



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17095.722603/2021-90
ACÓRDÃO	9202-011.537 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	16 de outubro de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	REDE NACIONAL DE APRENDIZAGEM, PROMOCAO SOCIAL E INTEGRACAO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

RECURSO ESPECIAL DO SUJEITO PASSIVO. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO DIVERGENTE DA LEI TRIBUTÁRIA. ANACRONISMO. AUTUAÇÕES COM FUNDAMENTOS DISTINTOS.

Não merece ser conhecido o recurso especial quando ausente similitude fática, em virtude da discrepância dos fundamentos da autuação, que ensejaram ainda o anacronismo dos paradigmas indicados.

RECURSO ESPECIAL DO SUJEITO PASSIVO. REQUISITOS. IMUNIDADE. LEI COMPLEMENTAR.

O interesse recursal assenta no binômio utilidade e necessidade.

Carente o interesse recursal quando a autuação tem fundamento em dispositivo previsto em lei complementar, cerne da controvérsia devolvida à esta instância especial.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

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

RELATÓRIO

Trata-se de recurso de recurso especial interposto pela REDE NACIONAL DE APRENDIZAGEM, PROMOÇÃO SOCIAL E INTEGRAÇÃO em face do acórdão nº 2401-011.404, proferido pela Primeira Turma da Quarta Câmara desta eg. Segunda Seção de Julgamento que, pelo voto de qualidade, negou provimento ao seu recurso voluntário.

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

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. CONTRATAÇÃO INDIRETA DE APRENDIZ. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. IMUNIDADE. DESCARACTERIZAÇÃO.

A alocação de aprendizes em empresa tomadora dos serviços compromete a imunidade da entidade beneficente de assistência social.

ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. CESSÃO DE MÃO-DE- OBRA. RETROAÇÃO DA LEI TRIBUTÁRIA. ARTIGO 106, I, DO CTN. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

O art. 30 da Lei Complementar nº 187, de 16 de dezembro de 2021, não veicula norma expressamente interpretativa da legislação pretérita, mas regra jurídica que não existia na revogada Lei nº 12.101, de 2009, para se admitir o desenvolvimento pela entidade beneficente de assistência social de atividade que gere recursos, inclusive com cessão de mão-de-obra, desde que instrumentalizada de modo a contribuir com as finalidades previstas no art. 2º da Lei Complementar nº 187, de 2021, e desde que a atividade seja registrada de forma segregada na contabilidade e destacada em Notas Explicativas, nas quais, por prudência, cabe a ressalva de que não se promoveu uma indevida extensão da imunidade para os tomadores dos serviços dos aprendizes em razão de o lucro obtido ter sido superior ao valor das contribuições não imunes de uma contratação direta de aprendiz pela empresa tomadora dos serviços. (f. 579)

Dispositivo: Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Matheus Soares Leite, Ana Carolina da Silva Barbosa e Guilherme Paes de Barros Geraldi, que davam provimento ao recurso. (f. 579)

Em face do acórdão, interpostos aclaratórios suscitando a presença da mácula da contradição – *vide* f. 615/620. O despacho de admissibilidade asseverou que

a embargante procura[ria], na realidade, defender seu entendimento apresentado no recurso voluntário. Ou seja, a embargante procura[ria] apenas rediscutir a matéria que já foi decidida pelo Colegiado. Porém, como já se mencionou acima, os embargos de declaração não servem para essa finalidade, não sendo possível rediscuti-las pela via dos embargos.

Ressalva-se, ainda, que as divergências de entendimento apontadas no recurso sobre o conjunto probatório, interpretação e aplicação da lei ao caso concreto, não configuram vícios do acórdão. Tal posicionamento deriva do livre convencimento e interpretação das provas e dos fatos alegados no processo administrativo fiscal (art. 29 do Decreto nº 70.235/1972), sendo um dos pilares do julgamento administrativo, não se confundindo com vício no acórdão. Destarte, não há contradição a ser eliminada. (f. 627)

Cientificada, apresentou o recurso especial de divergência (f. 640/654) suscitando divergência no tocante à interpretação do inc. II do art. 14 do Digesto Tributário, bem como do § 7º do art. 195 da Carta Constitucional. Trazendo à baila os acórdãos paradigmáticos nºs 2301-010.555 e 2301-003.231 pugna pela reforma do *decisium* recorrido, ao argumento de que

[a] imunidade de contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração prevista no § 7º do art. 195 da Constituição Federal se estende às receitas recebidas nos contratos de cessão de mão-de-obra feitos por entidade beneficente de assistência social, uma vez que o entendimento contido no Parecer/CJ nº 3.272/04 do Ministério da Previdência Social não impede a cessão de mão-de-obra por entidade beneficente de assistência social, uma vez que não há na legislação qualquer comando nesse sentido. (f. 645)

O despacho de admissibilidade (f. 691/696) pontuou que

[t]anto no acórdão recorrido como nos paradigmas, trata-se de lançamento de contribuições contra entidades consideradas isentas, em razão de se ter verificado que tais entidades promoviam cessão de mão de obra.

No acórdão recorrido, considerou-se que para o período do lançamento, não seria permitido à entidade isenta promover a cessão de mão de obra por não haver previsão para tanto na Lei nº 12.101/2009, vigente à época dos fatos geradores.

O Relator salienta que embora a Lei Complementar nº 187/2021 preveja a possibilidade de realização de cessão de mão de obra por entidades isentas, sua aplicação se daria a partir de sua vigência, eis que não caracterizada como norma

interpretativa. Além disso, considera que o entendimento adotado no lançamento se alinha aos fundamentos do Parecer/CJ/MPS nº 3.272/04.

O primeiro paradigma, acórdão 2301-010.555 que inclusive se refere à cessão de mão de obra de menores aprendizes tal qual o acórdão recorrido, manifestou entendimento de que a partir da vigência da Lei Complementar 187/2021 a questão da possibilidade de realização de cessão de mão de obra restou devidamente esclarecida, uma vez que antes de sua edição a lei era omissa a esse respeito.

Nesse caso, o colegiado entendeu que as disposições da Lei Complementar nº 187/2001 poderiam ser aplicadas para fatos geradores anteriores à sua vigência o que foi rechaçado no acórdão recorrido.

Quanto ao segundo paradigma, acórdão 2301-003.231, o fundamento para a desconstituição do lançamento contra entidade isenta que realizou a cessão de mão de obra foi no sentido de que não haveria na lei tal restrição. O paradigma também afasta a possibilidade de o lançamento se manter com fundamento no Parecer CJ/MPS nº 3.272/2004, ao entendimento de que a exigência de novos critérios para isenção não poderia ocorrer por meio de parecer.

Assim, restando demonstrada a divergência jurisprudencial, deve ser dado seguimento ao Recurso Especial do contribuinte. (f. 695)

Sem apresentar insurgência quanto ao conhecimento, pediu a Fazenda Nacional a manutenção da decisão recorrida – *vide* contrarrazões às f. 698/704.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

I – DO CONHECIMENTO

Passo a aferir o preenchimento dos requisitos intrínsecos e extrínsecos do recurso especial de divergência com relação à única matéria devolvida a esta instância especial:

A imunidade de contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração prevista no § 7º do art. 195 da Constituição Federal se estende às receitas recebidas nos contratos de cessão de mão-de obra feitos por entidade beneficente de assistência social, uma vez que o entendimento contido no Parecer/CJ nº 3.272/04 da Consultoria Jurídica junto ao Ministério da Previdência Social não impede a cessão de mão-de-obra por entidade beneficente de assistência social, uma vez que não há na legislação qualquer comando nesse sentido. (f. 696)

Passemos a cotejar as situações fático-jurídicas exibidas tanto no acórdão recorrido quanto nos paradigmas:

RECORRIDO	PARADIGMA Nº 2301-010.555	PARADIGMA Nº 2301-003.231
<u>A fiscalização reconhece que a entidade possui o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), renovado por meio da Portaria nº 77, de 24 de abril de 2017, publicada no DOU de 28/04/2019, para o período de 03/04/2016 a 02/04/2019. Contudo, considera que a recorrente fez cessão de mão-de-obra a violar o requisito de aplicação integral do eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais (CTN, art. 14, II, do CTN; e Lei nº 12.101, de 2009, art. 29, II), quanto à própria definição de atividade assistencial para fins de obtenção da imunidade por manter mais de 90% de sua massa salarial de empregados cedidos em contratos com tomadores de objetos sociais diversos</u> (Parecer/CJ/MPS nº 3.272/04). (...) Em recente julgado, vencido apenas o relator, conselheiro Rayd Santana Ferreira, o colegiado admitiu que a cessão de mão-de-obra pode representar desvio de finalidade e afronta às normas veiculadas no inciso II do artigo 14 do CTN e inciso II	Como bem delimitou a decisão de piso, <u>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):</u> 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. (...) <u>Nota-se que com a publicação da LC nº 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.</u> E mais, o artigo 30 permite afirmar que tais receitas, se o escopo é contribuir com sua finalidade	Segundo o auditor fiscal a recorrente teve a isenção de contribuições previdenciárias, prevista no art. 55 da Lei 8.212/91, reconhecida pelo Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) a partir de 28/11/1991, quando então deixou de recolher as contribuições a cargo da empresa incidentes sobre as remunerações pagas para segurados que lhe prestaram serviços. Contudo, segundo a fiscalização, <u>deixou de fazer jus a isenção previdenciária ao realizar cessão onerosa de mão-de-obra sem observação dos critérios de caráter accidental da cessão onerosa de mão-de-obra pela entidade beneficente e de mínima representatividade quantitativa de empregados, violando exigência do art. 55 da Lei 8.212/91, inciso III, segundo o constante no Parecer n.º 3272 elaborado pela Consultoria Jurídica (CJ) do Ministério da Previdência Social</u> (MPS, publicado no Diário Oficial da União em 21/07/2004, f. 606/620). (...) A fiscalização adotou como base para suspender o benefício, essencialmente, dois critérios estabelecidos no Parecer/CJ n.º 3.272, DOU de 21/07/2004, com a seguinte

do artigo 29 da Lei nº. 12.101, de 2009, como evidencia a ementa da decisão em questão:

(...)

Naquele julgamento, contudo, o caso concreto não envolvia o contrato de trabalho de aprendizagem. No que toca a contratação indireta de aprendiz, detecto as seguintes decisões [acórdãos nºs 2201-009.255, 2201-009.795 e 2301-010.555¹].

(...)

As duas primeiras decisões (2201-009.255 e 2201-009.795), no mesmo sentido do entendimento adotado no presente lançamento e na decisão recorrida, alinham-se aos fundamentos subsistentes² do Parecer/CJ/MPS nº 3.272/04, da Solução de Consulta Cosit nº 144, de 28 de março de 2019, e da Solução de Consulta Interna Cosit nº 10, de 6 de julho de 2015, atos assim ementados:

(...)

Por outro lado, **a decisão veiculada no Acórdão nº 2301-010.555, de 13 de junho de 2023, considera que o entendimento esposado pela fiscalização restou superado pelo surgimento da Lei**

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 nº 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 nº 8.212, de 1991.

(...)

A Solução de Consulta COSIT nº 144, utilizada como suporte jurídico para a questão, é de 2019 e o Acórdão do CARF foi publicado antes da edição da LC nº 187, que é de dezembro de 2021.

(...)

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

ementa:

(...)

1. Somente poderão realizar cessão de mão-de- obra, sem perder a isenção prevista no art. 55 da Lei nº 8.212/91, as entidades que atendam dois critérios, a saber: caráter accidental da cessão onerosa de mão-de-obra em face das atividades desenvolvidas pela entidade beneficente; e mínima representatividade quantitativa de empregados cedidos em relação ao número de empregados da entidade beneficente.

(...)

7. **Ocorre que a vedação ao benefício fiscal trazida pelo Parecer, por meio da instituição desses dois novos critérios, impõe uma limitação ao acesso à isenção que não encontra guarida em nenhum dispositivo legal vigente.** Trata-se de uma construção jurídica, por parte do ente público, no sentido de invalidar os programas de geração de renda promovidos pelas entidades beneficentes de assistência social. 8. Cabe destacar, ainda, que o parecer possui natureza diversa de lei, surgindo no mundo jurídico apenas para interpretá-la e, ante o princípio da hierarquia das normas, conclui-se que neste particular não possui o

¹ Este indicado como paradigma nos presentes autos.

² Destacado no acórdão recorrido que “[p]or subsistentes, refiro-me aos fundamentos que restam válidos, uma vez extirpados os argumentos a serem tidos por prejudicados pelas decisões vinculantes do Supremo Tribunal Federal a reconhecer a inconstitucionalidade de parte dos dispositivos legais invocados.” (f. 586)

Complementar nº 187, de 16 de dezembro de 2021, transcrevo do voto do relator:

(...)

Nesse contexto, **considero que o art. 30 da Lei Complementar nº 187, de 16 de dezembro de 2021, não veicula norma expressamente interpretativa da legislação pretérita, mas regra jurídica que não existia na revogada Lei nº 12.101, de 2009, para se admitir o desenvolvimento de atividade que gere recursos, inclusive com cessão de mão-de-obra, desde que instrumentalizada de modo a contribuir com as finalidades previstas no art. 2º da Lei Complementar nº 187, de 2021, e desde que a atividade seja registrada de forma segregada na contabilidade e destacada em Notas Explicativas, nas quais, por prudência, cabe a ressalva de que não se promoveu uma indevida extensão da imunidade para os tomadores dos serviços dos aprendizes em razão de o lucro obtido ter sido superior ao valor das contribuições não imunes de uma contratação direta de aprendiz pela empresa tomadora dos serviços.** Portanto, adoto conclusão diversa da veiculada no Acórdão nº 2301-010.555, de 13 de junho de 2023, por compreender que **o disposto no art. 30 da Lei Complementar nº 187, de 16**

mudança no entendimento da situação desde o lançamento do crédito tributário até a prolação da Solução de Consulta COSIT nº 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 nº 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 abrangidos pela isenção.

poder de proibir aquilo que a lei permite ou se eximiu de dar tratamento impositivo.

<u>de dezembro de 2021, não se enquadra na hipótese do art. 106, I, do CTN, não sendo possível sua aplicação retroativa.</u> Destarte, no caso concreto, impõe-se a prevalência do entendimento veiculado na Solução de Consulta Cosit nº 144, de 2019, nos termos acima explicitados, bem como do entendimento veiculado nos Acórdãos nº 2201-009.255 e nº 2201-009.795, não merecendo reforma a decisão recorrida.		
--	--	--

Registro que contra o paradigma nº 2301-010.555, inclusive citado na decisão recorrida, interposto recurso especial pela Procuradoria da Fazenda Nacional tendo sido, em 18 de setembro p.p., prolatado o acórdão nº 9202-011.485, indisponível no repositório de jurisprudência deste eg. Conselho até a presente data.

Transcrevo o que consta em ata, já devidamente publicada e de ampla consulta:³

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional. Vencidos os conselheiros Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Leonam Rocha de Medeiros, Fernanda Melo Leal e Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, que não conheciam. No mérito, por unanimidade de votos, **acordam em dar-lhe parcial provimento para afastar a retroatividade da Lei Complementar 187** com retorno dos autos ao colegiado *a quo*, para analisar, à luz do arcabouço normativo vigente à época dos fatos geradores, observadas as inconstitucionalidades já definitivamente pronunciadas, o descumprimento dos requisitos elencados pela autoridade fiscal como necessários para o gozo da isenção, bem como, as alegações recursais não enfrentadas no acórdão recorrido.

O fato de ter havido a reforma da decisão paradigmática não a torna, *por esse motivo*, inapta a dar seguimento ao presente apelo especial, uma vez que, nos termos do inc. II do § 12 do art. 118 do Regimento Interno deste eg. Conselho, não servirá como paradigma o acórdão que, “*na data da interposição do recurso*, tenha sido reformado ou objeto de desistência ou renúncia do interessado na matéria que aproveitaria ao recorrente.” O recurso, interposto em 22 de janeiro deste ano (f. 639) é *anterior* ao acórdão nº 9202-011.485, que reformou, no que importa, o entendimento esposado no paradigma nº 2301-010.555.

³ Disponível em: <[Conselho Administrativo de Recursos Fiscais \(fazenda.gov.br\)](http://www.fazenda.gov.br/conselho-administrativo-de-recursos-fiscais)>.

Entendo, contudo, não merecer o recurso ser conhecido por outra razão: é que não se estabelece divergência interpretativa da legislação quando os acórdãos paradigmas foram exarados à luz de arcabouço normativo diverso daquele que orientou o acórdão recorrido.

A autuação analisada no acórdão recorrido refere-se ao período compreendido entre janeiro de 2018 e dezembro de 2019 e, como bem aclarado pela própria recorrente,

o colegiado *a quo*, pelo voto de qualidade, negou provimento ao recurso voluntário da Recorrente, pois entendeu que, “a cessão de mão-de-obra pode representar desvio de finalidade e afronta às **normas veiculadas no inciso II do artigo 14 do CTN e inciso II do artigo 29 da Lei nº. 12.101, de 2009**” (FL. 584). – *vide* f. 647.

O primeiro paradigma, de nº 2301-010.555, alberga fatos geradores ocorridos entre 01/01/2006 e 31/12/2007, razão pela qual, como bem explicitado pela relatora do acórdão, “a legislação que regia o benefício da isenção/imunidade na ocorrência dos fatos geradores era o art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991.” (f. 661) Dito ainda que

o tema não era tratado de forma expressa e, conforme dispõem o Parecer CJ nº 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 nº 8.212, de 1991.**

No segundo paradigma, acórdão nº 2301-003.23, o período de apuração é de 01/01/2005 a 30/11/2009 e, da leitura do seu relatório, evidenciado que a lavratura da autuação se deu pela “viola[ção] [da] **exigência do art. 55 da Lei 8.212/91, inciso III**, segundo o constante no Parecer n.º 3272 elaborado pela Consultoria Jurídica (CJ) do Ministério da Previdência Social (MPS, publicado no Diário Oficial da União em 21/07/2004, f. 606/620.” – *vide* f. 671.

Enquanto ambos os paradigmas analisam autuações escoradas no disposto do inc. III do art. 8.212/1991, a decisão recorrida debruça-se sobre autuação lavrada com base no inc. II do art. 14 do CTN e no inc. II do art. 29 da Lei nº 12.101/2009. Todas as três turmas desta eg. Câmara Superior entendem pela impossibilidade de que seja dado seguimento ao recurso especial quando são anacrônicos os paradigmas indicados:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2016

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. DEDUÇÃO DE IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. UTILIZAÇÃO DO EXCEDENTE EM PERÍODOS POSTERIORES. LIMITES. POSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO PARA LIQUIDAÇÃO DE ESTIMATIVAS. CONTEXTOS FÁTICOS E JURÍDICOS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA.

Não se conhece de recurso especial cujos acórdãos apresentados para demonstrar a divergência evidenciam decisões em contextos fáticos e legislativos distintos do recorrido que examinou o aproveitamento de excedente de imposto pago no exterior sobre lucros de investidas destinado à liquidação de

estimativas de período subsequente. Os paradigmas admitidos não analisaram a demandada apresentação de Declaração de Compensação - DCOMP para a liquidação das estimativas e, na parte em que flexibilizam o limite em razão do imposto devido, não tiveram em conta incidência sobre lucros de investidas no exterior, mas sim sobre outros rendimentos e em face de imposto retido e pago no Brasil, cuja compensação é estabelecida em regramento legal próprio. (CARF. Acórdão nº 9101-006.512, sessão de 4 de abril de 2023)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PARADIGMA ANACRÔNICO. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA POSTERIOR. INADMISSIBILIDADE.

O dissídio jurisprudencial necessário à admissibilidade do recurso especial de divergência de que trata o art. 67 do Anexo II do RICARF não se estabelece em relação a acórdão paradigma exarado à luz de arcabouço normativo diverso daquele que orientou o acórdão recorrido. (CARF. Acórdão nº 9202-005.557, sessão de 25 de junho de 2017)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2007, 2008

PAF. RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA.

Para que o Recurso Especial seja conhecido, é necessário que a recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de Acórdão paradigma em que, enfrentando questão fática equivalente, a legislação tenha sido aplicada de forma diversa. **No caso, trata-se de paradigma anacrônico, em virtude da alteração da legislação aplicável ao recorrido e ainda, hipótese em que a decisão apresentada a título de paradigma trata de situação fática dessemelhante daquela enfrentada no Acórdão recorrido.** (CARF. Acórdão nº 9303-011.473, sessão de 15 de junho de 2021)

Poder-se-ia cogitar dar seguimento ao recurso, caso tivesse sido esta eg. Câmara instada dirimir a (im)possibilidade de aplicação retroativa da Lei Complementar nº 187, de 16 de dezembro de 2021, porquanto presente a discussão tanto no acórdão recorrido quanto no primeiro paradigma – *ex vi* do inc. I do art. 106 do CTN. Entretanto, não foi essa a divergência arguida em sede recursal. Peço licença para, valendo-me das palavras da recorrente, elucidar o motivo de interposição do apelo especial:

Dessa forma, não restam dúvidas que a controvérsia posta – e, portanto, a divergência a ser dirimida pela competente turma da Câmara Superior do CARF – diz respeito à **(in)existência de lei complementar que vede que entidades imunes realizem cessão de mão de obra para empresas terceiras, mantendo-se**

o direito da entidade de usufruir da imunidade prevista no art. 195, §7º, da CF. Isso significa que: **(i) a exigência de contrapartidas por parte das entidades beneficentes há de ocorrer por lei complementar; (ii) a exigência de critérios para isenção trazida por meio de Parecer impõe limitação ao seu acesso, o que não encontra guarida em nenhum dispositivo legal vigente.** E é justamente nesse sentido que caminharam os Acórdãos 2301-010.555 e nº 2301-003.231. (f. 650; sublinhas deste voto)

A bem da verdade, da leitura das razões de insurgência, noto que, ainda que fosse possível dar seguimento ao recurso, nenhuma utilidade prática seria percebida pela parte recorrente. O ponto nodal da querela está na indigitada ausência de critérios previstos em lei complementar para limitação da imunidade tributária. Ocorre que, conforme já relatado, apontou a fiscalização inobservância ao previsto no art. 14 do Digesto Tributário, norma materialmente recepcionada como de natureza complementar pela Carta Constitucional.

Por derradeiro, diferentemente do que suscitado em sede de memoriais, inexistente identidade entre o presente caso e aquele apreciado por esta eg. Câmara no acórdão de nº 9202-011.184, julgado em 20 de março p.p. Naquela assentada, como bem elucidado pela em. Rel.^a Fernanda Melo Leal, “[o] cerne da discussão está na suposta violação ao **art. 55, inciso III da Lei nº 8.212/91**, haja vista a cessão de mão de obra de empregados da Contribuinte – entidade de assistência social – ao Município de Campo Mourão. Já aqui aclarado ser díspar o fundamento da autuação – **inc. II do artigo 14 do CTN e inc. II do artigo 29 da Lei nº. 12.101, de 2009.**

Ausentes os requisitos inarredáveis e cumulativos para que dado seguimento ao recurso especial do sujeito passivo, deixo de conhecê-lo.

II – DO DISPOSITIVO

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

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora