



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
 Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>17095.720236/2022-71</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2101-002.949 – 2 <sup>a</sup> SEÇÃO/1 <sup>a</sup> CÂMARA/1 <sup>a</sup> TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	7 de novembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	CAMP SBC CENTRO DE FORMAÇÃO E INTEGRAÇÃO SOCIAL
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

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

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. IMUNIDADE/ ISENÇÃO. ENTIDADE BENEFICENTE. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. IMPOSSIBILIDADE.

A entidade beneficiante que realiza cessão remunerada de mão-de-obra, de forma geral, não pode ser considerada beneficiante de assistência social para fins de imunidade prevista no art. 195, § 7º, da Constituição, perdendo sua condição de imune/isenta, ainda que possua CEBAS vigente, uma vez que a RFB possui legitimidade para apurar descumprimento dos requisitos para fruição da imunidade pela entidade beneficiante, relativo ao período apurado.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e negar provimento ao recurso.

*(documento assinado digitalmente)*

**Antônio Sávio Nastureles** - Presidente

*(documento assinado digitalmente)*

**Wesley Rocha** – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cléber Ferreira Nunes Leite, Wesley Rocha, Ricardo Chiavegatto de Lima (substituto[a] integral), Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Ana Carolina da Silva Barbosa, Antônio Sávio Nastureles (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por CAMP SBC CENTRO DE FORMAÇÃO E INTEGRAÇÃO SOCIAL, contra o Acórdão de julgamento de que decidiu pela improcedência da impugnação apresentada.

O Acórdão recorrido assim dispõe:

“Consta do Relatório Fiscal que a entidade cedia cerca de 70% de sua massa salarial para empresas de forma onerosa e habitual no período fiscalizado. A referida prática, segundo a autoridade lançadora, desvirtua seus objetivos institucionais, contrariando o disposto no art. 14, II do CTN e o Parecer/CJ nº 3.272, de 2004 da Consultoria Jurídica junto ao Ministério da Previdência Social, o qual possui força vinculante para os respectivos Órgãos autônomos e entidades vinculadas. Em decorrência desses fatos, foram emitidos os seguintes Autos de Infração:

- a) AI de contribuição previdenciária da empresa e do Empregador: contribuições sociais a cargo da empresa e as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT) incidentes sobre as remunerações pagas a segurados empregados. O crédito tributário perfaz o montante de R\$15.796.407,54.
- b) AI de contribuição para outras entidades e fundos: contribuições sociais a cargo da empresa devidas a outras entidades e fundos (Sesc, Incra, Salário Educação e Sebrae) incidentes sobre as remunerações pagas a segurados empregados. O crédito tributário perfaz o montante de R\$3.313.972,70.

A autuada apresentou defesa tempestiva, alegando em preliminar que o lançamento é nulo, pois a Auditoria procedeu à suspensão da imunidade e, concomitantemente, realizou o levantamento do crédito tributário, sem a existência de um ato cancelatório precedido do devido processo legal e ampla defesa, nos termos do art. 32 da Lei nº 9.430/1996. Além disso, não foi observada a decisão proferida pelo STF na ADI 4480, que declarou inconstitucional a suspensão automática da imunidade e a lavratura do Auto de Infração de que o §2º do art. 32, da Lei 12.101/2009.

Destaca ainda em sede de preliminar que a autoridade responsável pelo lançamento não tem competência para suspender a imunidade, haja vista que somente o Ministério Certificador pode descharacterizar a atividade assistencial e determinar o cancelamento do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), após representação da Receita Federal do Brasil, nos termos do art. 38 da Lei Complementar nº 187, de 2021, que revogou a Lei nº 12.101, de 2009 e julgados do CARF. Além disso, ressaltou que, nos termos da Solução de Consulta Interna Cosit 10, de 2015, não é permitido à Receita Federal do Brasil

(RFB) lavrar de imediato o Auto de Infração com base em ausência de requisitos para a certificação.

No mérito, aduz que somente após a conclusão da Oficina de Formação Geral para o Mundo do Trabalho e da Etapa Teórica Inicial da Aprendizagem é que o adolescente/jovem recebe o encaminhamento para empresa ou órgão público parceiro. A relação jurídica, portanto, é instaurada em razão da aprendizagem, sendo o trabalho de cunho educativo.

Defende que o público-alvo do processo de formação para o mercado de trabalho é o aprendiz em situação de vulnerabilidade, não se tratando de recurso humano da entidade beneficiante, como o é um colaborador administrativo, por exemplo, que poderia ser cedido para cumprir o objeto de terceiros.

Advoga que deve ser averiguada se o limite da razoabilidade da cessão de mão de obra sofreu desvirtuamento dos objetivos sociais da entidade no caso concreto, o que não foi observado, já que a entidade oferta atividade socioeducativa, indo ao encontro da decisão do Tribunal de Contas da União (TC-020.492/2007-9) e Nota Técnica 02/2017/DRSP/SNAS/MDS. Além disso, caberia à Fiscalização especificar e comprovar os requisitos de cessão de mão-de-obra, notadamente a existência de prestação de serviço, a continuidade dos serviços e a transferência do poder de comando sobre os empregados da empresa contratada para a empresa contratante.

Aduz que a Lei não traz qualquer requisito em relação à forma como deve ser realizada a atividade assistencial, se com ou sem cessão de mão de obra, de modo que o Parecer CJ 3.272, de 2004, não encontra amparo no princípio da legalidade, como já decidiu o CARF em casos semelhantes”.

Em seu Recurso Voluntário de e-fls. 894, e seguintes a contribuinte reitera suas argumentações de primeira instância, acrescentando resumidamente o pedido de suspensão do procedimento administrativo, tendo em vista a necessidade de análise, pelo órgão competente, da hipótese de cancelamento/manutenção da certificação do CAMP SBC.

Diante dos fatos narrados, é o presente relatório.

## VOTO

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo, bem como é de competência desse colegiado. Sem preliminares, passo a analisar o mérito.

### DO PEDIDO DE SUSPENSÃO

A decisão proferida pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 08 ao analisar a impugnação apresentada pelo Centro de Aprendizagem e Mobilização pela Cidadania – CAMPC, resolveu converter o julgamento em diligência, para o fim de determinar a remessa de cópia integral dos autos para o órgão competente do ministério da cidadania, o Departamento da Rede Socioassistencial Privada– DRSP.

A DRJ se posicionou pelo seguinte:

**“Aplicação da Lei no Tempo”**

Sustenta a defesa que a Lei Complementar 187, de 2021 revogou a Lei 12.101, de 2009 passando a determinar que somente o Ministério Certificador pode descharacterizar a atividade assistencial e determinar o cancelamento do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), após representação da Receita Federal do Brasil.

A análise do cumprimento dos requisitos exigidos para o gozo da imunidade deve observar a legislação vigente no momento da ocorrência do fato gerador, em conformidade com o “caput” do art. 144 do CTN. Cito:

*Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.*

Por essa razão, sendo o período fiscalizado o ano-calendário de 2017 e 2018, o crédito constituído encontra-se regido, no tocante às normas materiais para fruição do benefício, pelo disposto na Lei nº 12.101, de 2009 que, por sua vez, não previa em seu texto - como ocorre com a Lei Complementar 187, de 2021 – a suspensão da exigibilidade do crédito tributário até a decisão do órgão certificador.

Assim, resta afastada a possibilidade de aplicação da Lei superveniente à ocorrência dos fatos geradores”.

Aderindo a decisão de piso, entende não ser possível a retroação, da qual também comprehendo na mesma linha de raciocínio, e, nesse sentido, não acolho a pretensão da Recorrente neste item.

**DA AUTUAÇÃO**

A autuação se refere a lançamento fiscal de contribuições previdenciárias a cargo da empresa, cota patronal, sobre remuneração de empregados e contribuintes individuais recolhidas, e contribuição GILRAT referente à remuneração de empregados sobre divergência de bases declaradas e descharacterização de entidades isentas e contribuição salário-educação.

A recorrente teria CEBAS válido e expedido ao período autuado, ao passo que a fiscalização alega que “o fato de a impugnante possuir um CEBAS válido e expedido pelo respectivo Ministério não impede que a Receita Federal do Brasil verifique se os requisitos para o certificado estão sendo cumpridos para a manutenção do benefício constitucional. A imunidade

não é inalterável ou eterna, sendo válida apenas enquanto a entidade atender às exigências legais correspondentes”.

A imunidade tributária é a vedação constitucional à incidência de tributos. Longas batalhas judiciais foram travadas entre fisco e contribuinte com relação à questão acerca da imunidade prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal, e que tem por finalidade embasar a tese de inaplicabilidade do art. 55, da Lei 8.212/1991:

195, § 7º, da Constituição Federal

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

§ 7º São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades benéficas de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

Art. 55, da Lei 8.212/1991

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

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal; (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

II - seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Benéfica de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001). (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

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

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

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

§ 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. (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

Quanto às contribuições para a Seguridade Social, o benefício isentivo (imunizante) está determinado no §7º do art. 195 da CF/1988, que prevê para o usufruto do benefício o atendimento de requisitos previstos em Lei, no caso a Lei 8.212/1991. Logo, para fazer jus ao benefício da imunidade/isenção mencionada, a Recorrente deve, ou deveria, cumprir os requisitos estabelecidos no art. 55 da Lei 8.212/91, como defendido pelo Fisco. Cabe mencionar que referido dispositivo foi revogado pela também Lei ordinária 12.101/2009, que criou outras contrapartidas.

Ocorre que, conforme Aliomar Balleiro indica a imunidade tributária é como uma exclusão da competência de tributar, proveniente da Constituição Federal (*in imunidades e isenções tributárias*, RD Tributário 1/70). No caso, a doutrina entende que a imunidade possui um campo mais amplo de não incidência do tributo, do que a isenção propriamente dita, não cabendo ao legislador ordinário instituir regras por meio de lei ordinária que possa criar obstáculos ao que a Constituição quis beneficiar, que no caso seria não exigir as contribuições sociais previdenciárias das entidades/instituições benfeitoras, criando um óbice à competência de tributar pelas pessoas políticas de direito público interno (Paulo de Barros Carvalho, *in imunidades*, cit. RD Tributário 27-28/106 e Curso de direito Tributário. 9<sup>a</sup> ed. São Paulo, Saraiva 1997, p. 116.).

Assim, o art. 195, §7º quando cita que a “isenção” ofertada será decidida por meio de Lei, acaba por atribuir verdadeiro equívoco em sua redação nas definições das normas tributárias impostas. Em primeiro lugar que quando a CF indica o benefício a ser concedido deveria ser imunidade, e não isenção. Isso porque a imunidade tributária é a vedação constitucional à incidência de tributos, e, que sendo uma norma imunizante atrai a regra do art. 146, inciso III, que dispõe sobre as limitações constitucionais ao poder de tributar, e que, portanto, segundo o dispositivo deveria ser por meio de Lei complementar, acrescentando as normas do artigo 150, inciso VI, alínea “c”.

Analizando o presente caso, verifica-se que houve afastamento da condição de imune da Recorrente, onde, apesar de possuir o certificado CEBAS, houve constatação de infringência às normas vigentes, que não permitem que entidades benfeitoras atuem na cessão-de-mão de obra própria a terceiros. **A prática de ceder mão de obra configura atividade não abrangida pelo conceito de assistência social de que trata a Lei 12.101/2009.**

A norma legal que dispõe sobre a certificação das entidades benfeitoras de assistência social (CEBAS) e que regula os procedimentos de isenção de contribuições para a seguridade social deve ser deferida por análise dos requisitos a serem preenchidos pelos contribuintes que se enquadram como entidades benfeitoras.

Quanto a esse tema, a decisão de piso constatou que A massa salarial dos trabalhadores cedidos nos anos de 2017 e 2018 representou 70% do total de segurados informados na GFIP, de acordo com o relatório fiscal, onde houve a seguinte conclusão:

“Com efeito, a competência da Receita Federal do Brasil para realizar o lançamento com base em descumprimento pelo contribuinte dos requisitos legais é legítima.

Cabe ainda esclarecer que a decisão proferida na ADIN 4480 declarou inconstitucional, dentre outros dispositivos, o §1º do artigo 32 da Lei 12.101, de 2009, mas preservou o caput e o §2º do mesmo art. 32. Quer-se com isso dizer que a competência da RFB se manteve inalterada, cabendo a Fiscalização averiguar os requisitos para o gozo da benesse, entre eles o art. 14 do CTN e art. 29, II da Lei 12101, lavrando o auto de infração, mas desde que observado o contencioso administrativo fiscal, nos termos do mesmo art. 32, §2º. Nesse sentido, embora não seja possível a suspensão automática da imunidade, resguardou-se a possibilidade de autuar sem a necessidade de um ato cancelatório prévio, mas com observância do contrário e ampla defesa, o que foi conferido ao contribuinte no presente processo.

Ademais, cabe esclarecer a defesa, que não se pode confundir a competência do órgão certificador para análise dos requisitos objetivos para concessão do certificado, de que tratam os art. 18 a 20 da Lei 12.101 com a averiguação das condições para manutenção da imunidade, prevista no art. 29, I da mesma Lei. São normas diversas.

No primeiro caso, deve a RFB aguardar o julgamento do recurso pelo Ministério competente que porventura cancelar a certificação. Quando, se trata, todavia, de descumprimento de requisitos de que trata o art. 29 da Lei 12101, aferível pela RFB, não há impedimento ao lançamento e a seu trâmite processual, conforme se observa se observa do art. 26 e §§ da Lei 12101, de 2009, *in verbis*:

*Art. 26. Da decisão que indeferir o requerimento para concessão ou renovação de certificação e da decisão que cancelar a certificação caberá recurso por parte da entidade interessada, assegurados o contraditório, a ampla defesa e a participação da sociedade civil, na forma definida em regulamento, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da publicação da decisão.*

*§ 1º O disposto no caput não impede o lançamento de ofício do crédito tributário correspondente.*

*§ 2º Se o lançamento de ofício a que se refere o § 1º for impugnado no tocante aos requisitos de certificação, a autoridade julgadora da impugnação aguardará o julgamento da decisão que julgar o recurso de que trata o caput.*

*§ 3º O sobrerestamento do julgamento de que trata o § 2º não impede o trâmite processual de eventual processo administrativo fiscal relativo ao mesmo ou outro lançamento de ofício, efetuado por descumprimento aos requisitos de que trata o art. 29.*

Destarte, correto o procedimento fiscal.

Cumprimento dos requisitos da Lei 12.101/2009

A defesa alega que a entidade presta atividades de assistência social aos seus usuários, inserindo-os no mercado de trabalho por meio da cessão de mão de obra. Além disso, ressalta que não existe qualquer exigência legal ou normativa que estipule que os serviços cedidos devem ser realizados de forma esporádica e com um número mínimo de empregados.

De fato, as normas mencionadas pelo contribuinte não especificam a forma como deve ocorrer a intermediação de mão de obra a terceiros. No entanto, o Parecer/CJ nº 3.272/2004 e a Solução de Consulta da Cosit nº 144, 2019 vinculantes para a Administração Pública Federal, em razão das disposições contidas no art. 33 da Instrução Normativa 2.058/2021, no art. 26-A, §6º, II, C do Decreto 70235/72, art. 19 A da Lei nº 10.522/ 2002 e na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014, é claro ao proibir tal prática quando realizada de forma habitual e com uma quantidade significativa de trabalhadores cedidos em relação ao número total de empregados da entidade beneficiante.

Cabe analisar o conteúdo do Parecer/CJ nº 3.272/2004, com destaque de seus principais trechos:

*40. Da exposição acima resulta que as entidades que realizam cessão remunerada de mão-de-obra não podem, em regra, serem consideradas benfeiteiros de assistência social, e, portanto, não fazem jus à isenção prevista no art. 195, § 7º, da Constituição. Entretanto, é possível estabelecer, a partir de um esforço hermenêutico, situações muito especiais em que a cessão onerosa de mão-de-obra pode ser feita sem retirar a natureza benfeitora de assistência social da entidade.*

*41. Tais hipóteses passam necessariamente pela verificação de **dois critérios**, a saber: **caráter acidental** da cessão onerosa de mão-de-obra em face das atividades desenvolvidas pela entidade benfeitora; e **mínima representatividade** quantitativa de empregados cedidos em relação ao número de empregados da entidade benfeitora.*

*42. O primeiro critério está em verificar se a entidade realiza contratações com o objetivo precípua de fazer a cessão onerosa de mão-de-obra. Se a entidade realiza a contratação de empregados com vistas, exclusivamente, a realizar cessão de mão-de-obra destes empregados não fará jus à isenção das contribuições para a seguridade social. Em outras palavras, a entidade benfeitora somente pode realizar a cessão de mão-de-obra em situações pontuais, em que os empregados cedidos tenham função dentro de suas próprias atividades - que devem ser assistenciais - mas estejam ociosos por motivos alheios à vontade da instituição. Se um ou alguns empregados são contratados, primordialmente, para prestarem serviços a terceiros, a entidade não pode ser considerada benfeitora de assistência social, pois esta atividade não será acidental.*

**43. O segundo critério - mínima representatividade quantitativa de empregados cedidos em relação ao número de empregados da entidade beneficiante - deve ser examinado caso a caso, com atenção aos seguintes fatores: ociosidade eventual, e não provocada, da força de trabalho; existência ou não de prejuízos para as atividades fins da instituição; caráter temporário da cessão onerosa de mão-de-obra; e aspecto subsidiário da atividade de cessão de mão-de-obra.**

(...)

**48. Enfim, a realização de cessão de mão-de-obra pelas entidades assistenciais tem que ser eventual, não prejudicial, temporária, subsidiária, acidental e dirigida à manutenção da atividade assistencial da instituição, sob pena de violação do art. 55, III, da Lei nº 8.212/91, e, consequentemente, de cancelamento ou indeferimento da isenção das contribuições para a seguridade social. (...)**

**(grifou-se)**

Da leitura o texto acima, observa-se que a prática recorrente da cessão de mão de obra, com o uso expressivo de trabalhadores, é incompatível com a assistência social mencionada nos artigos 14, II do CTN e 29, II da Lei 12.101/2009. O Parecer em análise foi emitido durante a vigência do artigo 55 da Lei nº 8.212/1991, que foi revogado pela Lei nº 12.101, de 2009. No entanto, seus fundamentos ainda são aplicáveis devido ao inciso III do artigo 48 da Lei nº 11.457, de 2007, que determina a manutenção dos atos normativos emitidos pelo MPS relacionados à administração das contribuições sociais, até que sejam modificados pela RFB.

Diante desse contexto, verifica-se que o contribuinte obtinha receitas por meio da intermediação sistemática e expressiva de jovens, sem realizar o respectivo recolhimento das contribuições previdenciárias patronais. Essa prática torna a atividade onerosa, o que vai de encontro com o requisito constitucional de que a entidade beneficiante não deve ter fins lucrativos.

É relevante ressaltar que a cessão de mão de obra se tornou a atividade mais representativa da entidade. A massa salarial dos trabalhadores cedidos nos anos de 2017 e 2018 representou 70% do total de segurados informados na GFIP, de acordo com o relatório fiscal. Isso evidencia que a atividade não é temporária nem de menor expressividade, contrariando a exceção mencionada no Parecer/CJ nº 3.272 em relação à imunidade. O objetivo principal da entidade passou, portanto, a ser a cessão de mão de obra para terceiros, desvirtuando sua finalidade assistencial e conferindo, indiretamente, imunidade a uma pessoa que não faz jus.

A prática utilizada pela impugnante promove o distanciamento de seu o objeto social - que é fornecer cursos e programas assistenciais -, e configura atividade não abrangida pelo conceito de assistência social de que trata a Lei 12.101/2009.

A cessão de mão de obra, além disso, não encontra respaldo legal para fins de imunidade. Não há qualquer norma que caracterize como de assistência social a entidade que cede trabalhadores a terceiros. A prática adotada pela autuada,

dessa forma, distancia-se das finalidades institucionais para as quais foi criada, não se enquadrando no conceito de assistência social definido na Lei 12.101, de 2009.

Segundo a acusação fiscal, as características das contratações, revela-se evidenciado a continuidade dos serviços ao longo dos anos (2017 e 2018), a disponibilidade continua e representativa dos trabalhadores e sob as diretrizes dos Tomadores, de modo que é indubitável a ocorrência da cessão-de-mão de obra.

Já em seu recurso a recorrente alega o seguinte:

**“O raciocínio firmado pela i. fiscalização de origem ignora, por completo, a realidade fático-normativa da política de assistência social quanto à aprendizagem enquanto instrumento de integração ao mercado de trabalho, querendo pôr em pé de suposta igualdade a entidade benficiante frente a qualquer empresa cessionária de mão-de-obra a terceiros, e os aprendizes frente a qualquer trabalhador.**

(...)

O aprendiz, como descrito desde o ECA, pela legislação trabalhista até à normatização assistencial, constitui-se em público-alvo dos programas de aprendizagem (e assim o é quer frente à instituição de formação técnico-profissional metódica, quer frente ao estabelecimento parceiro, viabilizador da atividade prática); não há que se falar em mão-de-obra cedida, sendo facultado pela própria legislação a contratação do aprendiz quer pela instituição benficiante, quer pela própria empresa.

Nesse sentido, o Tribunal de Contas da União, contribuindo à inteleção do assunto em célebre julgado havido em sessão ordinária do dia 10/05/2011 (decisão anteriormente transcrita), bem elucidou e acertadamente desmistificou, aos desconhecedores da temática, que a contratação de serviços no contexto da aprendizagem NÃO SE TRATA DE MERA CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA, como quer indevidamente fazer crer o fiscal de origem.

Mais recentemente, no ano de 2017 sobreveio edição da referenciada Nota Técnica 02/2017/DRSP/SNAS/MDS, lavrada pela autoridade certificadora responsável pela averiguação das atividades empreendidas por entidades benficiantes de assistência social que atuam com programas de aprendizagem, o atual Ministério da Cidadania, em atenção ao arcabouço normativo que lhe rege: a Constituição Federal, o ECA, a LOAS, Estatuto da Juventude, como também a normatização trabalhista. Como se dessume de seu conteúdo, a benficiante atividade de aprendizagem, tal qual como promovida pelo CAMP SBC, traduz-se no conceito de integração ao mundo do trabalho, disto decorrendo a obrigatoriedade de cumprimento de vários requisitos (que materializam, tal qual alhures explicado, todo o “PROCESSO” – com várias etapas e atividades – de integração ao mundo do trabalho).

Deveras, bem assenta e relembra a Nota Técnica 02/2017/DRSP/SNAS/MDS a absoluta especificidade de um programa de aprendizagem como instrumento de integração ao mundo do trabalho (e, por isso, a total diferença frente às atividades de cessão de mão de obra, como quer fazer crer a fiscalização de origem), evidenciando seus contornos e requisitos, imprescindíveis à configuração do programa de aprendizagem beneficente (isto é, que propicie integração ao mundo do trabalho).

Atente-se: frente a todos estes requisitos, descritos na referenciada Nota Técnica, o CAMP SBC perfeitamente se adéqua. Não por outra razão sempre manteve sua certificação de maneira ininterrupta e, mais recentemente, já logrou renovação para o triênio 11/03/2021 a 10/03/2024.

A entidade certificada, como é o CAMP SBC, amolda-se a todos os desígnios normativos da política beneficente.

Por sua vez, o aprendiz é público-alvo da política de assistência social; não se trata de recurso humano da entidade beneficente (como o é um colaborador administrativo, por exemplo) que poderia ser cedido a terceiros para, nas empresas (“terceiros”), cumprir o objeto empresarial daquelas.

A relação jurídica instaurada em razão da aprendizagem (quer frente à entidade beneficente, quer frente à pessoa jurídica parceira que propicia a instrução prática) perfaz-se sob a ótica socioeducativa, PRETERINDO-SE A FINALIDADE DE PRODUÇÃO, QUE É TÍPICA À FORÇA LABORAL ORDINÁRIA (e não ao trabalhador aprendiz, com o qual se firma um contrato especial que tem por objeto a formação técnico-profissional metódica).

Neste passo, importante aqui também referenciar que, visualizando a subversão perpetrada pela fiscalização nestes autos, a pretexto de apontar suposta violação pelo CAMP SBC ao inciso II do art. 14 do CTN e ao inciso II do art. 29 da Lei nº 12.101/2009, a constatação/comprovação de típica atuação da aprendizagem beneficente rechaça por completo o devaneio fiscalizatório de que os aprendizes caracterizariam recursos humanos do próprio CAMP SBC.

Mas não é só! Em atenção aos normativos vigentes e que lhes são aplicáveis (art. 203 e 227 da Constituição Federal; art. 431 da CLT; art. 4º do ECA; Lei Complementar 187/2021, que revogou a Lei nº 12.101/2009), procede contratação dos aprendizes como instrumento de aperfeiçoamento da garantia de direitos do público-alvo e possibilidade de cumprimento das atividades intersetoriais que, dentre uma de suas etapas, viabilizará o encaminhamento e a inserção do aprendiz frente à pessoa jurídica parceira (empresa, associação, fundação ou órgão público) que o receberá para, então, materializar a etapa prática do “PROCESSO” de integralização ao mundo do trabalho (sendo que, conforme expressa disposição do Decreto nº 9579/2018, em seu art. 75, apenas após o final da qualificação profissional – que engloba todas as etapas do “PROCESSO”, inclusive as atividades teóricas e práticas, estas perante o estabelecimento parceiro – é que o aprendiz receberá o título e o perfil

profissional para, então, poder ter a ocupação efetiva e profissionalizada perante a empresa que o contratará como trabalhador empregado, finalmente materializando a integração ao mundo do trabalho).

Apesar da Recorrente tentar afastar-se das características de cessão-de-mão de obra, observa dos autos que de fato existiu a cessão e que em razão disso, perde-se a característica imune da contribuinte, segundo consta a já citada Solução de Consulta da Cosit nº 144, 2019, uma vez que a prática recorrente da cessão de mão-de-obra, com o uso expressivo de trabalhadores, é incompatível com a assistência social mencionada nos artigos 14, II do CTN e 29, II da Lei 12.101/2009.

Nota-se que ao caso concreto, não se está em confronto com a decisão do STF, onde diz que é por meio de lei complementar a forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas (aspectos materiais) a serem por elas observadas, já que se trata de descumprimento permissivo legal. Isso porque, ao julgar a Ação Direta de Inconstitucionalidade 4480, o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade dos artigos que definiam os parâmetros para deferimento do benefício da isenção. Por outro lado, reiterou que contrapartidas somente podem ser exigidas se previstas em lei complementar.

Assim, não se vislumbra o caso sob aplicação e ótica da decisão do STF, mas sim por descumprimento de requisito legal para manter o benefício fiscal.

## **CONCLUSÃO**

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, não acolher a preliminar para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

**Wesley Rocha**

Relator