



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15983.000082/2011-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2301-010.555 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 13 de junho de 2023
Recorrente CENTRO DE FORMACAO PROFISSIONAL CAMP-GUARUJA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. PROGRAMA DE APRENDIZAGEM. FORMAÇÃO TÉCNICO PROFISSIONAL METÓDICA. CONTRATAÇÃO DE APRENDIZES. IMUNIDADE. CESSÃO DE MÃO DE OBRA.

A imunidade de contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração prevista no § 7º do art. 195 da Constituição Federal se estende as receitas recebidas nos contratos de cessão de mão-de-obra feitos por entidade beneficente de assistência social a outras tomadoras conveniadas, desde que o valor aferido seja integralmente utilizado na atividade social.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Mauricio Dalri Timm do Valle, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Joao Mauricio Vital (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão n.º 05-35.769 que julgou procedente o AUTO DE INFRAÇÃO - DEBCAD n.º 37.228.201-6 (patronal). e n.º 37.228.208-8 (terceiros) O referido Acórdão está assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS PATRONAIS.

ENTIDADES ISENTAS. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL NO GOZO DA ISENÇÃO DE QUE TRATAVA A LEI 8.212/91, ARTIGO 55.

Tratando-se de isenção de contribuições previdenciárias, tal renúncia apenas se justifica na medida em que a entidade beneficiária sem fins lucrativos realize atividades que, em princípio, caberiam ao Estado, evidentemente voltadas às pessoas visadas pela assistência social, segundo a definição legal. É por isso que merece restrições a realização de atividades que não possam ser diretamente enquadradas neste contexto, como a cessão de mão-de-obra ou terceirização, mormente quando se trata da atividade preponderante do Contribuinte.

VIGÊNCIA DO PARECER/CJ 3.272/04.

A análise da possibilidade de entidades beneficentes de assistência social, que pratiquem a cessão de mão-de-obra, auferirem o benefício, então estatuído pelo artigo 55 da Lei 8.212/91, foi objeto do Parecer/CJ 3.272/04.

PRODUÇÃO DE PROVAS.

Quanto à realização de prova testemunhal e pericial, não foram suscitadas questões ou motivos que as justificassem (inciso IV do artigo 16 do Decreto 70.235/72). Quanto à prova pericial, não foram cumpridos os requisitos legais pertinentes, incidindo, por isso, os efeitos do parágrafo primeiro do artigo 16 e, quanto ao protesto pela posterior juntada de documentos, ressalvo a regra do parágrafo quarto do mesmo artigo 16.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O crédito tributário lançado, correspondente ao período de 01/2006 a 12/2007, refere-se às contribuições sociais sobre devidas pela pessoa jurídica e relativa à terceiros, incidentes sobre a remuneração à empregados, não recolhidas em decorrência do enquadramento indevido como entidade beneficente (Relatório Fiscal e-fls. 46 a 63).

A ciência do lançamento foi em 02/03/2011 (e-fl. 03).

A impugnação foi apresentada em 30/03/2011 (e-fls. 259 a 275).

O Acórdão apreciou a impugnação (e-fls. 474 a 494) decidiu por negar provimento, mantendo o crédito tributário lançado.

O contribuinte tomou ciência do Acórdão do julgamento de primeira instância em 12/12/2011 (e-fl. 496). Em 10/01/2012, apresentou Recurso Voluntário anexado às e-fls. 498 a 521.

O recurso foi apresentado com as alegações abaixo descritas.

Caráter assistencial das atividades

Sustenta a recorrente que sua atividade é de caráter assistencial:

Na decisão aqui contestada, o benefício da isenção da obrigação de recolhimento de contribuições previdenciárias é relacionado ao caráter assistencial da entidade beneficiada, sendo citados diversos dispositivos constitucionais, bem como das leis n.ºs 8.212/91 e 8.742/93.

Ora, conforme mencionado acima, e demonstrado, inclusive, documentalmente, as atividades da Recorrente se configuram claramente como de assistência social, vez que têm por **finalidade única fornecer educação a jovens carentes** nos mais amplos aspectos de suas vidas de maneira totalmente gratuita, promovendo a sua posterior inclusão no mercado de trabalho, **através de convênios celebrados com empresas parceiras**. Ademais, todo e qualquer **valor auferido pela Recorrente é revertido integralmente a esta atividade**, de forma que a Recorrente continue a exercer suas atividades filantrópicas, conforme será melhor explanado no tópico seguinte.

(grifou-se)

Celebração de convênios com empresas interessadas

Neste tópico aduz que a celebração dos contratos com empresas parceiras não impediria continuar ter caráter assistencial:

Uma vez reiteradas as assertivas que demonstram o caráter exclusivamente assistencial da atividade desempenhada pela Recorrente, e tendo restado demonstrado o seu perfeito enquadramento na hipótese legal de isenção da obrigação de recolhimento de contribuição previdenciária, cumpre-nos demonstrar que, ao contrário do que pretende a respeitável decisão ora recorrida, **a celebração de convênios com empresas parceiras não tem o condão de subtrair o aludido caráter assistencial** da atuação da Recorrente. Demonstrará, sim, que tais convênios otimizam essa atuação e permitem que a Recorrente alcance as mais diversas necessidades dos jovens assistidos.

E cita jurisprudência que embasaria sua afirmação:

Ademais, **o direito de empreender atividades econômicas** por parte de entidades filantrópicas, **no intuito de reverter os resultados obtidos em suas atividades essenciais**, foi reconhecido pelo Ministro Marco Aurélio, do Supremo Tribunal Federal, quando de sua decisão liminar monocrática proferida na ADIN n.º 2028-5:

*(...) Ora, no caso, chegou-se à mitigação do preceito, olvidando-se que nele não se contém a impossibilidade de reconhecimento do benefício **quando a prestadora de serviços atua de forma gratuita em relação aos necessitados, procedendo à cobrança junto àqueles que possuam recursos suficientes.** (...) As exigências estabelecidas em lei não podem implicar verdadeiro conflito com o sentido, revelado pelos costumes, da expressão "entidades beneficentes de assistência social". Em síntese, a circunstância de a entidade, diante, até mesmo, do princípio isonômico, mesclar a prestação de serviços, fazendo-o gratuitamente aos menos favorecidos e de forma onerosa aos afortunados pela sorte, não a descaracteriza, não lhe retira a condição de beneficente.*

Conclui por afirmar que cumpre todos os requisitos para ter isenção das contribuições previdenciárias:

Desta maneira, resta inequívoco o fato de que a Recorrente é entidade beneficente que faz jus ao benefício de isenção da obrigação de recolhimento de contribuições previdenciárias, uma vez que sua atividade é assistencial. Ademais, os convênios

celebrados com empresas parceiras constituem uma ferramenta de suma importância para a efetiva inserção dos jovens assistidos no mercado de trabalho, não podendo tal prática, em hipótese alguma, ser confundida com uma forma de desvirtuamento da finalidade assistencial da Recorrente.

Não acerto do termo "Cessão Onerosa de Mão-de-Obra"

A recorrente discorda de configurar sua atividade como cessão onerosa de mão-de-obra:

Observa-se que, na decisão a quo, foram definidos como "cessão onerosa de mão de-obra" os convênios firmados pela Recorrente com empresas parceiras, definição essa que, conforme já mencionado em sede de Impugnação, mostra-se inadequada quando se considera a forma de atuação da Recorrente, bem como a finalidade por ela perseguida.

(...)

Ademais, a "cessão onerosa de mão-de-obra" que enseja o fim do benefício aqui discutido, claramente não é praticada pela Recorrente da maneira afirmada pelo limo. Auditor Fiscal e repetida pela r. decisão ora recorrida, visto que, dentro do seu cronograma de trabalho, cujo foco primordial é o ensino de uma profissão e a socialização dos jovens assistidos e de suas famílias, a posterior colocação destes jovens no mercado de trabalho

E cita decisão deste Conselho que a ampararia sua alegação:

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. ATO CANCELATÓRIO DE ISENÇÃO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS MEDIANTE CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. PARECER DA CJ. N.º 32 72/2004. PROMOÇÃO SOCIAL MANTIDA. NÃO VIOLAÇÃO AO INCISO III DO ARI 55. I –

A entidade assistencial que preste serviços por meio de cessão de mão-de-obra, ainda que essa atividade reflita significativamente na sua receita, bem como na própria disponibilidade de seus funcionários, não viola, de forma absoluta, o dever de promover a assistência social que lhe compete, se ainda assim, a entidade execute essa promoção assistencial por outros meios;

II - Apenas a demonstração de que não se promove qualquer atendimento voltado para a promoção social, poderia entender que estaria violado o disposto no aventado inciso III do art. 55 da Lei n.º 8.212/91, mas nunca pela simples prestação de serviços por cessão de mão-de-obra Recurso Voluntário Provido.

(Processo n.º 35061.001237/2006-71, Recurso Voluntário n.º 142.727 Voluntário Data do Julgamento 13 de Março de 2008, Órgão Julgador 2º Conselho de Contribuintes da 6ª Câmara, Matéria Isenção - Ato Cancelatório).

Reconhecimento das atividades desempenhadas

Afirma que seu trabalho é amplamente reconhecido e já foi vencedora de vários prêmios pelo trabalho prestado à comunidade com a promoção e integração de adolescentes carentes ao mercado de trabalho.

É o relatório.

Voto

Conselheira Flavia Lilian Selmer Dias, Relatora.

Admissão do Recurso

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Mérito

Como bem delimitou a decisão de piso, a questão é se entidade beneficente em gozo de isenção/imunidade, que trata o art. 55 da Lei nº 8212, de 1991, poderia ter realizado, sem perda do benefício, atividade de contratação de empregados (menor aprendiz) e tê-los cedidos a entidades que mantinha convênio (que não eram beneficiados com isenção/imunidade):

A fiscalização entendeu que o procedimento era incompatível com a finalidade social da recorrente, pois a cessão de mão-de-obra seria atividade de natureza “comercial”, deste modo desatenderia os requisitos de isenção/imunidade dados pela Lei nº 8.742, de 1993.

Já a recorrente afirma que cumpria os requisitos exigidos pela lei para o gozo do benefício de isenção/imunidade e que não haveria incompatibilidade entre suas atividades (cessão de mão de obra dos menores) e seu enquadramento, posto que as receitas decorrentes dos convênios firmados eram necessária à realização de sua finalidade social e totalmente utilizada nesta atividade. Aduz ainda que, o fato de utilizar integralmente os valores auferidos com os convênios em sua atividade social, ainda que decorrentes de atividades com caráter “econômico”, possibilitaria manter a isenção/imunidade sobre tais ganhos. Finalmente rechaça a utilização do termo cessão de mão-de-obra para sua atividade pois alega que constitui na realidade de parte de sua atividade social, que é a inserção de jovens carentes no mercado de trabalho.

A autuação fiscal se deu sobre as receitas recebidas na forma de convênio com outras pessoas jurídicas que não gozavam de isenção/imunidade das contribuições sociais. Embora a recorrente refute o termo, contudo, juridicamente, os valores pagos por estes conveniados se dava em retribuição à mão-de-obra prestadas por menores, contratados pela recorrente e postos a disposição das tomadoras.

Posto isso, a fiscalização, com base nos dados obtidos no curso da ação fiscal decidiu-se por duas consequências:

- Primeira, a decisão de desconsiderar o benefício da isenção/imunidade sobre tais receitas, e, conseqüente, lavrando os dois débitos controlados no presente processo.
- Segunda, que a execução de tais atividades também teria o condão de revogar o benefício da isenção/imunidade da recorrente. Tal consequência foi tratada no processo nº 16587.000117/2008-45.

Portanto aqui a lide é se restringe a questão se tais receitas gozavam ou não do benefício da isenção/imunidade. Deste modo, é irrelevante se o reconhecimento da necessidade de tributar tais valores levaria ou não a consequência de seu desenquadramento.

Com foco neste tópico, é necessário fazer algumas considerações. A legislação que rege o benefício da isenção/imunidade na ocorrência dos fatos geradores era o art. 55 da Lei n.º 8.212, de 1991:

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; (Redação dada pela Lei n.º 9.429, de 26.12.1996).

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; (Redação dada pela Medida Provisória n.º 2.187-13, de 2001).

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; (Redação dada pela Lei n.º 9.732, de 1998).

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. (Redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97).

(...)

Com a edição da Lei n.º 12.101 de 2009, os requisitos passaram a constar do art.

29:

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 n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, desde que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos: (Vide ADIN 4480)

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, exceto no caso de associações assistenciais ou fundações, sem fins lucrativos, cujos dirigentes poderão ser remunerados, desde que atuem efetivamente na gestão executiva, respeitados como limites máximos os valores praticados pelo mercado na região correspondente à sua área de atuação, devendo seu valor ser fixado pelo órgão de deliberação superior da entidade, registrado em ata, com comunicação ao Ministério Público, no caso das fundações; (Redação dada pela Lei n.º 13.151, de 2015)

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.

Alguns dos incisos de ambos os artigos das Leis foram objeto de pedido de declaração de inconstitucionalidade perante o Supremo Tribunal Federal, sob a alegação que a exigência de contrapartidas por parte das entidades beneficentes teria que ocorrer por lei complementar e não lei ordinária. O STF reconheceu o argumento e declarou parcialmente a inconstitucionalidade.

Visando solucionar o problema, foi publicada a Lei Complementar n.º 187, de 16 de dezembro de 2021, que passou a tratar da questão da isenção/imunidade. Os requisitos gerais são dados no art. 3º e especificamente para entidades de assistência social, são tratados nos arts. 29 e 30:

Art. 3º Farão jus à imunidade de que trata o § 7º do art. 195 da Constituição Federal as entidades beneficentes que atuem nas áreas da saúde, da educação e da assistência social, certificadas nos termos desta Lei Complementar, e que atendam, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

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

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

III - apresentem certidão negativa ou certidão positiva com efeito de negativa de débitos relativos aos tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil e pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, bem como comprovação de regularidade do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS);

IV - mantenham escrituração contábil regular que registre as receitas e as despesas, bem como o registro em gratuidade, de forma segregada, em consonância com as normas do Conselho Federal de Contabilidade e com a legislação fiscal em vigor;

V - não distribuam a seus conselheiros, associados, instituidores ou benfeitores seus resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob

qualquer forma ou pretexto, e, na hipótese de prestação de serviços a terceiros, públicos ou privados, com ou sem cessão de mão de obra, não transfiram a esses terceiros os benefícios relativos à imunidade prevista no § 7º do art. 195 da Constituição Federal;

VI - conservem, pelo prazo de 10 (dez) anos, contado da data de emissão, os documentos que comprovem a origem e o registro de seus recursos e os relativos a atos ou a operações realizadas que impliquem modificação da situação patrimonial;

VII - apresentem 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 pelo inciso II do caput do art. 3º da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006; e VIII - prevejam, em seus atos constitutivos, em caso de dissolução ou extinção, a destinação do eventual patrimônio remanescente a entidades beneficentes certificadas ou a entidades públicas.

(...)

Art. 29. A certificação ou sua renovação será concedida às entidades beneficentes com atuação na área de assistência social abrangidas pela Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993, **que executem:**

I - serviços, programas ou projetos socioassistenciais de atendimento ou de assessoramento ou que atuem na defesa e na garantia dos direitos dos beneficiários da Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993;

II - serviços, programas ou projetos socioassistenciais com o objetivo de habilitação e de reabilitação da pessoa com deficiência e de promoção da sua inclusão à vida comunitária, no enfrentamento dos limites existentes para as pessoas com deficiência, de forma articulada ou não com ações educacionais ou de saúde;

III - **programas de aprendizagem de adolescentes**, de jovens ou de pessoas com deficiência, prestados **com a finalidade de promover a sua integração ao mundo do trabalho** nos termos da Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993, **e do inciso II do caput do art. 430 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT)**, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, ou da legislação que lhe for superveniente, observadas as ações protetivas previstas na Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990 (Estatuto da Criança e do Adolescente);

IV - serviço de acolhimento institucional provisório de pessoas e de seus acompanhantes que estejam em trânsito e sem condições de autossustento durante o tratamento de doenças graves fora da localidade de residência.

Parágrafo único. Desde que observado o disposto no caput deste artigo e no art. 35 da Lei nº 10.741, de 1º de outubro de 2003 (Estatuto do Idoso), as entidades beneficentes poderão ser certificadas, com a condição de que eventual cobrança de participação do idoso no custeio da entidade ocorra nos termos e nos limites do § 2º do art. 35 da referida Lei.

Art. 30. As entidades beneficentes de assistência social poderão desenvolver atividades que gerem recursos, inclusive por meio de filiais, com ou sem cessão de mão de obra, de modo a contribuir com as finalidades previstas no art. 2º desta Lei Complementar, registradas segregadamente em sua contabilidade e destacadas em suas Notas Explicativas.

Art. 31. Constituem requisitos para a certificação de entidade de assistência social:

(...)

§ 4º As entidades que atuem exclusivamente na área certificável de assistência social, ainda que desempenhem **eventual atividade de que trata o art. 30** desta Lei Complementar, caso obtenham faturamento anual que ultrapasse o valor fixado em regulamento, deverão apresentar as demonstrações contábeis auditadas, nos termos definidos em regulamento.

(...)

Nota-se que com a publicação da LC n.º 187, de 2021, o que até então era uma questão controversa, passou a constar expressamente da legislação. Agora é claro que as entidades beneficentes podem receber recursos oriundos de cessão de mão-de-obra, sem que tal fato prejudique seu enquadramento. E mais, o artigo 30 permite afirmar que tais receitas, se o escopo é contribuir com sua finalidade social, são alcançadas pela isenção/imunidade, desde que registradas segregadamente das demais e destacadas em notas explicativas (requisitos).

Nota-se que houve para o assunto uma clara evolução. Nas legislações anteriores o tema não era tratado de forma expressa e, conforme dispõem o Parecer CJ n.º 3.272, de 21/07/2004, era reconhecido que a cessão onerosa de mão-de-obra desvirtuava a promoção de assistência social, inclusive educacional a menores, violando o art. 55, III da Lei n.º 8.212, de 1991.

O assunto de entidade beneficente que oferece programa de aprendizagem e cede mão-de-obra em troca de reembolso à pessoa jurídica não abrangida pela imunidade foi o tema do Acórdão abaixo ementado, proferido em outubro de 2021:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2014

ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. PROGRAMA DE APRENDIZAGEM. FORMAÇÃO TÉCNICO PROFISSIONAL METÓDICA. CONTRATAÇÃO DE APRENDIZES. REEMBOLSO. IMUNIDADE. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. CARACTERIZAÇÃO.

A imunidade de contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração prevista no § 7º do art. 195 da Constituição Federal não se estende ao salário do aprendiz reembolsado por terceiro tomador de seu serviço. Não faz jus à imunidade tributária e entidade que realiza cessão de mão de obra para terceiros em caráter não accidental. (Acórdão n.º 2201- 2ª Sessão de Julgamento – 2ª Câmara – 1ª Turma Ordinária – 04/10/2021) Grifou-se

O referido Acórdão destaca que a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil se manifestou sobre o tema em uma ótica diferente da descaracterização da assistência social em razão da cessão de mão de obra, quando aponta a Solução de Consulta COSIT n.º 144, de 28 de março de 2019. Nela o argumento é que a imunidade só se aplicara as fases da formação teórica e a experiência prática de formação técnico-profissional. A contratação do aprendiz por terceiros, última etapa desse processo, não estaria abrangida pela imunidade, **uma vez que o beneficiário direto seria o tomador de serviços e não o público alvo da assistência social, em um injustificado privilégio tributário.**

A Solução de Consulta COSIT n.º 144, utilizada como suporte jurídico para a questão, é de 2019 e o Acórdão do CARF foi publicado antes da edição da LC n.º 187, que é de dezembro de 2021.

A explicitação do art. 30 claramente não concorda com o argumento que a receita auferida pela disponibilização de mão-de-obra deveria ser tributada posto constituir uma utilização injustificada de privilégio tributário. Optou o legislador por aceitar que, ainda que o tomador não seja beneficiário da isenção, poderia utilizar-se dela de forma indireta.

Resta a questão se a redação do art. 30 da LC 187, de 2021 é uma regra que foi criada a partir de sua publicação, portanto só aplicável a fatos geradores a partir de 2022, ou tornou expresso o que estava oculto na finalidade da lei, retroagindo no tempo.

Considerando que houve a mudança no entendimento da situação desde o lançamento do crédito tributário até a prolação da Solução de Consulta COSIT n.º 144, de 2019, mas que a publicação dos textos legais anteriores se manteve omissa sobre o tema, o mais factível é que o artigo 30 da LC n.º 187 só tornou expresso o entendimento com fim de acabar com as discussões sobre a questão.

Assim, os requisitos para verificação se o contribuinte fazia jus a imunidade tributária teriam que ser aferidos com critérios impostos pela legislação a época do fato gerador, contudo, a explicitação de conceitos que até então eram silentes na lei, podem ser feitas com base na legislação atual.

Tendo em vista que o preenchimento dos demais requisitos não foi objeto do auto de infração, se restringindo a natureza da receita auferida nos convênios de cessão de mão-de-obra, conclui-se que tais valores estavam sim abrangidas pela isenção/imunidade.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por CONHECER o recurso, e, no mérito, DAR-LHE provimento.

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias