atividades de suas unidades, especialmente as deficitárias;

p) não há comprovação de que houve superfaturamento na compra do Hospital São Paulo, além de que o fisco não demonstrou que valores referentes a esse negócio tenham sido repassados a membros da Fundação;

q) não há um só valor de pagamentos a membros da fundação que possa ser considerado exorbitante, sendo que o maior de todos, o do Superintendente no valor de R\$ 8.000,00, é compatível com a função;

r) o Diretor Técnico do Hospital também recebe pelos serviços prestados como médico;

s) os valores repassados aos empregados que não constam em folha de pagamento referem-se à ajuda de custo, despesas de viagem e indenização por mudança do local de trabalho;

t) não há como afirmar que os valores pagos pelos serviços médicos prestados por empresas representa distribuição de patrimônio, o mesmo se pode dizer a utilização do espaço do hospital para os médicos fazerem atendimentos;

u) não é incomum que os pagamentos efetuados a empresas unipessoais sejam feitos diretamente na conta dos titulares;

v) apresenta treze notas explicativas para demonstrar que o fisco incorreu em erro ao taxar determinadas despesas como desnecessárias, ressaltando que não há ilegalidade no fato da entidade pagar despesas com confraternização de seu corpo funcional;

w) assevera que os gastos com clube de futebol tinham como objetivo apoiar projeto de inserção social de crianças pelo esporte, ação que está dentro de sua finalidade estatutária;

x) a suspeita sobre o contrato firmado com a empresa Vitaprevi Prestadora de Serviços é infundada, posto que efetivamente os serviços de administração de pessoal, cobrança e assessoria contábil;

y) se ainda assim algum contrato for considerado ilegal, as contribuições devem ser exigidas somente para os empregados vinculados ao negócio tido como irregular.

Ao final, requereu o provimento do recurso, como consequente cancelamento da lavratura.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

Desnecessidade de emissão de ato cancelatório de isenção

Durante a vigência do art. 55 da Lei n.º 8.212/1991, a entidade beneficente para fazer jus à isenção das contribuições sociais deveria, salvo os casos de direito adquirido, requerer o benefício à Administração Tributária, que, constando o cumprimento das exigências legais, emitia o correspondente ato declaratório.

Quando, entretanto, fosse verificado o descumprimento dos requisitos legais necessários à isenção, o fisco deveria emitir informação fiscal para cancelamento do benefício, contra a qual o sujeito passivo poderia se insurgir, mediante processo específico.

Findo esse contencioso é que as contribuições decorrentes da perda da isenção poderiam ser exigidas. Era assim que dispunha o Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048/2008:

Art.206. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 201, 202 e 204 a pessoa jurídica de direito privado beneficente de assistência social que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos: (Revogado pelo Decreto nº 7.237, de 2010).

(...)

§8º O Instituto Nacional do Seguro Social cancelará a isenção da pessoa jurídica de direito privado beneficente que não atender aos requisitos previstos neste artigo, a partir da data em que deixar de atendê-los, observado o seguinte procedimento:

I-se a fiscalização do Instituto Nacional do Seguro Social verificar que a pessoa jurídica a que se refere este artigo deixou de cumprir os requisitos nele previstos, emitirá Informação Fiscal na qual relatará os fatos que determinaram a perda da isenção;

II-a pessoa jurídica de direito privado beneficente será cientificada do inteiro teor da Informação Fiscal, sugestões e conclusões emitidas pelo Instituto Nacional do Seguro Social e terá o prazo de quinze dias para apresentação de defesa e produção de provas;

III-apresentada a defesa ou decorrido o prazo sem manifestação da parte interessada, o Instituto Nacional do Seguro Social decidirá acerca do cancelamento da isenção, emitindo Ato Cancelatório, se for o caso; e

IV-cancelada a isenção, a pessoa jurídica de direito privado beneficente terá o prazo de quinze dias, contados da ciência da decisão, para interpor recurso com efeito suspensivo ao Conselho de Recursos da Previdência Social.

(...)

Com o advento da Lei n. 12.101, de 27/11/2009 (DOU 30/11/2009), houve profundas alterações quanto ao procedimento para aquisição do direito à isenção. As entidades postulantes, a partir desse marco normativo, não necessitariam mais requerer o reconhecimento da isenção, mas apenas obter a certificação junto ao Ministério da sua área de atuação (Saúde, Educação e/ou Desenvolvimento Social e Combate à Fome) e cumprir os requisitos estabelecidos no art. 29 da Lei sob referência, *verbis*:

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:

I - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos;

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

III - apresente certidão negativa ou certidão positiva com efeito de negativa de débitos relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e certificado de regularidade do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS;

IV - mantenha escrituração contábil regular que registre as receitas e despesas, bem como a aplicação em gratuidade de forma segregada, em consonância com as normas emanadas do Conselho Federal de Contabilidade;

V - não distribua resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob qualquer forma ou pretexto;

VI - conserve em boa ordem, pelo prazo de 10 (dez) anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem e a aplicação de seus recursos e os relativos a atos ou operações realizados que impliquem modificação da situação patrimonial;

VII - cumpra as obrigações acessórias estabelecidas na legislação tributária;

VIII - apresente as demonstrações contábeis e financeiras devidamente auditadas por auditor independente legalmente habilitado nos Conselhos Regionais de Contabilidade quando a

receita bruta anual auferida for superior ao limite fixado pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

Não havendo mais necessidade de requerimento à Administração Tributária para emissão de ato declarando o direito, deixou de existir razão para a lavratura de informação fiscal de cancelamento de isenção.

Essa questão de ordem prática foi resolvida pelo art. 32 da Lei n. 12.101/2009 (ver também art. 42 do Decreto n. 7.237/2010), o qual determina que constatado o descumprimento dos requisitos legais para isenção, deve o fisco de imediato lançar as contribuições devidas relativas ao período em que verificou as irregularidades. Eis a dicção da citada norma:

Art. 32. Constatado o descumprimento pela entidade dos requisitos indicados na Seção I deste Capítulo, 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.

§ 1º Considerar-se-á automaticamente suspenso o direito à isenção das contribuições referidas no art. 31 durante o período em que se constatar o descumprimento de requisito na forma deste artigo, devendo o lançamento correspondente ter como termo inicial a data da ocorrência da infração que lhe deu causa.

§ 2º O disposto neste artigo obedecerá ao rito do processo administrativo fiscal vigente.

Percebe-se, assim, que o lançamento guerreado prescindiria de processo prévio de suspensão da isenção, não devendo prevalecer a tese do sujeito passivo de que a lavratura do AI estaria condicionada à anterior discussão acerca da condição de isenta da entidade.

É de ressaltar que se tratando de norma procedimental a sua aplicabilidade é imediata, como se percebe do § 2. acima transcrito, que determina, para as situações de suspensão do direito à isenção, a obediência ao processo administrativo vigente, o qual é regulado pelo Decreto n. 70.235/1972. Isso porque o § 1. do art. 144 do CTN determina que as normas que versam sobre procedimento sejam aplicadas imediatamente, mesmo em relação a fatos geradores anteriores a sua edição.

A regra do art. 32 da Lei 9.430/1996, suscitada no recurso, não é aplicável a isenção das contribuições, posto que esse dispositivo regula a suspensão da imunidade tributária relativa aos tributos federais de que trata a alínea “c” do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal, ou seja, os impostos sobre patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos.

Legislação aplicável para aferição do direito à isenção

Para nós, a regulação da norma constitucional que trata da imunidade das contribuições sociais pode ser regulada por lei ordinária, assim, entendemos que a aferição dos requisitos necessários ao gozo do favor fiscal deve ser aferida pelos seguintes dispositivos (normas de direito material):

- a) Lei nº 8.212/1991, art. 55 – vigência até 09/2008;
- b) MP nº 446/2008 – vigência de 10/11/2008 a 11/02/2009;
- c) Lei nº 8.212/1991, art. 55 – vigência de 12/02/2009 a 29/11/2009; e
- d) Lei nº 12.101/2009 – vigência a partir de 30/11/2009.

Não custa ressaltar que o fisco justificou a utilização de fundamentação constante no CTN por cautela, de modo a evitar que a prevalência do entendimento de que a regulação da imunidade das contribuições sociais somente poderia se dar por lei complementar, viesse a colocar em cheque o enorme trabalho de investigação desenvolvido na ação fiscal que deu origem as lavraturas questionadas.

Cessão de mão-de-obra

Nos termos do item 3.2.4.2 do relatório fiscal, fl. 119, o fato da entidade prestar serviço mediante cessão de mão-de-obra de forma habitual para diversos municípios é indicativo de que houve desvio de finalidade dos recursos da Fundação, por infringência aos incisos I e II do art. 14 do CTN e incisos III e V do art. 55 da Lei 8.212/91 – III e VIII do art. 28 da MP 446/08 e II e V do art. 29 da Lei 12.101/09.

Para comprovar a ocorrência de cessão de mão-de-obra, o fisco apresentou detalhes sobre os contratos firmados, no período de 2004/2011, entre a Fundação e seus tomadores, todos municípios do Estado do Rio Grande do Sul, conforme a seguir:

- a) Município de Barracão: atendimento no Programa de Saúde da Família – PSF e outros programas municipais na área da saúde, mediante equipe multidisciplinar formada por odontólogo, fisioterapeuta, psicólogos, fonoaudiólogo, vigilante sanitário e agentes de saúde;
- b) Município de Cacique Doble: serviços nas áreas de saúde e assistência social, com a disponibilização de odontólogo, enfermeiros, auxiliares em enfermagem, assistente social, agentes de saúde;
- c) Município de Charrua: atendimento em programas de saúde municipal, mediante equipe multiprofissional, formada por: médicos clínico geral; odontólogos; médico ginecologista, psicólogo, enfermeiros e técnicos em enfermagem;
- d) Município de Lagoa Vermelha: prestação de serviços médicos;
- e) Município de Machadinho: prestação de serviços em saúde, visando o atendimento dos programas PSF e outros, através de equipe multiprofissional, formada por: médicos, odontólogos, enfermeiros, técnicos em enfermagem, auxiliares de enfermagem, veterinário, agentes comunitários de saúde, atendentes de gabinete odontológico, fisioterapeutas, nutricionistas, psicólogos, biólogo, farmacêutico, auxiliares de vigilância sanitária, assistente social, pedagogo, auxiliares administrativos e serviços gerais;
- f) Município de Paim Filho: prestação de serviços na execução do Programa de Saúde da Família, com a disponibilização de médico, fisioterapeuta, assistente social, fonoaudiólogo, farmacêutico, odontólogo e agentes comunitários de saúde;

g) Município de São José do Ouro: execução de serviços na área da saúde com disponibilização de consultas médicas e exames;

h) Município de Tupanci do Sul: disponibilização de profissionais nas áreas de assistência social, fisioterapia, enfermagem, nutrição e digitação;

i) Município de Santo Expedito do Sul: disponibilização de médico, enfermeiro, psicólogo, fisioterapeuta, psicopedagogo, odontólogo, assistente social e agentes comunitários de saúde;

j) Município de André da Rocha: prestação de serviços por médico clínico geral;

k) Município de Monte Alegre dos Campos: prestação de serviços por médico, visando ao atendimento do programa Estratégia de Saúde na Família - ESF;

l) Município de São José da Urtiga: prestação dos serviços de assistente social, psicóloga, nutricionista e professor de educação física;

m) Município de Encruzilhada do Sul: prestação de serviços visando atender de forma complementar as necessidades existentes na secretaria municipal de saúde de acordo com o projeto básico;

n) Município de Bom Jesus: prestação de serviços privados de assistência à saúde no âmbito do Sistema Único de Saúde (SUS), de forma complementar, mediante agentes comunitários de saúde, agente da dengue, técnico em higiene dental, atendente de saúde, enfermeiro, nutricionista, odontólogo, psicólogo, técnico em enfermagem, terapeuta, vigilante noturno e higienizadoras, além de serviços de profissionais médicos e farmacêuticos;

o) Município de São Leopoldo: serviços de assessoria para estabelecimento de relações institucionais e empresariais com cidade chinesa e para atuação no Programa de Aceleração do Crescimento do Governo Federal;

p) Município de Garibaldi: prestação de serviço na área médica;

q) Consórcio Intermunicipal de Saúde do Vale do Taquari – Consisa VRT: prestação de serviços junto ao SAMU, com equipe de 5 médicos, 5 enfermeiros, 5 condutores, 25 técnicos de enfermagem e 25 condutores de unidade básica;

s) Município de Fazenda Vila Nova: prestação de serviços no programa ESF, mediante médico, enfermeiro, técnico de enfermagem, odontólogo e atendente de consultório odontológico;

t) Município de Poço das Antas: complemento ao atendimento de saúde do município relacionado aos usuários do Sistema Único de Saúde, com a contratação de médico auditor;

u) Município de Teutônia: complemento ao atendimento de saúde do município com cobertura de toda rede básica exclusivamente aos usuários do Sistema Único de Saúde;

v) Município de Campestre da Serra: complemento ao atendimento de saúde do município com cobertura de toda rede básica exclusivamente aos usuários do Sistema Único de Saúde;

w) Município de Bento Gonçalves: estes são os maiores contratos em termos de cessão de mão-de-obra e de valores envolvidos. Eram distribuídos nas áreas de saúde, assistência social e educação.

Ressalte-se que há situações em que a recorrente não cedia diretamente os trabalhadores, mas subcontratava empresas de trabalhos médicos, sendo que em um caso foi contratada uma cooperativa de trabalho.

Os autos revelam que, na maioria das contratações, os contratantes utilizavam-se de empregados formalmente vinculados por relação de emprego à Fundação. Esses trabalhadores atuavam na prestação de serviços que normalmente deveriam ser executados por servidores municipais.

A caracterização da cessão de mão-de-obra é clara, posto que a autuada colocava trabalhadores em locais definidos pelas contratantes para atuar em atividades que consistiam em necessidade permanente destas.

O conceito de cessão de mão-de-obra, estampado no § 3.º do art. 31 da Lei n.º 8.212/1991, abarca perfeitamente as situações encontradas pelo fisco. Eis o dispositivo:

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

(...)

§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).

(...)

Da lista de profissionais cedidos, que vai de médicos até digitadores, percebe-se que a Fundação Araucária era contratada para suprir necessidades de pessoal dos tomadores, em áreas típicas da administração municipal, como é o caso da saúde, assistência social e educação.

A caracterização da cessão de mão-de-obra, ao contrário do que afirma a recorrente, independe do fato dos trabalhadores serem diretamente dirigidos pelo tomador de serviços, mas decorre da utilização dessa força de trabalho para realizar, na sede da contratante ou em local por ela designado, atividades que constituem em necessidade contínua da contratante.

Não tem plausibilidade a afirmação da recorrente de que os serviços de atendimento em hospitais não são contínuos, posto que cada paciente atendido representa uma tarefa independente e eventual. Essa tese, data vênia, é absurda.

O atendimento médico deve estar à disposição da população de maneira ininterrupta, independentemente de haver ou não pessoas dele necessitando, portanto, jamais há de se cogitar que essa atividade possa ser entendida como eventual. O que importa é que os trabalhadores estavam à disposição do contratante durante o período estabelecido no ajuste firmado com a Fundação.

Tendo-se concluído que a recorrente firmou contratos para a prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra, o próximo passo é aferir se esse tipo de atividade representa desvio de finalidade que possa levar a suspensão da isenção tributária.

Desvio de finalidade

Citaremos os dispositivos que o fisco entendeu terem sido violados em razão do suposto desvio de finalidade dos objetivos estatutários da recorrente.

A Lei n.º 8.212/1991 previa em seu art. 55:

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente: (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

(...)

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência; (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998). (Vide ADIN nº 2.028-5) (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

(...)

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97). (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

Quanto à MP n. 446/2008, são invocados:

Art.28.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:

(...)

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

(...)

VIII - não distribua resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob qualquer forma ou pretexto;

(...)

Da Lei n. 12.101/2009, foram invocados os seguintes dispositivos:

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:

(...)

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

(...)

V - não distribua resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob qualquer forma ou pretexto;

(...)

Para fundamentar o seu entendimento quanto à ocorrência de desvio de finalidade em razão da prestação de serviço por cessão de mão-de-obra, a autoridade lançadora foi se valer do Parecer/CJ/MPS n. 3.272/2004, segundo o qual as entidades em gozo da isenção somente podem autuar nesse tipo de prestação de serviço de forma incidental e, desde que a representatividade dos trabalhadores envolvidos na execução contratual seja diminuta em relação à totalidade dos empregados da entidade.

Vale a pena transcrever a ementa do citado Parecer:

ASSUNTO: Isenção previdenciária de entidades que fazem cessão de mão-de-obra.

EMENTA: Previdenciário e Assistencial. Isenção das contribuições para a Seguridade Social. Art. 55 da Lei Nº 8.212/91. Cessão de mão-de-obra. 1. Somente poderão realizar cessão de mão-de-obra, sem perder a isenção prevista no art. 55 da Lei nº 8.212/91, as entidades que atendam dois critérios, a saber: caráter accidental da cessão onerosa de mão-de-obra em face das atividades desenvolvidas pela entidade beneficente; e mínima representatividade quantitativa de empregados cedidos em relação ao número de empregados da entidade beneficente. 2. As entidades que fazem cessão de mão-de-obra sem atentar para um destes dois critérios, na forma descrita no corpo do presente parecer, violam a exigência do inciso III do art. 55 da Lei nº 8.212/91 e não fazem jus à correspondente isenção.

Cabe destacar que esse Parecer, aprovado pelo Ministro da Previdência Social e publicado no DOU de 21/07/2004 vincula, além dos órgãos do próprio Ministério, os órgãos autônomos e entidades vinculadas, no caso o INSS.

Registre-se que esse ato com força normativa continua aplicável à fiscalização das contribuições previdenciárias, em razão do inciso III do art. 48 da Lei n. 11.457/2007, que determina que permanecem em vigor os atos normativos emanados pelo MPS, relativos à administração das contribuições sociais, enquanto não modificados pela RFB.

O teor do relato do fisco não deixa dúvidas de que a prestação de serviços da recorrente para os municípios não era eventual, tendo se verificado no período de 2004 a 2011 a celebração de contratos e renovações, tornando a atividade de cessão de mão-de-obra a principal fonte de receitas da entidade.

Observa-se ainda que para fazer frente a essa demanda de serviços provocada pela terceirização de atividades dos municípios gaúchos, a Fundação teve que contratar trabalhadores, conforme se observa dos demonstrativos apresentados pelo fisco. Fica claro que a cessão de mão-de-obra não se deu mediante a utilização de força de trabalho ociosa da entidade, mas mediante o ingresso de novos trabalhadores, especificamente para atuar nas execuções dos contratos com as municipalidades.

Essa prática não é exclusiva da entidade autuada. O próprio Parecer n. 3.272/2004 acusa a existência de movimento de governos municipais e estaduais no sentido de contratar mão-de-obra mediante entidades beneficentes de assistência social isentas de contribuição para a Seguridade Social. Transcrevamos excerto que trata do tema:

“3. O consulente afirma que alguns governos municipais e estaduais estão contratando mão-de-obra por intermédio de entidades beneficentes de assistência social isentas de contribuição para a seguridade social, o que configura nova modalidade de elisão fiscal. Segundo ele, nestes contratos os entes públicos repassam às entidades isentas o total da folha de pagamentos mais encargos (sem o valor da cota patronal do INSS) mais uma taxa de administração de 10%. Cita, nesse sentido, o contrato celebrado entre a Prefeitura de Maringá e a Santa Casa de Misericórdia de Maringá.”

Verifica-se que os contratos de cessão de mão-de-obra têm como principal objetivo favorecer os municípios contratantes, que acabam sendo os beneficiários da isenção concedida à entidade contratada. Isso é um claro desvirtuamento da finalidade da benesse concedida pelo § 7. do art. 195 da Carta Magna.

A razão dessa desoneração constitucional é favorecer as entidades que atendem a pessoas carentes, para que possam auxiliar o Estado na missão de minorar os efeitos da desigualdade social vigente em nosso País. Pode-se dizer que o Estado abre mão das contribuições para favorecer determinadas pessoas que atuam em colaboração com o poder público no atendimento aos mais necessitados.

Esse favorecimento, todavia, quando utilizado para propiciar a redução da carga tributária de terceiros, transforma-se em inadmissível burla da vontade do legislador constitucional, caracterizando desvio de finalidade daqueles que detêm a imunidade para desenvolver atividades voltadas às pessoas menos afortunadas.

Veja-se que, conforme o entendimento do mencionado Parecer, não se está fechando as portas para todas as situações. Ali se admite a prestação de serviços por cessão de mão-de-obra para os casos em que esta atividade ocorre de forma pontual e a quantidade de trabalhadores cedidos aos tomadores é ínfima em relação ao quantitativo de empregados da entidade cedente.

Mas esse não é o caso da Fundação Araucária. Ali, a partir de 2004, iniciou-se um processo de captação de recursos via prestação de serviços aos municípios, em que estes obtendo trabalhadores para as suas atividades essenciais (saúde, educação e assistência social) mediante contratação da Fundação na condição de cedente de mão-de-obra, passaram a se beneficiar da condição de isenta da prestadora, provocando desfalque nos já combalidos cofres da Seguridade Social.

O argumento de que as receitas decorrentes da cessão de mão-de-obra seriam imprescindíveis à sobrevivência das atividades fins da recorrente é falaciosa. O Estado, que já contribui mediante renúncia fiscal direcionada às entidades beneficentes para a manutenção de suas atividades, não pode ser chamado mais uma vez a arcar com as contribuições dos terceiros que venham a contratar mão-de-obra intermediada pelas pessoas imunes.

A se cancelar esse proceder, estar-se-ia decretando o fim do segmento de prestação de serviço, posto que as empresas certamente iriam preferir a contratação com as entidades isentas, que forneceriam os seus serviços a menor custo, em razão do benefício fiscal.

Isso levaria a um flagrante desrespeito ao princípio constitucional da livre concorrência e, no caso dos municípios, atropelo ao princípio do concurso público, posto que os empregados cedidos desempenham atividades típicas de servidores municipais.

Observe-se que tanto a MP n. 446/2008, quanto a Lei n. 12.101/2009, ao tratar dos requisitos para isenção utilizam a sentença “*apliquem suas rendas, seus recursos e eventual superávit no território nacional, na manutenção dos seus objetivos institucionais*”. Quando se fala em superávit o termo vem antecedido do qualificador “eventual”, o que nos leva ao entendimento de que a atividade normal das entidades não comporta negócios voltados ao lucro, isso podendo ocorrer apenas de forma accidental. Essa conclusão coincide com aquela esposada no Parecer n. 3.27/2004.

Entendemos, assim, que a habitual prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra é motivo que leva a suspensão da isenção da recorrente, em razão do desvio de sua finalidade institucional.

Escrituração contábil

O fisco acusa a entidade de ter deixado de preparar a sua escrita contábil em conformidade com o que determina a legislação aplicável. Cita a seguinte base legal:

MP n. 446/2008, são invocados:

Art.28.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:

(...)

VII-mantenha escrituração contábil regular que registre as receitas e despesas, bem como a aplicação em gratuidade de forma segregada, em consonância com os princípios contábeis

geralmente aceitos e as normas emanadas do Conselho Federal de Contabilidade;

(...)

Da Lei n. 12.101/2009, foram invocados os seguintes dispositivos:

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:

(...)

IV - mantenha escrituração contábil regular que registre as receitas e despesas, bem como a aplicação em gratuidade de forma segregada, em consonância com as normas emanadas do Conselho Federal de Contabilidade;

(...)

Alega a autoridade lançadora que a entidade, nos exercícios de 2008 a 2011, tentava ocultar suas receitas e despesas decorrentes da cessão de mão-de-obra, mediante o artifício de lançar os valores recebidos dos municípios diretamente em contas do Passivo, registrando nas contas de resultado apenas a taxa de administração destinada a remuneração pelos serviços prestados. Assevera-se que, procedendo dessa forma, a Fundação desobedeceu as normas emanadas do Conselho Federal de Contabilidade, merecendo ter sua isenção suspensa.

Eis as palavras utilizadas no relatório fiscal:

“Somente com uma auditoria apurada, analisando balancetes e livros diário e razão, é possível chegar a receita real da Fundação. Apenas analisando os demonstrativos contábeis publicados pela Fundação chegaríamos a uma visão diminuta da real obtenção de receitas por parte da Fundação e em consequência de suas despesas.”

A recorrente afirma que até 2007 efetuava a escrituração dos valores decorrentes de prestação de serviço aos municípios em contas de receitas e despesas, as quais transitavam pelo resultado do exercício. A partir do exercício de 2008, passou a escriturar as receitas e despesas com a cessão de mão-de-obra em contas do ativo e do passivo, lançando nas contas de resultado apenas a taxa de administração.

Afirma que no exercício de 2007 seguiu os ditames da Resolução CFC n. 1.026, de 15/04/2005. Assevera que essa Resolução foi revogada pela Resolução CFC n. 1.143/2008, que passou a dar outra interpretação a forma de registro dos valores subvencionados. A partir desse exercício passou a registrar os valores conforme diretriz da Norma Brasileira de Contabilidade NBC T – 10.19, aplicável às entidades sem fins lucrativos, conforme determina o item 10.19.2.6 de que *“As receitas de doações, subvenções e contribuições, recebidas para aplicação específica, mediante constituição ou não de fundos, devem ser registradas em contas próprias, segregadas das demais contas da entidade”*.

Assevera a recorrente que o seu setor contábil interpretou que deveria contabilizar os convênios debitando o Ativo pelo depósito dos valores, creditando o Passivo pelo compromisso com terceiros e a taxa administrativa era creditada na Receita.

Para a Fundação, ocorreu apenas divergência da forma como deveriam ser escriturados os valores decorrentes da prestação de serviço, mas, nunca houve omissão de registros, mesmo porque o fisco pode efetuar a sua auditoria com base nos livros e demonstrativos contábeis.

Vamos aos fatos. Percebe-se do gráfico apresentado peço fisco à fl. 118, a gritante diferença entre a receita real recebida pela Fundação e a receita escriturada na demonstração do resultado do exercício.

É de se notar que alegação da recorrente para justificar o procedimento equivocado que adotou é por demais frágil. É que o item 10.19.2.6 da NBC T 10.19 refere-se ao registro de receitas, subvenções e contribuições recebidas para aplicação específica, as quais, é óbvio, deveriam ser alocadas em contas próprias, para não se confundirem com as demais contas da entidade.

Todavia, a norma a ser aplicada nas receitas advindas de prestação de serviços é o item 10.19.2.4 e 10.19.2.5, as quais merecem transcrição:

10.19.2.4 - As receitas de doações, subvenções e contribuições para custeio ou investimento devem ser registradas mediante documento hábil.

10.19.2.5 - Os registros contábeis devem evidenciar as contas de receitas e despesas, superávit ou déficit, de forma segregada, quando identificáveis por tipo de atividade, tais como educação, saúde, assistência social, técnico-científica e outras, bem como, comercial, industrial ou de prestação de serviços.

Assim, verifica-se que a entidade, ao registrar as suas receitas e despesas decorrentes da prestação de serviços em contas do ativo, descumpriu as normas contábeis aplicáveis ao terceiro setor, falseando a demonstração dos seus resultados no período de 2008 a 2011.

Tem razão o fisco, quando dá a essa desconformidade a consequência de suspensão da isenção da entidade.

Aquisição do Hospital São Paulo

Assevera o fisco que em 2006, a Fundação assinou contrato de promessa de compra e venda com o Hospital São Paulo, localizado em Lagoa Vermelha (RS), o qual teria sido adquirido por um custo supervalorizado com pagamento de juros exorbitantes.

Esse argumento não deve prosperar. É que não há comprovação de que tenha havido dolo das partes na concretização desse negócio jurídico. Em nenhum momento o fisco apresentou algum laudo ou outro elemento hábil demonstrar a ocorrência de artifício para que essa compra se revestisse de prejuízo ao patrimônio da entidade.

Demais disso, essa compra foi objeto de demanda judicial para revisão do contrato, a qual foi encerrada mediante acordo judicial, em que o Juiz que o homologou reconheceu que a justeza do preço firmado.

Afasta-se, portanto, o argumento fiscal da existência de transferência de patrimônio e rendas da Fundação a terceiros no negócio relativo à aquisição do Hospital São Paulo.

Remuneração de trabalhadores e clínicas

O fisco aponta a distribuição disfarçada de patrimônio e renda da recorrente, mediante o pagamento de remunerações a trabalhadores e a pessoas jurídicas, empresas médicas, em valores acima do praticado no mercado.

São apontados aumentos salariais nos exercícios de 2010 e 2011, que o fisco considerou como significativos, concluindo pela existência de irregularidade. As pessoas beneficiadas assumiam os cargos de contador, superintendente, superintendente adjunto, diretor técnico.

Afirma-se ainda que o diretor técnico também recebeu remuneração como autônomo e além de que o salário do diretor administrativo não teve aumentos tão significativos quanto os demais, concluindo que houve distribuição disfarçada de patrimônio e rendas da Fundação para aqueles que se beneficiaram dos maiores aumentos salariais.

Para o fisco, outra forma de transferência disfarçada de patrimônio foram os valores percebidos pelo empregado Lídio Bassini, a título de ajuda de custo e diárias para viagem, durante o período de 2008 a 2011.

A entidade alegou que o aumento das suas atividades com a celebração de contratos com os municípios provocou necessidade de reajustes salariais, em razão de aumento da carga de trabalho e da responsabilidade dos gestores.

Sustenta que o fisco não apresenta parâmetros para comparar os salários que pudessem evidenciar o pagamento de valores acima dos praticados no mercado, além de que o maior salário apontado, relativo ao superintendente da Fundação, foi de R\$ 8.000,00. Este valor, afirma, não pode ser tratado como um supersalário, mostrando-se compatível com o grau de comprometimento exigido pelo cargo.

Afirma que o seu diretor técnico, além desse cargo, também presta serviço à Associação Hospitalar como médico, o que justifica os pagamentos que lhe foram feitos trabalhador autônomo.

Assevera a recorrente que os valores pagos ao Sr. Lídio Bassani referem-se a pagamentos relativos a ajuda de custo, diária e reembolso em razão de mudança do local de trabalho, não podendo ser tratadas como distribuição de patrimônio.

Malgrado o esforço despendido pelo fisco para comprovar que alguns pagamentos de remuneração consistiram em fraude ao patrimônio da entidade, não conseguimos vislumbrar as irregularidades.

As justificativas apresentadas pelo sujeito passivo para concessão de aumentos salariais são factíveis e, ao nosso ver, podem ser sim creditadas ao aumento de trabalho e responsabilidade decorrente do acréscimo das atividades da Fundação, em razão da crescente prestação de serviços aos municípios.

Ao nosso ver, o mero reajustamento de salários, que sequer se mostraram exorbitantes não pode servir de sustentáculo para a grave acusação de distribuição disfarçada de patrimônio e renda da Fundação Araucária.

Quanto aos pagamentos efetuados a pessoas jurídicas, clínicas médicas, o fisco acusa que houve distribuição de patrimônio da entidade, baseado em três constatações: as remunerações são elevadas quando comparados a outros empregados, as clínicas se utilizaram-se de salas do Hospital São José e o contador das clínicas é o mesmo da Fundação.

A recorrente aduziu que não há comprovação de que houve distribuição de patrimônio, porque os serviços foram efetivamente prestados, a cessão de salas é uma estratégia para manter os profissionais trabalhando para o Hospital e não há norma que proíba que o contador da Fundação preste também serviço às clínicas.

Afirma ainda que a contratação de clínicas se deu em razão de alguns médicos não demonstrarem interesse em firma vínculo de emprego. Sustenta ainda que é prática comum nesse segmento que os pagamentos sejam efetuados nas contas bancárias dos titulares das empresas, não havendo irregularidade quanto a esse fato, posto que há pessoas jurídicas que sequer possuem contas.

Também não vislumbramos nos pagamentos às clínicas as irregularidades apontadas pelo fisco. Para que se pudesse afirma com precisão que houve distribuições disfarçada de patrimônio, deveria o fisco ter demonstrado que houve pagamentos sem que tenha ocorrido a prestação dos serviços. Isso não ficou claro nos autos.

O fisco apenas comparou a remuneração das clínicas com a de outros segurados, no entanto, não vinculou o valor recebido à quantidade de atendimentos efetuados pelos prestadores. Para se aferir o valor do trabalho uma clínica médica é imprescindível que se verifique o quantitativo de procedimentos que foram efetuados. Isso o fisco efetivamente não apresentou.

A justificativa da Fundação para ceder espaços no Hospital para atuação dos profissionais, parece-nos plausível. Todos sabem as dificuldades do mercado em contratar determinados especialistas na área médica. Não é novidade para ninguém que o Governo Brasileiro está em plena campanha para incentivar a vinda de profissionais estrangeiros, em razão da dificuldade em se obter médicos em determinadas especialidades.

Afasta-se assim a suposta distribuição indevida de patrimônio em razão da contratação de clínicas médicas.

Despesas desnecessárias

O fisco elencou diversas despesas que teriam sido suportadas pela Fundação, que seriam supérfluas e não relacionadas com a sua atividade. Eis o que mencionou o auditor:

“A Fundação arcou com as seguintes despesas (anexo 14): valores expressivos com restaurantes; churrascaria; curso de odontologia da Caroline Vicari; jantar em pizzeria; viagem a Brasília para FM São José do Ouro; vinhos finos; diárias de valor expressivo em hotel; evento na AABB “regado” a cerveja; patrocínio de rodeio nacional; pagamentos do conselho regional de enfermagem.

Todas essas despesas elevadas são completamente desnecessárias, não fazendo parte da assistência social.

A Fundação, a partir de 2011, repassou R\$ 5.000,00 mensais para o Clube Esportivo de Bento, conforme anexo 16. Trata-se de equipe profissional de futebol. O contrato foi entregue pela Fundação e encontra-se no anexo i do termo de intimação fiscal 05. Flagrante desvio de finalidade na aplicação dos recursos da Fundação.”

A recorrente apresentou justificativas para as realização das despesas, alegando que a maior parte delas foram efetuadas em restaurantes em eventos onde participaram seus empregados, a exemplo de confraternização, comemorações de aniversário da entidade e eventos de encerramento de cursos de capacitação.

Quanto ao pagamento de curso de odontologia para Carolina Vicari, a recorrente afirmou que a beneficiária é filha de médico que lhe presta serviço e que os valores em questão foram abatidos dos honorários relativos aos serviços médicos.

Quanto ao patrocínio de clube de futebol, a entidade, comprovou mediante recibo que os valores foram destinados a despesas com adolescentes integrantes das divisões de base.

A bem da verdade, a maioria das justificativas veio desacompanhada dos documentos que pudessem comprovar a sua veracidade. Todavia, entendemos que apenas essas despesas não seriam suficientes para suspender a imunidade da recorrente em razão de se tratarem de poucos casos e em valores insignificantes se olharmos para todo o período auditado. Os valores envolvidos são diminutos se comparados à movimentação financeira da Fundação.

Decadência

No presente processo não há o que se falar em decadência para competências do ano de 2007, haja vista que o período das lavraturas tem início em 01/2009.

Representação Fiscal para Fins Penais

Quanto ao pedido para sustação da Representação Fiscal Para Fins Penais, é matéria que não cabe a esse colegiado se pronunciar, nos termos da Súmula CARF n. 28:

***Súmula CARF nº 28:** O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.*

Da desconsideração apenas dos contratos irregulares

Considerando-se que os motivos que nos levaram a concluir favoravelmente à suspensão da isenção da recorrente foram o desvio de finalidade, em razão da prestação habitual de serviços mediante cessão de mão-de-obra, e as irregularidades contábeis, não há como acatar o pedido do sujeito passivo para que a exigência fiscal ficasse restrita aos contratos supostamente irregulares.

É que o desvio de finalidade e a irregularidade nos registros contábeis compromete o reconhecimento da isenção para a entidade como um todo, não havendo possibilidade de afastar a isenção de forma parcial.

Conclusão

Processo nº 11030.722197/2012-42
Acórdão n.º **2401-003.082**

S2-C4T1
Fl. 19.733

Mesmo tendo afastado algumas das razões apresentadas pelo fisco para suspender a isenção da recorrente, deve ser mantida a decisão da DRJ, reconhecendo-se que a ocorrência de desvio de finalidade representada pela prestação habitual de serviços com cessão de mão-de-obra e a apresentação da escrituração contábil em desconformidade com as normas emanadas do CFC, são causas a justificar a suspensão da isenção da Fundação Araucária.

Voto por negar provimento ao recurso.

Kleber Ferreira de Araújo