



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11030.722201/2017-87
ACÓRDÃO	9202-011.538 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	16 de outubro de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	FUNDACAO ARAUCARIA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2015

RECURSO ESPECIAL DO SUJEITO PASSIVO. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. REQUISITOS. SIMILITUDE FÁTICA. AUSÊNCIA.

A ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e o paradigma o torna inapto para demonstrar a divergência de interpretação, inviabilizando o conhecimento do recurso.

RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE. REQUISITOS. CONHECIMENTO. CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. LEI MATERIALMENTE COMPLEMENTAR. INTERESSE RECURSAL. NECESSIDADE. UTILIDADE. FUNDAMENTOS DISTINTOS E AUTÔNOMOS. NÃO CONHECIMENTO.

O interesse recursal assenta no binômio utilidade e necessidade.

Merece não ser conhecido o recurso especial quando a decisão recorrida esteja assentada em mais de um fundamento suficiente e autônomo, não tendo sido devolvido à apreciação da Câmara Superior de Recursos Fiscais todos eles.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Contribuinte.

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores *Maurício Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Liziane Angelotti Meira (Presidente).*

RELATÓRIO

Trata-se de recurso de recurso especial interposto pela FUNDACAO ARAUCARIA em face do acórdão nº 2401-010.977, proferido pela Primeira Turma da Quarta Câmara desta eg. Segunda Seção de Julgamento que, por maioria de votos, negou provimento ao seu recurso voluntário.

Colaciono, por oportuno, a ementa e o respectivo dispositivo do acórdão recorrido:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2015

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 do total de empregados da entidade isenta. (f. 3.487)

Dispositivo: Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o conselheiro Rayd Santana Ferreira (relator) que dava provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Eduardo Newman de Mattera Gomes. (f. 3.487)

Em face do acórdão, interpostos aclaratórios suscitando a presença das máculas da contradição e da omissão – *vide* f. 3.569/3.576. O despacho de admissibilidade asseverou que [a]lega a embargante que o acórdão foi omisso ao não apreciar o pedido de realização de perícia, uma vez que seria imprescindível a realização da perícia para diferenciar a prestação de serviços da cessão de mão de obra. Sem razão a embargante.

Quanto à matéria, cumpre ressaltar que, na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar a realização de diligências e perícias apenas quando entenda necessárias ao deslinde da controvérsia. Importa salientar que a diligência é determinada quando o Colegiado entende que o processo não está em condições de ser julgado, necessitando de novos elementos ou providências. No presente caso, a Turma formou sua convicção com as provas constantes nos autos, examinou os elementos presentes e fez uma ampla análise, detalhando no acórdão embargado os fundamentos da decisão. Conclui-se, portanto, que o inconformismo da embargante com o entendimento adotado no julgamento não representa a existência de omissão no acórdão embargado.

A petição da embargante tem como pretensão rediscutir o conjunto fático-probatório carreado aos autos e as questões que já foram devidamente enfrentadas e julgadas, portanto, incabível que sejam readmitidas em sede de embargos de declaração.

(...)

Mais uma vez na argumentação da embargante não se detecta demonstração objetiva de qualquer contradição interna na decisão embargada.

O que se verifica é que a embargante tenta estabelecer a pretensa inconformidade lógica a partir de sua inferência sobre o que deveria ter sido decidido pelo Colegiado, com o intuito de fazer prevalecer o seu entendimento sobre a matéria. Assim, percebe-se que a embargante confunde contradição com irrisignação quanto ao entendimento da Turma, o que é incabível em sede de embargos de declaração, sendo inaplicável o previsto no art. 65, do Anexo II, do RICARF.

Ainda, a alegação da embargante de que a entidade foi “erroneamente caracterizada como cessão de mão de obra”, bem evidencia que se trata de inconformismo com o mérito da decisão, sustentado sobre a sua convicção acerca dos fatos, e não sobre as conclusões alcançadas pela Turma julgadora do acórdão embargado.

As divergências de entendimento apontadas no recurso sobre o conjunto probatório, interpretação e aplicação da lei ao caso concreto, não configuram vícios do acórdão.

Tal posicionamento deriva do livre convencimento e interpretação das provas e dos fatos alegados no processo administrativo fiscal (art. 29 do Decreto nº 70.235/1972), sendo um dos pilares do julgamento administrativo, não se confundindo com vício no acórdão. (f. 3.638/3.642)

Cientificada, apresentou o recurso especial de divergência (f. 3.704/3.745), suscitando a imperiosidade de reforma do acórdão com relação aos seguintes aspectos: **i)** necessidade de comprovação da cessão de mão-de-obra, ao argumento de que prestaria serviços terceirizados; **ii)** a previsão em seu estatuto de que, dentre suas finalidades, estaria “a realização de outras atividades relacionadas com a Saúde, (...) com a participação e Cooperação do Poder Público, entre outras; e a complementação suplementar na rede de serviços públicos de saúde, mediante contratos, acordos e convênios, termos de parceria, com entidades privadas ou públicas, com o Estado e os municípios a fim de atender as suas necessidades e peculiaridades locais” (f. 3.720); **iii)** inexistência “de qualquer lei complementar que estabeleça que a imputada cessão de mão de obra, que inclusive não ocorreu, poderia afastar a imunidade tributária da Entidade” (f. 3.736); e, **iv)** carência de fundamentação do auto de infração, porquanto não comprovado o descumprimento do art. 14 do CTN.

O despacho de admissibilidade (f. 3.883/3.901) concluiu, com

fundamento no RICARF, anexo II, artigos 67 e 68, (..) que restou demonstrada a divergência de interpretação em relação à matéria:

c) Ausência de fundamento legal quanto à previsão de que a cessão de mão de obra está vedada a entidades imunes. [paradigma nº 9202-010.113]

E **não restou demonstrada a divergência** com relação às matérias:

a) Cessão de Mão de Obra – Convênio com Órgão Público,

b) Necessidade de prova para caracterizar cessão de mão de obra e

d) Não está evidenciado o descumprimento ao art. 14 do CTN, que não prevê ser a cessão de mão de obra impeditivo à imunidade. (f. 3.900; sublinhas deste voto)

Por motivo de ter sido dado seguimento parcial ao recurso de divergência, manejado agravo (f. 3.948/3.955), o qual veio a ser rejeitado nos termos do despacho às f. 3.996/4.001.

Sem apresentar insurgência quanto ao conhecimento, pediu a Fazenda Nacional a manutenção da decisão recorrida – *vide* contrarrazões às f. 4.049/4.054.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ludmila Mara Monteiro de Oliveira**, Relatora.

I – DO CONHECIMENTO

Passo a aferir o preenchimento dos requisitos intrínsecos e extrínsecos do recurso especial de divergência com relação à única matéria devolvida a esta instância especial: **Ausência de fundamento legal quanto à previsão de que a cessão de mão de obra está vedada a entidades imunes.**

Para melhor compreensão da controvérsia, transcrevo, no que importa, os motivos ensejadores da autuação e os fundamentos da sua manutenção, ambos extraídos do acórdão recorrido:

Relatório

Afirma a autoridade autuante que a entidade não cumpria os requisitos legais necessários ao gozo da isenção/imunidade, incorrendo em desvio de finalidade ao prestar serviços mediante cessão de mão de obra a diversos municípios, com o intuito de beneficiá-los, sendo que a receita obtida não era aplicada em seus objetivos. Desta forma, **concluiu que não foram cumpridos os requisitos constantes do inciso II do artigo 14 da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 (CTN), bem como, do inciso II do artigo 29 da Lei nº 12.101/09.**

(...)

Voto Vencedor

(...)

Com base na extensa, mas assaz necessária transcrição *supra*, é possível apreender-se qual foi a lógica da autuação: **a fiscalização entende que a Fundação Araucária agiu com desvio de finalidade, pois empregou a maior parte de seus recursos humanos na prestação de serviços mediante cessão de mão de obra, transferindo a terceiros o benefício fiscal a que faz jus. Assim, teria descumprido o requisito previsto no inciso II do artigo 14 do Código Tributário Nacional, que condiciona a fruição da imunidade à aplicação integral no Brasil dos recursos obtidos pelas entidades beneficentes de assistência social na manutenção de seus objetivos institucionais.** A detida análise realizada pela fiscalização em relação aos contratos celebrados pela empresa autuada reforça que o escopo das contratações residia na cessão da mão de obra, restando resumidas, no quadro infra, as observações da fiscalização em relação a cada contrato:

(...)

Importante frisar o cuidado da fiscalização em analisar cada contrato individualmente e demonstrar, de forma detida, a ocorrência da cessão de mão de obra, a burla, em alguns contratos, ao quanto disposto no artigo 2º da Emenda Constitucional nº. 51 e o caráter lucrativo de tais contratações.

Relevante apontar, ainda, ser evidente a prestação de serviços mediante cessão de mão de obra em tais contratações, vez que os serviços eram prestados em

estabelecimento diversos do prestador de serviços e se constituíam em necessidade permanente do tomador.

(...)

A transferência dos benefícios tributários auferidos pela Fundação Araucária para seus contratantes, bem como a “repartição” de tais benesses entre os contratantes, resta evidenciada no quadro supra e pela constatação de que o resultado global auferido pela Fundação Araucária nos anos de 2012 a 2015 (que remontou a R\$ 21.939.826,20) é inferior ao valor originária da autuação em análise (R\$ 36.481.781,12). Assim, partindo do pressuposto que a carga tributária da Fundação Araucária em relação às contribuições previdenciárias constituídas na presente autuação guarda consonância com as que seriam suportadas pelos municípios que tomaram seus serviços, caso contratassem os profissionais diretamente, chegamos ao seguinte quadro:

(...)

Restando evidenciada a dimensão da cessão de mão de obra praticada pela Fundação Araucária e a evidente transferência indevida de seus benefícios fiscais para os municípios que a contrataram, entendendo patente o desvio de finalidade e a afronta às normas veiculadas no inciso II do artigo 14 do CTN e inciso II do artigo 29 da Lei nº. 12.101, de 2009. Assim, irrepreensível o procedimento adotado pela fiscalização. (f. 3.488/ss, *passim*; sublinhas deste voto)

Da própria leitura do despacho inaugural de admissibilidade resta, em verdade, patente a inaptidão do único paradigma admitido, o acórdão nº 9202-010.113. Confira-se:

Por outro lado, o segundo paradigma apresentado, analisando similar situação fática, onde a cessão de mão de obra, por parte de entidade beneficente de forma habitual e onerosa, **também tinha sido motivo de cancelamento de isenção, por infringir o inciso III, do art. 55 da Lei n.º 8.212/91**, teve o Recurso Voluntário provido pela Turma ordinária do CARF e motivo de Recurso Especial por parte da Fazenda Nacional. Ao Recurso Especial foi negado provimento pelo julgado paradigma aqui apresentado, Acórdão n.º 9202-010.113, **sob o argumento de que somente lei complementar pode limitar o direito à imunidade, sendo que atualmente a Lei Complementar em vigor é o CTN, no seu art. 14, onde, segundo o Colegiado, não há vedação quanto à cessão de mão de obra, ou a realização de qualquer atividade remunerada por entidade de assistência social.** (f. 3.896; sublinhas deste voto)

Isso porque, **a uma**, não foi a autuação apreciada pelo *decisium* recorrido lavrada por infringência ao inc. III do art. 55 da Lei nº 8.212/91, como ocorrera na decisão paradigmática. **A duas**, porque o acórdão recorrido, reconhecendo a inobservância do inc. II do art. 14 do CTN, lei formalmente ordinária, recepcionada como materialmente de natureza complementar, coloca-se, em igual sentido, ao consignado na decisão paradigmática. Constatada não só ausência de

similitude-fática, como ainda convergência das teses jurídicas encampadas, **nego seguimento ao recurso especial.**

Acrescento que, ainda que mantido o despacho inaugural de admissibilidade, a negativa ao direito remanesceria, eis que escorada noutro fundamento.

O verbete sumular de nº 283 do STF, aplicável aqui *mutatis mutandis*, dispõe ser “inadmissível o recurso extraordinário, quando a decisão recorrida assente em mais de um fundamento suficiente e o recurso não abrange todos eles.” Exibe redação quase idêntica a súmula nº 126 do STJ, porquanto “inadmissível recurso especial, quando o acórdão recorrido assenta em fundamentos constitucional e infraconstitucional, qualquer deles suficiente, por si só, para mantê-lo, e a parte vencida não manifesta recurso extraordinário.”

Todas as três turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste eg. Conselho se manifestam acerca da impossibilidade do conhecimento de recurso especial de divergência em situações como a descortinada nos presentes autos, em que patente a carência de interesse recursal:

1ª TURMA DA CSRF

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

RECURSO ESPECIAL. FUNDAMENTO AUTÔNOMO NÃO ATACADO. NÃO CONHECIMENTO.

Para fins de admissibilidade, a fundamentação trazida em recurso especial deve ser apta a contrapor, específica ou conjuntamente, todos os fundamentos trazidos pelo voto condutor do acórdão recorrido. Não se conhece do Recurso Especial que não questiona um dos fundamentos jurídicos que, por si só, seja apto a motivar a conclusão da decisão recorrida sobre a matéria em debate.

RECURSO ESPECIAL. MATÉRIA SUMULADA. JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 108.

Súmula CARF nº 108: Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (CARF. Acórdão nº 9101-005.727, Cons. Rel. CAIO CESAR NADER QUINTELA, Redatora Designada LIVIA DE CARLI GERMANDO, sessão de 1º de setembro de 2021).

2ª TURMA DA CSRF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PARADIGMA QUE CONTRARIA DECISÃO DO STF EM REPERCUSSÃO GERAL. IMPOSSIBILIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal em sede de repercussão geral.

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. NÃO UTILIDADE. SUPERVENIENTE FALTA DE INTERESSE RECURSAL. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece do recurso que, mesmo provido, não ensejará qualquer proveito no deslinde da controvérsia, quando já mantido outro fundamento autônomo para o lançamento.

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES COM CRÉDITOS INEXISTENTES. INSERÇÃO DE DECLARAÇÃO FALSA NA GFIP. APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA. PROCEDÊNCIA.

Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à aplicação de multa isolada nos termos do art. 89, §10, da Lei no 8.212/1991.

Para a aplicação de multa de 150% prevista no art. 89, §10 da lei 8212/91, o dolo mostra-se prescindível para a caracterização da falsidade imputada à compensação indevida, mostrando-se apenas necessária a demonstração de que o contribuinte utilizou-se de créditos não líquidos e certos. (CARF. Acórdão nº 9292-009.483, Cons. Rel. MAURICIO NOGUEIRA RIGHETTI, sessão de 27 de abril de 2021]

3ª TURMA DA CSRF

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/06/2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Não se conhece do recurso especial quando a decisão recorrida utilizou mais de um fundamento independente e suficiente para a sua fundamentação, enquanto o recurso somente ataca um desses fundamentos.

Hipótese em que, na decisão recorrida, o crédito extemporâneo não foi reconhecido por não ter havido retificação da DACON nem prova inequívoca de não aproveitamento desse crédito em outro período de apuração, enquanto o recurso apenas atacou a necessidade de retificação da DACON, pois o paradigma convergiu com o recorrido quanto à necessidade de prova do não aproveitamento do crédito em outro período. (CARF. Acórdão nº 9303-012.732, Cons. Rel. RODRIGO MINEIRO FERNANDES, sessão de 9 de dez. 2021.)

O escrutínio do voto vencedor do acórdão recorrido espanca qualquer dúvida quanto ao minudente trabalho ultimado pela fiscalização para demonstrar não ter havido a aplicação integral dos recursos auferidos para a manutenção dos seus objetivos institucionais, conforme determina o inc. II do art. 14 do Digesto Tributário. Repousando o interesse recursal no binômio necessidade e utilidade, ausente qualquer deles, **há de ser o juízo de admissibilidade negativo.**

II – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, **não conheço do recurso especial do sujeito passivo.**

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora

ACÓRDÃO 9202-011.538 – CSRF/2ª TURMA

PROCESSO 11030.722201/2017-87

DOCUMENTO VALIDADO