



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

Processo n° 11060.003865/2010-10
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2302-003.405 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de setembro de 2014
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente FUNDAÇÃO EDUCACIONAL PARA O DESENVOLVIMENTO
 E APERFEIÇOAMENTO DO ENSINO - FUNDAE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2009

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DEVIDAS. IMUNIDADE/ISENÇÃO. SUSPENSÃO DE ISENÇÃO.

O benefício da imunidade tributária não se confunde com o da isenção das contribuições sociais / previdenciárias, bem como, o fato de que o direito à isenção no período referido pela fiscalização estava corretamente afastado, a entidade deve figurar como devedora das contribuições à seguridade social e sujeita ao cumprimento das obrigações acessórias decorrentes, assim como estão sujeitas as empresas em geral.

INCONSTITUCIONALIDADE. ART.55 DA LEI Nº 8.212/1991.

A apreciação de matéria constitucional em tribunal administrativo exacerba sua competência originária que é a de órgão revisor dos atos praticados pela Administração, bem como invade competência atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal. No Capítulo III do Título IV, notadamente no que trata do controle da constitucionalidade das normas, observa-se que o constituinte teve especial cuidado ao definir quem poderia exercer o controle constitucional das normas jurídicas. Decidiu que caberia exclusivamente ao Poder Judiciário exercê-la, especialmente ao Supremo Tribunal Federal.

DO CEBAS - UM DOS REQUISITOS EXIGIDOS NO ART. 55 DA LEI Nº 8.212/1991.

O fato da Fundação ser portadora de certificado válido não é suficiente para lhe garantir o direito à isenção, haja vista que o CEBAS é apenas um dos requisitos exigidos no art. 55 da Lei nº 8.212/1991.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos em negar provimento ao recurso voluntário, mantendo a suspensão da isenção patronal das contribuições previdenciárias, bem como o lançamento relativo ao crédito tributário exigido, em advindo de tal suspensão.

Liege Lacroix Thomasi - Presidente

Leonardo Henrique Pires Lopes – Relator

Conselheiros presentes à sessão: LIEGE LACROIX THOMASI (Presidente), FABIO PALLARETTI CALCINI, ARLINDO DA COSTA E SILVA, ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, JULIANA CAMPOS DE CARVALHO CRUZ, LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES.

Relatório

Trata-se do Auto de Infração por Descumprimento de Obrigação Principal, **DEBCAD nº 37.302125-9**, consolidado em 22/10/2010, em face da FUNDAÇÃO EDUCACIONAL PARA O DESENVOLVIMENTO E APERFEIÇOAMENTO DO ENSINO - FUNDAE, no valor de R\$ 7.283.917,74 (sete milhões, duzentos e oitenta e três mil, novecentos e dezessete reais e setenta e quatro centavos) referente às contribuições previdenciárias, parte patronal, e a RAT incidentes sobre remunerações pagas a empregados, empregados temporários, cooperativas de trabalho, bem como, referente às contribuições previdenciárias, parte patronal, devidas a contribuintes individuais, que prestaram serviços à entidade, no período de 01/2006 a 13/2007, período em que a entidade não fazia mais jus a isenção tributária previdenciária.

Segundo relatório fiscal, a entidade ora Recorrente teve a sua “imunidade” tributária suspensa pelo Ato Declaratório Executivo DRF/STM nº 74, de 29 de junho de 2010, derivado da Notificação Fiscal para suspensão do benefício da imunidade tributária lavrada em relação ao período de 01/2005 a 12/2009, que suspendeu o benefício para o IRPJ, CSLL, PIS, Cofins e IRRF.

Ainda no termo elaborado pela Auditoria Fiscal consta que, embora a “imunidade” tributária tenha sido cancelada, a entidade ora Recorrente declarou-se isenta das contribuições previdenciárias em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações a Previdência Social — GFIP, informando o código de FPAS (Fundo de Previdência e

Assistência Social) 639, deixando de recolher as contribuições relativas a cota patronal e SAT, no período de 01/2006 a 13/2007, por se considerar entidade filantrópica.

Apresentada impugnação pela entidade, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre/RS entendeu por manter o crédito tributário. A ementa de tal decisão foi proferida nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2009

SUSPENSÃO DA ISENÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS/PREVIDENCIÁRIAS. LEGISLAÇÃO.

A imunidade prevista no art. 150, inciso VI, letra "c", da Constituição Federal diz respeito apenas a tributos incidentes sobre o patrimônio, a renda ou serviços, não se estendendo às contribuições previdenciárias que têm bases de cálculo distintas.

O direito à isenção das contribuições sociais, previsto no art. 195, § 7º da Constituição Federal está condicionado, até 29/11/2009, ao cumprimento cumulativo dos requisitos exigidos pelo art. 55 da Lei nº 8.212/1991 e após aos requisitos do art. 29 da Lei nº 12.101/2009.

Auto de Infração Debcad nº 37.302.125-9

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES PATRONAIS PREVIDENCIÁRIAS. IMUNIDADE/ISENÇÃO.

O contribuinte que não goza de isenção está obrigado a cumprir com todas as obrigações principais e acessórias previstas na legislação tributária para as empresas em geral.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada com a decisão, a Empresa interpôs Recurso Voluntário tempestivo, alegando, em síntese:

a) que para justificar a perda do benefício, a Autoridade Fiscal alegou fatos que estão sendo discutidos no processo nº 11060.000553/2010-54, o qual foi impugnado pela ora Recorrente e aguarda decisão. Diante disso, frisa que se faz necessária a suspensão do julgamento deste auto de infração, posto que subsiste uma relação de prejudicialidade do ato declaratório de suspensão da imunidade, caso seja reconhecido na decisão a ser exarada no referido processo que a entidade tem o direito de manter o benefício, o que consequentemente desconstituirá o presente auto de lançamento.

b) que não há elementos nos autos que provem a afirmação da Autoridade Fiscal de que parcela ínfima dos recursos obtidos pela entidade foi destinada às suas finalidades essenciais e que, embora os programas desenvolvidos junto ao DETRAN/RS e o PROJOVEM sejam de custos

elevados para a entidade, ainda são vantajosas para a fundação na medida em que possibilitam a geração de recursos para custear suas finalidades filantrópicas, a exemplo dos cursos profissionalizantes que são oferecidos gratuitamente;

c) que como a entidade ora Recorrente era portadora de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), concedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, com prazo de validade até setembro de 2009, logo, válido no período de apuração do presente auto de infração, não há como desconsiderar os seus efeitos, conforme orientação dada pelo Desembargador do TRF da 4ª Região, Des. Federal Joel Ilan Paciornik, que declarou que o simples fato da entidade possuir o CEBAS emitido pelo Conselho Nacional de Assistência Social já lhe outorga o direito à imunidade tributária prevista no art. 150, VI, "c", da CF/88, entendimento este seguido pelo Superior Tribunal de Justiça;

d) que, ao tratar especificamente dos lançamentos previdenciários, a Recorrente reafirma a necessidade de suspensão do julgamento do presente auto de infração, posto que o processo administrativo nº 11060.000553/2010-54, ainda aguarda decisão, e, caso reconhecida a manutenção da imunidade, não há fundamento para a exigência da quota patronal relativa ao período de 01/2005 a 12/2009, bem como, da exigência de informar os fatos geradores em GFIP;

e) que, segundo o art. 3º do Decreto nº 2.536/1998 que prevê os mesmos requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/1991, que deve ser aplicado ao caso, o simples fato de ser Entidade Beneficente de Assistência Social e de possuir título de Utilidade Pública Federal já lhe outorga o direito à imunidade tributária;

f) que preencheu as GFIPs dos anos de 2005 a 2009 em conformidade com sua condição de imune, atestada pelo CEBAS devidamente emitido pelo CNAS e dentro da validade, e que, até o julgamento definitivo do processo administrativo em que foi emitido o Ato Declaratório Executivo DRF/STM nº 74, deve ser mantida. Ademais, ante esta afirmação, alega ainda que não se mostra juridicamente possível exigir o cumprimento retroativo de obrigações acessórias ou mesmo a mudança do código FPAS de 639 para 566;

g) que a contribuição instituída pelo inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/1991 é inconstitucional, pois criou nova fonte de custeio por lei ordinária, contrariando o disposto nos artigos 195, I, "a" e 154, inciso I da Constituição Federal.

Sem contrarrazões.

Assim vieram os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio de Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Henrique Pires Lopes, Relator.

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Sendo o presente Recurso Voluntário tempestivo e apresentando os requisitos de admissibilidade, passo ao seu exame.

Do Mérito

A principal alegação da entidade Recorrente em sua defesa é a de que o feito *sub examine* depende do julgamento final do processo nº 11060.000553/2010-54 (onde se discute o Ato Declaratório Executivo DRF/STM nº 74, de 29/06/2010) e, sendo assim, qualquer “julgamento” a cerca do auto de infração que deu início ao presente processo resta prejudicado, posto que, caso seja reconhecido na decisão a ser exarada no processo nº 11060.000553/2010-54 que a entidade tem o direito de manter o benefício, conseqüentemente o presente auto de lançamento restará desconstituído.

Ocorre que, pelo exposto nestes autos, o que se discute no referido processo de nº 11060.000553/2010-54 é a imunidade tributária de que trata o art. 150, VI, “c” da Constituição Federal que não se confunde com o direito à isenção de contribuição para a seguridade social de que trata o art. 195, §7º da Constituição Federal.

Não há como confundir o benefício da imunidade tributária disciplinado pelo art. 150, VI, “c” da Constituição Federal, como a isenção prevista no art. 195, §7º da Constituição Federal, posto que a primeira está relacionada a impostos incidentes sobre o patrimônio, a renda ou serviços das entidades sem fins lucrativos e a última não incidente sobre o patrimônio, a renda ou serviços prestados pelas instituições, mas sim sobre as remunerações de trabalhadores que prestaram serviços à entidade.

Desta maneira, as alegações de que a entidade é detentora de imunidade tributária por cumprir regularmente com os requisitos do art. 150 inciso VI da Constituição Federal, artigos 9º, 14º incisos I, II e III do CTN e artigo 12, parágrafos 2º e 3º da Lei n 9.532/1997, com redação da Lei nº 9.718/1998, bem como, de que, em processo específico é discutido o Ato Declaratório Executivo DRF/STM nº 74, de 29/06/2010, que suspendeu a citada imunidade, não produz qualquer efeito neste processo, não existindo, pois, a relação de prejudicialidade suscitada pela entidade ora Recorrente.

Assim, restando evidenciado que a presente autuação não resultou diretamente da suspensão da imunidade tributária veiculada pelo ADE DRF/STM nº 74, de 29/06/2010 e, tendo restado comprovado no processo nº 11060.003865/2010-10, que está copiado nos autos do presente feito, que a entidade não cumpriu com as exigências dos incisos III e V do art. 55 da Lei nº 8.212/1991, conclui-se que o direito à isenção no período que

originou este auto de infração foi corretamente afastado, conseqüentemente, a entidade deve cumprir com a obrigação de contribuir para as entidades e fundos determinadas em lei que devem incidir tanto sob as remunerações pagas aos empregados, como também, daquelas pagas aos trabalhadores temporários.

Ademais, considerando que o benefício da imunidade tributária não se confunde com o da isenção das contribuições sociais/previdenciárias, bem como, o fato de que o direito à isenção no período referido pela fiscalização estava corretamente afastado, não há dúvidas de que a entidade deve figurar como devedora das contribuições à seguridade social, estando, pois sujeita ao cumprimento das obrigações acessórias decorrentes, assim como estão sujeitas as empresas em geral.

Por fim, apenas por amor ao debate, destaco que, a impugnação apresentada contra aquele Ato que suspendeu o benefício da imunidade da entidade, não tem efeito suspensivo (§ 8º do art. 32 da Lei 9.430/1996) e, quanto à alegação de pertinência do CEBAS – Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, levantada pela Recorrente, friso que esta não é objeto de discussão nem no referido processo de nº 11060.003865/2010-10, tão pouco no presente, posto que, em momento algum a fiscalização desconsiderou a existência do Certificado e, se objetivasse requerer sua anulação, deveria postular o pleito ao Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS, órgão que o concedeu.

Alegações De Inconstitucionalidade

A Entidade ora Recorrente fez alegações de que as exigências do art.55 da Lei nº 8.212/1991 vão além dos limites impostos pela legislação vigente, porque somente Lei Complementar seria apta a disciplinar a respeito da imunidade tributária prevista no art. 195, § 7º da Constituição Federal e, da mesma maneira, por não observação dos trâmites legais as contribuições instituídas pelo inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/1991 seriam inconstitucionais.

Ocorre que, a apreciação de matéria constitucional em tribunal administrativo exacerba sua competência originária que é a de órgão revisor dos atos praticados pela Administração, bem como invade competência atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal. No Capítulo III do Título IV, notadamente no que trata do controle da constitucionalidade das normas, observa-se que o constituinte teve especial cuidado ao definir quem poderia exercer o controle constitucional das normas jurídicas. Decidiu que caberia exclusivamente ao Poder Judiciário exercê-la, especialmente ao Supremo Tribunal Federal.

Permitir que órgãos colegiados administrativos reconhecessem a constitucionalidade de normas jurídicas seria infringir o disposto na própria Constituição Federal, padecendo, portanto, a decisão que assim o fizer, ela própria, de vício de constitucionalidade, já que invadiu competência exclusiva de outro Poder.

O professor Hugo de Brito Machado *in* “Mandado de Segurança em Matéria Tributária”, Ed. Revista dos Tribunais, páginas 302/303, assim concluiu:

“A conclusão mais consentânea com o sistema jurídico brasileiro vigente, portanto, há de ser no sentido de que a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar uma lei por considerá-la inconstitucional, ou mais

exatamente, a de que a autoridade administrativa não tem competência para decidir se uma lei é, ou não é inconstitucional.”

Ademais, como da decisão administrativa não cabe recurso obrigatório ao Poder Judiciário, em se permitindo a declaração de inconstitucionalidade de lei pelos órgãos administrativos judicantes, as decisões que assim a proferissem não estariam sujeitas ao crivo do Supremo Tribunal Federal que é a quem compete, em grau de definitividade, a guarda da Constituição. Poder-se-ia, nestes casos, ter a absurda hipótese de o tribunal administrativo declarar determinada norma inconstitucional e o Judiciário, em manifestação do seu órgão máximo, pronunciar-se em sentido inverso.

Por essa razão é que através de seu Regimento Interno e Súmula, os Conselhos de Contribuintes se auto-impuseram com regra proibitiva nesse sentido:

Portaria MF nº 147, de 25/06/2007 (que aprovou o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes):

Art. 49. No julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Súmula 02 do Segundo Conselho de Contribuintes, publicada no DOU de 26/09/2007:

“O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária”

Da Suspensão Da Isenção

A Constituição Federal de 1988, ao trazer para o texto constitucional o referido benefício fiscal, alterou a sua natureza de isenção para imunidade. No entanto, remeteu à Lei Ordinária o disciplinamento da matéria, o que permitiu que a Lei nº 8.212/91 incluísse novas exigências à concessão e manutenção da imunidade, que deveriam ser observadas pelo beneficiário também por força constitucional.

Estabelece, pois, o artigo 55 da referida Lei:

“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:

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

II - seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;

II - seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;

III - promova a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes;

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência;

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

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.

§ 1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.

§ 2º A isenção de que trata este artigo não abrange empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja mantida por outra que esteja no exercício da isenção.

§ 3º Para os fins deste artigo, entende-se por assistência social beneficente a prestação gratuita de benefícios e serviços a quem dela necessitar

§ 4º O Instituto Nacional do Seguro Social - INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo.

§ 5º Considera-se também de assistência social beneficente, para os fins deste artigo, a oferta e a efetiva prestação de serviços de pelo menos sessenta por cento ao Sistema Único de Saúde, nos termos do regulamento.”

Sendo cabível à fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil verificar se a entidade beneficente certificada está cumprindo as exigências legais para continuar usufruindo do benefício.

Desta feita, a fiscalização identificou que a entidade não atendeu, cumulativamente, aos requisitos do artigo 55 da Lei nº 8.212/1991, mais especificamente os incisos III e V. Nos termos do artigo 32 da Lei nº 12.101/2009, foi efetuado este lançamento das contribuições devidas nas competências 01/01/2005 a 31/12/2009, período em que o direito à isenção das contribuições está suspenso.

Para melhor elucidação da questão, assim como exposto no acórdão de julgamento ora guerreado, passa-se a analisar as razões pelas quais a Autoridade Fiscal concluiu que a entidade, ora Recorrente, não cumpriu os requisitos impostos nos incisos III e V do artigo supracitado:

a) Da não promoção da assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes - inciso III do art. 55 da lei nº 8.212/1991

Pelo o que se depreende do disposto nos autos do procedimento administrativo, a fiscalização contactou que a entidade Recorrente celebrou contratos com o DETRAN/RS e com a FATEC para prestação de serviços de natureza econômico-financeira no período de 05/2007 a 11/2009, o que desviou a Entidade de seus objetivos sociais.

Em sua defesa, a Recorrente alegou que a fiscalização desconsiderou o relevante fato de que as atividades secundárias (celebração de contratos com outras empresas como o DETRAN/RS e a FATEC) é que possibilitam a obtenção de receitas para custear as atividades assistenciais da Fundação.

Ocorre que, só o fato da Recorrente ter “prestado” serviços para o DETRAN/RS e para a FATEC, não os destinando a pessoas carentes, menores, idosos ou excepcionais atesta o não atendimento ao requisito previsto no inciso III do artigo 55 da Lei nº

8.212/1991. Soma-se a isto o fato, verificado também da análise dos fatos relacionados e documentos colacionados ao processo, de que a FUNDAE sequer prestou diretamente as atividades que taxou como secundárias.

O entendimento ora exposto se encontra explicitado no Parecer/CJ nº 1.791/1999, da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social, colacionado no acórdão de impugnação e que passo a transcrever nas linhas seguintes:

"o amparo social é voltado única e exclusivamente para PESSOAS NATURAIS, pois essas é que necessitam de apoio para prover os mínimos sociais em busca do atendimento às necessidades básicas, segundo a Lei Orgânica da Assistência Social — LOAS, e não o apoio a uma PESSOA JURÍDICA, como é o caso".

Outro fato que também merece destaque é o de que a fiscalização apurou também, que a FUNDAE prestou serviços, com cessão de mão de obra, para a PMPA - Prefeitura Municipal de Porto Alegre. O contrato previa a seleção, a contratação e a gestão dos recursos humanos para as atividades de Educador do Ensino Fundamental, Educador de Qualificação Profissional, Educador de Assistência Social, Coordenador Administrativo, Coordenador Pedagógico e Apoio Administrativo, necessários à execução do PROJOVEM.

Como os profissionais selecionados e contratados pela Recorrente eram indispensáveis à finalidade do PROJOVEM, os trabalhadores contratados pela FUNDAE ficaram à disposição da PMPA em caráter permanente e exclusivo e não trabalhavam para os objetivos institucionais da Fundação, restando, pois, configurada a cessão de mão de obra pelo período de 11/2005 a 06/2008.

Acertadamente, no acórdão de impugnação recordou-se as hipóteses em que uma entidade poderá realizar a cessão de mão de obra sem perder a isenção no artigo 55 da Lei nº 8.212/1991, vejamos:

“...somente poderão realizar cessão de mão de obra, sem perder a isenção prevista, as entidades que atendam dois critérios, a saber:

- a) caráter acidental da cessão onerosa de mão-de-obra em face das atividades desenvolvidas pela entidade beneficente;
- b) mínima representatividade quantitativa de empregados cedidos em relação ao número de empregados da entidade beneficente.”

(Parecer CJ/MPS nº 3.272, de 16/07/2004, publicado no DOU de 21/07/2004)

Da leitura do excerto colacionado acima, vê-se que, de acordo com o referido Parecer, as entidades que fazem cessão de mão de obra sem atentar para um dos dois critérios acima, violam a exigência do artigo 55, inciso III da Lei nº 8.212/1991, logo, não fazem jus à correspondente isenção previdenciária.

Em sua defesa, a Recorrente alega que não houve cessão de mão de obra, posto que a atividade econômica desenvolvida pela FUNDAE com o intuito de auferir recursos para o cumprimento de suas finalidades institucionais não pode ser confundida com a atividade institucional, no entanto, tendo em vista que, como no caso do DETRA/RS e da FATEC, a beneficiária direta dos serviços contratados foi uma pessoa jurídica, a PMPA - Prefeitura

Municipal de Porto Alegre, não assiste razão à pelos mesmos fundamentos já expostos alhures.

b) Da não aplicação integral de eventuais resultados operacionais na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais - inciso V do art. 55 da Lei nº 8.212/1991.

Fora apurado pela fiscalização que, para execução dos contratos firmados com o DETRAN/RS (período de 06/2007 a 10/2007) e com a PMPA - Prefeitura Municipal de Porto Alegre para a execução do PROJÓVEM (período de 11/2005 a 06/2008), a FUNDAE efetuou pagamentos a diversas empresas denominadas “sistemistas”, pagamentos estes que não foram suportados por documentos hábeis, o que por si só já configura a não aplicação integral de seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos institucionais, desobedecendo ao requisito do inciso V do art. 55 da Lei nº 8.212/1991.

No Relatório de Fiscalização atinente à Suspensão da Imunidade Tributária (que tramita no processo nº 11060.000553/2010-54), colacionado a estes autos às fls. 121/192, pode-se ver que a designação “notas frias” diz respeito à contabilização de notas fiscais cujos conteúdos não correspondem a quaisquer serviços efetivamente prestados pelas empresas emitentes das referidas notas fiscais, o que levou a fiscalização à conclusão de tratar-se de pagamentos “extras” destinados àquelas empresas.

Em sua defesa, a Recorrente tenta prejudicar a afirmativa de que ela tenha deixado de aplicar as receitas decorrentes das atividades econômicas desenvolvidas nos seus objetivos institucionais alegando substancialmente que a fiscalização não provou que os pagamentos efetuados fossem sem causa, logo, não se há comprovação que os serviços não teriam sido prestados e, assim sendo, não existiria qualquer irregularidade contábil nos pagamentos feitos às empresas sistemistas, bem como atesta que os serviços das empresas “sistemistas” foram efetivamente prestados, e que todos os pagamentos efetuados basearam-se na apresentação de documentos fiscais idôneos.

Contudo, a mera existência de contratos entre a Recorrente e as “sistemistas” não são suficientes para provar que houve a prestação efetiva dos serviços pelas “sistemistas” e, pelo que se vê das provas constantes nos relatórios fiscais, a fiscalização possuiu indícios suficientes para entender que os negócios firmados entre a Recorrente e as “sistemistas” não passaram de meros “contratos de papel”. Neste viés importa destacar o trecho da decisão judicial que recebeu a denúncia penal, trazido à baía no acórdão de impugnação:

“Nota-se, por outro lado, que após a contratação das fundações de apoio, e direcionamento da atividade para a subcontratação de empresas privadas, poucas eram as atividades por estas desempenhadas, não obstante absorvessem parcela substancial dos recursos. Há fortes indícios de que ditas empresas destinavam os recursos para a manutenção do esquema criminoso, com pagamento de valores a título de “propina” para servidores públicos estaduais e federais responsáveis pela efetivação e operacionalização do esquema, no âmbito do DETRAN/RS e da Universidade Federal de Santa Maria, bem como para o locupletamento ilícito dos demais envolvidos. Registra-se, ainda, a grande ingerência das empresas subcontratadas dentro das próprias Fundações de Apoio, revelando-se nítida sobreposição de interesses privados sobre o interesse público, chegando mesmo a ditar a forma de sua contratação e os valores de sua remuneração.”

Tudo isto aliado ao fato de que as obrigações contratuais firmadas pela a Recorrente perante o DETRAN/RS, tão somente vinculadas a prestação de serviços relacionados aos exames práticos e teóricos de direção veicular no Estado do Rio Grande do Sul não são compatíveis com o objetivo básico da Fundação que, em linhas gerais, propõe-se à promoção e ao desenvolvimento da educação e da cultura e ações de cidadania; geração de renda e inclusão social, reforça que todos os pagamentos realizados derivados desta contratação, são inegavelmente pagamentos desvirtuados das atividades institucionais da Recorrente.

Desta maneira, tendo a Fundação realizado pagamentos a terceiros (“sistemistas”) por serviços não ligados aos seus objetivos institucionais, inequívoco se mostra o descumprimento do inciso V do art. 55 da Lei nº 8.212/1991, como afirmado pela fiscalização.

Por oportuno, cabe destacar ainda que, a fiscalização apurou que a Recorrente além de terceirizar as suas ações de assistência social e deixar de aplicar seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais, no cálculo das gratuidades dos anos de 2005 a 2007 utilizou os valores despendidos com pessoal nos contratos para execução do PROJOVEM (a exemplo do projeto com a Prefeitura Municipal de Porto Alegre) como se tais pessoas estivessem diretamente envolvidas em suas atividades assistenciais.

A legislação que regulamenta a isenção da contribuição previdenciária a cargo das entidades beneficentes de assistência social é clara ao estabelecer que só podem fazer parte do cálculo das gratuidades os valores despendidos com pessoal que atuarem em serviços através dos quais a própria EBAS promova a assistência social beneficente a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes.

Ademais, os convênios firmados entre a Fundação e diversas entidades demonstram que, até mesmo as ações de assistência social da Recorrente, eram terceirizadas a partir do momento em que a entidade efetuava doações para que outras entidades e organizações beneficentes promovessem a assistência social que deveria estar sendo promovida pela própria Fundação.

Assim, ao terceirizar inclusive as suas ações de assistência social, a Recorrente deixou de aplicar seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais.

Ante todo o exposto, demonstrado que o benefício da imunidade tributária não se confunde com o da isenção das contribuições sociais/previdenciárias e, por esta razão, são tratadas em processos distintos, em virtude dos fundamentos e base legal distintos, bem como tendo restado afastado o direito à isenção no período referido pela fiscalização, a entidade passa a figurar como devedora das contribuições à seguridade social e, conseqüentemente, sujeita ao cumprimento das obrigações acessórias decorrentes, da mesma forma como são tributadas as empresas em geral.

Do CEBAS - um dos requisitos exigidos no art. 55 da Lei nº 8.212/1991

A Recorrente também afirmou em sua defesa que, por ter passado pelo minucioso processo administrativo para obtenção do CEBAS - Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social -, comprovou que a ela cumpriu os requisitos previstos no

art. 3º do Decreto nº 2.536/1998, que seriam os mesmos do art. 14 do CTN, do art. 55 da Lei nº 8.212/1991 e do art. 12 da Lei nº 9.532/1997 e, com isso, assegurou o seu direito à isenção.

Ocorre que, ao contrário do que foi posto pela Recorrente, o fato da Fundação ser portadora de certificado válido não é suficiente para lhe garantir o direito à isenção, haja vista que o CEBAS é apenas um dos requisitos exigidos no art. 55 da Lei nº 8.212/1991. Vejamos.

A legislação atinente à concessão do CEBAS, no período, estava disposta nos arts. 2º, 3º e 4º do Decreto nº 2.536/1998, no art. 12 da Lei nº 9.532/1997, com a redação dada pela Lei nº 9.718, de 1998 e também nos arts. 14 e 9º do CTN.

De acordo com os dispositivos supramencionados, vê-se que cumprimento dos requisitos do Decreto nº 2.536/1998, destinados à obtenção ou manutenção do CEBAS, eram comprovados através das demonstrações contábeis do requerente e apenas em circunstâncias pontuais o INSS seria solicitado para complementar informações ou adotar providências, em conformidade com os artigos 7º e 8º do mesmo Decreto, logo, conclui-se que o CEBAS é documento de efeito declaratório cujo objetivo é o reconhecimento da entidade como de assistência social beneficente.

Como bem esclarecido no acórdão de impugnação:

“Embora as exigências do art. 2º do Decreto nº 2.536/1998 se aproximem das exigências do inciso III do art. 55 da Lei nº 8.212/1991, assim como as exigências do inciso IV do art. 3º do mesmo Decreto com as do inciso V do art. 55 da Lei nº 8.212/1991 e as do inciso VIII do Decreto com as do inciso IV do art. 55 da Lei nº 8.212/1991, apenas quando do procedimento de fiscalização da entidade, para fins de verificação do direito à isenção usufruída, é que se torna possível a constatação do efetivo cumprimento ou não dos requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/1991, pelo exame de suas operações em confronto com a documentação e a contabilidade.”

Desta maneira, mesmo que a FUNDAE, quando da solicitação de CEBAS junto ao CNAS tenha apresentado documentos tidos como satisfatórios à emissão do certificado, a realidade verificada durante a fiscalização demonstra claramente que as operações da FUNDAE configuraram o descumprimento de alguns daqueles requisitos básicos para a manutenção do CEBAS.

Neste íterim, cabe recordar a Súmula 352 do Superior Tribunal de Justiça (STJ), de 11/06/2008:

“A obtenção ou a renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) não exime a entidade do cumprimento dos requisitos legais supervenientes.”

Assim, resta claro que o fato de ser portadora do CEBAS, ainda que devidamente concedido pelo CNAS, não garante à FUNDAE o direito à isenção das contribuições sociais/previdenciárias inserto no art. 195, § 7º da CF, posto que o referido certificado é apenas um dos requisitos exigidos no art. 55 da Lei nº 8.212/1991.

Importa frisar que as contribuições previdenciárias tem como fato gerador a remuneração de trabalhadores que prestaram serviços à Fundação, e o lançamento compreende as contribuições previdenciárias incidentes sobre estas remunerações, não se tratando de tributação sobre o patrimônio, nem sobre a renda ou sobre os serviços da FUNDAE, não havendo que se falar em descumprimento do art. 150, inciso VI, letra “c” da Constituição posto que o mesmo não se aplica às contribuições objeto deste processo.

Por fim, a Recorrente aduziu, também em sede de recurso, ter direito a manter o benefício legal até o julgamento definitivo do processo nº 11060.000553/2010-54 onde se discute a suspensão da imunidade tributária sendo, pois, inexigível a apresentação de GFIP com alteração do código FPAS 639 para o 566. Entretanto, conforme já exposto alhures, a discussão a respeito da suspensão da imunidade tributária não produz efeitos com relação à isenção das contribuições sociais/previdenciárias.

Concluo, portanto, que a Recorrente não tem direito à isenção das contribuições em apreço por não atender aos requisitos dos incisos III e V do art. 55 da Lei nº 8.212/1991 e do art. 29 da Lei nº 12.101/2009, exigidos para o gozo deste benefício, pelos fundamentos aqui contidos.

Conclusão

Ante todo o exposto, conheço do recurso voluntário, para, no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, mantendo o lançamento fiscal contido no **DEBCAD nº 37.302125-9**.

É como voto.

Sala das Sessões, em 11 de setembro de 2014.

Leonardo Henrique Pires Lopes