



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

Processo nº 18050.000995/2008-44
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-003.473 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de março de 2017
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente REAL SOCIEDADE ESPANHOLA DE BENEFICÊNCIA - HOSPITAL ESPANHOL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE INOCORRÊNCIA.

Não há nulidade sem prejuízo para a parte, quanto mais se houve no processo administrativo tributário total garantia ao contraditório e ampla defesa.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE INOCORRÊNCIA.

Não se verifica alteração de fundamentação legal em ato pelo qual a Administração Tributária, devidamente motivada e com indicação da fundamentação legal, corrige omissão em ato administrativo prolatado.

ISENÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. REQUISITOS. APLICAÇÃO INTEGRAL DE SEUS RESULTADOS OPERACIONAIS EM SEUS OBJETIVOS.

A prestação dos serviços de saúde, por parte de uma entidade que tem por objetivo a prestação assistencial da saúde, pode ser realizada para órgão público encarregado de promoção da saúde e integrante do Sistema Único de Saúde, SUS. É ônus do Fisco comprovar que um serviço foi prestado mediante cessão de mão-de-obra.

ISENÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. REQUISITOS. PROMOÇÃO ASSISTENCIAL DE SAÚDE.

A prestação de serviços de saúde integrante dos programas de Saúde da Família e Controle de Doenças Endêmicas e Epidemiológicas, por meio do SUS caracteriza a prestação assistencial da saúde.

ISENÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. REQUISITOS. ENTIDADE EM DÉBITO COM A SEGURIDADE SOCIAL.

Mero inadimplemento, pontual e de baixo valor, não caracteriza o débito ensejador do cancelamento da isenção previsto no artigo 55 da Lei de Custeio, quanto mais quando se comprova a falta de repasse de verbas por órgão integrante do SUS.

ISENÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. REQUISITOS. PROIBIÇÃO DE CONCESSÃO DE VANTAGENS PARA DIRETORES E INSTITUIDORES.

A mera contratação de pessoa jurídica que tenha em seu contrato social, sócio que possua cargo na entidade portadora de isenção, não caracteriza a percepção de vantagem por parte desse diretor. Necessidade de comprovação por parte do Fisco, ao menos indiciariamente, da percepção da vantagem obtida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade por cerceamento do direito de defesa e por alteração na fundamentação legal do ato cancelatório. No mérito, também por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso para determinar o restabelecimento do direito à isenção das contribuições previdenciárias a partir de 02/2000.

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Presidente.

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Relator.

EDITADO EM: 29/03/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira (Presidente), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, Jose Alfredo Duarte Filho (Suplente Convocado), Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

Trata-se de recurso contra ato cancelatório que determinou a suspensão da isenção de entidade beneficente por descumprimento dos requisitos legais para fruição do benefício constitucional.

O procedimento fiscal foi instaurado por meio de Mandado de Procedimento Fiscal, MPF nº 09.404.751F00, do qual o contribuinte teve ciência pessoal em 01 de junho de 2007 (efls 256).

O contribuinte foi pessoalmente cientificado da informação fiscal (fls. 02) que propôs o cancelamento da isenção, a partir da competência 02 de 2000, em 19 de dezembro de 2007, conforme se verifica às folhas 31.

Em 14 de janeiro de 2008, a entidade protocolizou defesa, rebatendo os pontos da informação fiscal que pugnava pelo cancelamento da isenção tributária.

Como decorrência, foi emitido em 17 de julho de 2012, Despacho Decisório nº 215/2008, de 26 de junho de 2008, pelo Serviço de Orientação e Análise Tributária da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Salvador, determinando a emissão de Ato Cancelatório nº 001/2008 suspendendo o gozo do benefício da isenção tributária a partir de 01 de maio de 2000. Consta do Ato Cancelatório:

"ATO CANCELATÓRIO

DE ISENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS

N.º 0001/2008 - DRF/SDR

1 . DADOS DA ENTIDADE

NOME DA ENTIDADE: REAL SOCIEDADE ESPANHOLA DE BENEFICÊNCIA

CNPJ: 15.113.103/0001-35 TELEFONE : 3264-1999

ENDEREÇO: Avenida Sete de Setembro, 4161 - CEP 40140.100

BAIRRO: Barra MUNICÍPIO: SALVADOR UF: BA

2. DECLARAÇÃO DE CANCELAMENTO

DECLARO CANCELADA, com base no disposto no § 8 ., artigo 206, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, a partir de 01/05/2000, a isenção das contribuições de que tratam os artigos 22 e 23 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, concedida à entidade Liceu de Artes e Ofícios da Bahia, acima identificada, por infração ao(s) Parágrafo 6., do artigo 55 da Lei nº 8.212, de 1991, combinado com o artigo 206-§§ 12 e 13 do Decreto nº 3048/99 - RPS, pelos motivos especificados em Informação Fiscal de 18/12/2007, com ciência em 19/12/2007 e Despacho Decisório nº 215/2008 DRF/SDR, anexo.

Local e data: Salvador, 26 de junho de 2008."

O procedimento fiscal autorizado pelo MPF supra identificado, embasador do cancelamento da isenção, também resultou na constituição de **crédito tributário** no valor originário de R\$ 675.583,87, DEBCAD 37.056.911-3, consolidado em 19/12/2007, relativo às contribuições descontadas dos segurados empregados e contribuintes individuais e não recolhidas pelo sujeito passivo, tudo consoante o Relatório Fiscal constante das folhas 192.

A autoridade lançadora na mencionada Informação Fiscal, após discorrer sobre a legislação aplicável às entidades beneficentes, apresenta - em conclusão - os fatos que culminaram na perda da isenção (fls. 29):

8 - DA CONCLUSÃO

8.1 Essa informação relatou fatos que evidenciam o descumprimento dos requisitos legais exigidos para a manutenção da isenção, conforme disposto no art. 55, da Lei 8.212/91, regulamentado pelo art. 206, §8º, I do RPS.

8.2 Constatado pela fiscalização da Receita Federal do Brasil que a pessoa jurídica beneficente não atende aos requisitos do artigo 55, da Lei 8.212/91, regulamentado pelo RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, será emitida a qualquer tempo, Informação Fiscal na qual serão relatados os fatos que ensejariam a perda da isenção.

8.3 Conforme relatado e documentado, verifica-se que a Real Sociedade Espanhola de Beneficência - Hospital Espanhol não atendeu, cumulativamente, a todos os requisitos do art. 55 da Lei 8.212/91, mais precisamente, os incisos III, IV e V.

8.4 Os pontos relevantes anotados neste relatório foram:

8.4.1 Os contratos de cessão de mão-de-obra firmados com a Prefeitura Municipal de Salvador descumprem os incisos III e V, do artigo 55, da Lei 8.212/91, conforme se pode aferir do entendimento do Parecer da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social 3.272/2004, aprovado pelo Ministro, com força vinculante. O mês da primeira contratação foi 02/2002;

8.4.2 Foram constatados pagamentos para empresas que possuem no quadro societário diretores da entidade, caracterizando vantagem indevida e configurando descumprimento ao inciso IV, do artigo 55, da Lei 8.212/91. O primeiro pagamento detectado pela fiscalização foi realizado em 01/2004.

8.4.3 A Real Sociedade Espanhola de Beneficência manteve-se em débito em relação aos tributos previdenciários declarados na Guia de Recolhimento do FGTS e Informação à Previdência Social - GFIP, durante vários meses do período da ação fiscal, configurando descumprimento do disposto no §12, do artigo 206, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

Atualmente a empresa está em débito devidamente constituído por meio de declaração em GFIP em diversas competências, sendo a primeira delas em 02/2000, conforme demonstrado no item 4.7.2.

8.5 Diante do exposto, postula-se O CANCELAMENTO DA ISENÇÃO, a partir de 02/2002, por descumprimento do item 7.4.1, a partir de 01/2004, pela infração relatado no item 7.4.2 e a partir de 02/2000 pelo descumprimento apontado no item 7.4.3."

(negritei e sublinhei)

O contribuinte teve ciência do ato cancelatório por via postal, em 18 de novembro de 2008, conforme se verifica no AR acostado às folhas 498.

Inconformado, apresentou tempestivamente, em 15 de dezembro de 2008, recurso voluntário (fls .502), pelo qual reitera os motivos de sua defesa contra a informação fiscal.

Porém, em 13 de maio de 2009 (AR fls 684), por meio de ofício de folhas 683, a entidade é cientificada da emissão de novo ato cancelatório, de mesmo número, embasado no mesmo despacho decisório. Vejamos:

"SEORT/DRF/SDR(Isenção Previdenciária) - 05/05/2009

À

REAL SOCIEDADE ESPANHOLA DE BENEFICÊNCIA

Av. Sete de Setembro, 4161-Barra-Salvador/BA

CEP 40140-100

REF: Ato Cancelatório de Isenção Previdenciária nº 0001/2008

Estamos encaminhando Ato Cancelatório de Isenção Previdenciária desta Entidade, que. deverá substituir o anteriormente enviado, na oportunidade em que reratificamos o cancelamento da isenção, a partir de 01/05/2000, por infringência ao § 6.do artigo 55 da Lei nº 8212/91 e incisos III e IV, do mesmo artigo e Lei, conforme Despacho Decisório nº 215/2008, já enviado à Contribuinte.

Informamos que esta reaberto o prazo para interposição de recurso ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, de trinta dias, contados da ciência desta."

Irresignado, o contribuinte apresenta, em 04/06/2009, tempestivamente portanto, novo recurso (fls 686), onde, em síntese, alega:

- nulidade do processo administrativo em face da incorreta fundamentação legal do ato cancelatório de 2007;
- nulidade pela impossibilidade de retificação da base legal, posto que já o exercício da defesa pelo contribuinte, e não pode agora, com o processo em segunda instância, a Administração almejar a correção da nulidade;
- nulidade por falta de informações e documentos suficientes para exercício da ampla defesa, posto que não se informa que o ato retifica o ato anterior, não há indicação de processo administrativo ao qual se encontra vinculado, nem contém os documentos necessário para o exercício da ampla defesa;
- no mérito, reitera os argumentos recursais já apresentados na defesa da informação fiscal.

Em 08 de setembro de 2011, por meio de despacho de folhas 887, o Serviço de Controle de Julgamento, SECOJ/CARF, determina o retorno dos autos à DRF Salvador para que se verifique, por meio de diligência, as determinações constantes do Decreto nº 7.237/10.

Em 29 de setembro de 2013, a entidade peticiona reiterando os pedidos constantes do Voluntário e em face da edição da Medida Provisória 446/08, com posterior rejeição da mesma pela Câmara dos Deputados, sem a edição do decreto legislativo que dispusesse sobre os efeitos da norma provisória, e considerando o posicionamento da AGU sobre o tema, todos os certificados que embasam as isenções foram convalidados e portanto, o presente processo administrativo perdeu seu objeto devendo ser revogado o ato cancelatório que aqui se discute.

Cumprindo a diligência determinada por este Conselho Administrativo, em 05 de agosto de 2014, o Serviço de Fiscalização da DRF Salvador produz o relatório de diligência, acostado às folhas 979, que conclui que o fato da entidade ter prestado serviços mediante cessão de mão-de-obra para a Prefeitura de Salvador e das vantagens percebidas pelos diretores da Entidade, houve o descumprimento do artigo 29, incisos I e II, da Lei nº 12.101/09.

Cientificado, pessoalmente, do relatório de diligência em 06 de agosto de 2014 (fls 987), o Contribuinte, em 02 de setembro de 2014, apresenta suas contrarrazões, entre as quais, reitera os efeitos da MP 446/08 e no mérito, suas razões recursais.

Por sorteio eletrônico, em razão do término do mandato do Conselheiro Carlos Alberto Mess Stringari, o processo foi a mim distribuído.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA

O recurso é tempestivo. Passo a apreciá-lo na ordem de suas alegações.

DA NULIDADE DO PROCESSO ADMINISTRATIVO - DA INCORRETA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL DO ATO ANTERIOR

Como consta do Relatório, o cancelamento da isenção que aqui se aprecia se origina de Informação Fiscal lavrada em 18 de dezembro de 2007 (fls 02/31). Devidamente impugnada, restou apreciada pela Despacho Decisório nº 215/2008 (fls. 482), que apresenta a seguinte conclusão (fls. 496):

"DECISÃO

Por tudo o que se relatou;

Considerando tudo o mais que consta dos autos;

Julgo PROCEDENTE a Informação Fiscal, e decido:

a) Rejeitar as alegações suscitadas na Defesa da entidade, na forma da fundamentação aqui constante, julgando procedente a Informação Fiscal.

b) **Determinar a emissão do Ato Cancelatório da Isenção, a partir de 01/05/2000, por descumprimento do parágrafo 6.º do artigo 55, da Lei nº 8212/91 (débito) e, subsidiariamente, a partir de 01/02/2002 por descumprimento inciso III do artigo 55 da Lei nº 8212/91 (cessão de mão de obra) e, ainda, a partir de 01/01/2004 por descumprimento do inciso IV do artigo 55 da mesma lei acima (concessão de vantagens para sócios).**" (destaquei)

O cumprimento de tal decisão se dá com a expedição do Ato Cancelatório de Isenção de nº 0001/2008 - DRF/SDR (fls. 497), datado de 26 de junho de 2008, que novamente reproduzimos, no ponto que nos interessa:

"DECLARO CANCELADA, com base no disposto no § 8.º, artigo 206, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, a partir de 01/05/2000, a isenção das contribuições de que tratam os artigos 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, concedida à entidade Liceu de Artes e Ofícios da Bahia, acima identificada, por infração ao(s) Parágrafo 6.º, do artigo 55 da Lei nº 8.212, de 1991, combinado com o artigo 206-§§ 12 e 13 do Decreto nº 3048/99 - RPS, pelos motivos especificados em Informação Fiscal de 18/12/2007, com ciência em 19/12/2007 e Despacho Decisório nº 215/2008 DRF/SDR, anexo."

(negritei e sublinhei)

Porém, em maio de 2009, a Delegacia da Receita Federal em Salvador encaminha outro Ato Cancelatório de Isenção, de mesmo número. O ofício de encaminhamento tem o seguinte teor (fls. 683):

"REF: Ato Cancelatório de Isenção Previdenciária nº 0001/2008

Estamos encaminhando Ato Cancelatório de Isenção Previdenciária desta Entidade, que deverá substituir o anteriormente enviado, na oportunidade em que reratificamos o cancelamento da isenção, a partir de 01/05/2000, por infringência ao § 6.º do artigo 55 da Lei nº 8212/91 e incisos III e IV, do mesmo artigo e Lei, conforme Despacho Decisório nº 215/2008, já enviado à Contribuinte.

Informamos que esta reaberto o prazo para interposição de recurso ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, de trinta dias, contados da ciência desta."

(destaquei)

O novo ato cancelatório está assim redigido (fls 685):

"DECLARO CANCELADA, com base no disposto no § 8.º, artigo 206, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, a partir

*de 01/05/2000, a isenção das contribuições de que tratam os artigos 22 e 23 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, concedida à entidade Real Sociedade Espanhola de Beneficência, acima identificada, por infração ao(s) **Parágrafo 6.º, do artigo 55 da Lei n.º 8.212, de 1991, combinado com o artigo 206-§§ 12 e 13 do Decreto n.º 3048/99 - RPS e incisos III e IV do artigo 55 da Lei n.º 8212/91, pelos motivos especificados em Informação Fiscal de 18/12/2007, com ciência em 19/12/2007 e Despacho Decisório n.º 215/2008 DRF/SDR, anexo.***

Local e data: Salvador, 05 de maio de 2009." (destaquei)

É sobre esses fatos que se insurge a recorrente alegando (fls 687):

"Inicialmente cumpre discorrer acerca do ato cancelatório expedido em 2007, uma vez que a própria autoridade autuante assumiu, de ofício, que houve erro no enquadramento legal, ou seja, os fatos narrados não correspondem à motivação jurídica alegada e por esse motivo o ato foi retificado.

***Com efeito, todo** ato administrativo, além da obrigação de possuir fundamentação legal, sob pena de violar o princípio da legalidade e o da motivação do ato administrativo, celebrados pelo art. 37, caput, e inciso I, do art. 150, ambos da Constituição Federal de 1988; deve possuir uma **fundamentação correta**, ou seja, pautada no ordenamento jurídico que efetivamente incida sobre o ato praticado.*

A omissão desta fundamentação, ou qualquer equívoco cometido em seu embasamento legal, não permite ao administrado a prática de uma ampla defesa administrativa de seus direitos, também constitucionalmente garantida (inciso LV, art. 5º, CF/88), uma vez que jamais saberá com certeza a razão pela qual está sendo praticado tal ato administrativo contra ele.

(...)

DA IMPOSSIBILIDADE DE RETIFICAÇÃO DA BASE LEGAL

Conforme já noticiado, em que pese inexistir informações no ato cancelatório de n.º. 0001/2008, tudo faz crer que se trata de ato retificador do cancelamento ao qual a recorrente teve ciência em 2007.

Frise-se, que ao tomar ciência do ato anterior a ora recorrente apresentou defesa, tomou ciência da decisão de primeira instância e já apresentou Recurso Voluntário, conforme protocolos em anexo

*Com efeito, a Secretaria da Receita Federal reconheceu de ofício que a descrição dos fatos não correspondia ao enquadramento legal contido no ato anterior, qual seja a base legal dos incisos **III e IV** do art. 55 da lei 8.212/91. Dessa **forma, não pode agora, já na 2º instância administrativa, almejar a correção da nulidade que permeia todo o processo.***

Quando a descrição do ato não corresponde à figura típica apontada, padece o mesmo de nulidade insanável, fundamento suficiente, para, por si só, justificar a nulidade de todo o processo administrativo"

Não vejo a nulidade apontada. Explico.

Como mencionado, todo ato da Administração Pública deve estar motivado e fundamentado, ou veja, o impulso legal determina o agir da Administração Pública e pauta suas decisões. Tanto assim o é que a Lei nº 9.784, que regula o processo administrativo, explicita:

"Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

I - atuação conforme a lei e o Direito;

(...)

VII - indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão;

(...)" (negritei)

Por seu turno, o Decreto nº 70.235/72, que versa sobre o processo administrativo tributário, determina que:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo."

Ora, não verifico falta de motivação nem de fundamentação do ato administrativo combatido, vez que há, no ato emanado, as razões e amparo legal de sua edição. Também não observo nem a Recorrente demonstra, nulidade por cerceamento de defesa, posto que em seu recurso, com alegações bem fundamentadas e acompanhadas de provas, todos os pontos da imputação fiscal foram abordados, demonstrando compreensão das razões fiscais e exprimindo os motivos da discordância.

Importa realçar que também não há - como faz crer a Recorrente - alteração da base legal da imputação fiscal, ou seja, dos motivos ensejadores do ato cancelatório da isenção que aqui se discute. Demonstro.

O ato cancelatório decorre de determinação do despacho decisório que apreciou as razões da Fiscalização, constantes da informação fiscal, e da insurgência da Entidade contra a suspensão do gozo da isenção tributária da Recorrente.

Tal despacho é claro em fundamentar suas razões. Às folhas 496, encontramos a decisão, transcrita linhas acima, fundamentada no descumprimento dos requisitos do artigo 55, dispostos no § 6º, e nos incisos II e IV.

O Ato Cancelatório emitido em agosto de 2008, e acima transcrito, é expresso em remeter a motivação ao Despacho Decisório nº 215/2008. Textualmente, encontramos às folhas 497, a explicação: ***"pelos motivos especificados em Informação Fiscal de 18/12/2007, com ciência em 19/12/2007 e Despacho Decisório nº 215/2008 DRF/SDR, anexo."***

Não obstante, em maio de 2009, a Administração resolve reatificar o Ato Cancelatório nº 215/2008, porém **sem alterar sua fundamentação, como se observa do cotejamento que se apresentará abaixo:**

	AC nº 215 de jun/2008	AC nº 215 de mai/2009
Fundamento Legal	por infração ao(s) <u>Parágrafo 6º, do artigo 55 da Lei nº 8.212, de 1991, combinado com o artigo 206-§§ 12 e 13 do Decreto nº 3048/99 - RPS,</u>	por infração ao(s) <u>Parágrafo 6º, do artigo 55 da Lei nº 8.212, de 1991, combinado com o artigo 206-§§ 12 e 13 do Decreto nº 3048/99 -RPS e incisos III e IV do artigo 55 da Lei nº 8212/91</u>
Motivação	pelos motivos especificados em Informação Fiscal de 18/12/2007, com ciência em 19/12/2007 e Despacho Decisório nº 215/2008 DRF/SDR, anexo	pelos motivos especificados em Informação Fiscal de 18/12/2007, com ciência em 19/12/2007 e Despacho Decisório nº 215/2008 DRF/SDR, anexo.

Não se constata alteração de base legal do ato cancelatório. Não há inovação no preceito jurídico inobservado pelo Recorrente, e ensejador do ato cancelatório. O que se observa, no máximo, seria uma omissão - somente no ato cancelatório - da remissão legal do dispositivo descumprido. Porém, como bem ressaltado no ato vergastado, os preceitos legais descumpridos constam não só da informação fiscal como também do despacho decisório - como o próprio nome indica, as razões de decidir da Administração Tributária - além das remissões ao Regulamento da Previdência Social, que, por óbvio, explicitam as razões da Lei de Custeio da Previdência Social.

Tal equívoco não é ensejador de nulidade. Tal afirmação encontra supedâneo no próprio Decreto nº 70.235/72, que explicita:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio." (destaquei)

Mister ressaltar que não existe, como consta do recurso (fls 691), falta de informações ou documentos que permitam o exercício da defesa do Contribuinte em sua plenitude.

Como acima mencionado, a informação fiscal combatida é clara e precisa em apresentar suas razões, comprovando-as, por meio de documentos acostados em seus anexo à

peça produzida pelo Fisco. Tais características de clareza e fundamentação são encontradas também no despacho decisório combatido, o que permitiu e facilitou a defesa da Entidade

Por todo o exposto, rejeito as preliminares de nulidade arguidas.

DIREITO ADQUIRIDO - INAPLICABILIDADE DA LEI Nº 8.212/91.

Passando a tratar do mérito, a Recorrente alega ter direito adquirido à isenção, não se aplicando os preceitos da Lei nº 8.212/91. São seus argumentos (fls. 692):

"A REAL SOCIEDADE ESPANHOLA DE BENEFICÊNCIA é uma instituição centenária, e como constatado na própria informação fiscal reconhecida de utilidade pública federal por Decreto de 19 de outubro de 1965 e detentora do certificado de filantropia desde 03 de maio de 1966

Nesse passo, não se deve olvidar que a própria Lei 8.212/91 ressalvou o direito adquirido das entidades que já gozavam do benefício da isenção sob as regras do regime anterior.

Diz o §1º, do artigo 55, da Lei Federal nº 8.212/91

*§ 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.*

Nesse sentido, é mister trazer à colação os seguintes julgados do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal.

(...)"

A decisão de piso tratou do tema com acerto. Vejamos (fls 488):

Ocorre que o Supremo Tribunal Federal, no julgamento liminar da ADIN nº 2028-5, manifestou que para fins da imunidade prevista no artigo 195, § 7.º da Constituição Federal, as entidades beneficentes de assistência social deverão atender ao artigo 55 da Lei nº 8212/91, em sua redação original, afastando as modificações previstas na Lei nº 9732/98. Abaixo citamos o trecho da referida decisão:

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 2028-5

Decisão

IMUNIDADE - ENTIDADES BENEFICENTES - VÍCIO DE FORMA E DE FUNDO - MITIGAÇÃO DO PRECEITO CONSTITUCIONAL REGEDOR DA MATÉRIA - LIMINAR DEFERIDA SOB CONDIÇÃO: REFERENDO DO PLENÁRIO

(...)

Tudo recomenda , assim, que sejam mantidos, até a decisão final desta ação direta de inconstitucionalidade,

os parâmetros da Lei nº 8212/91, na redação primitiva...
(grifamos)

(...)

Também, no acórdão do julgamento do RE nº 4288151, cujo relator foi o ministro Sepúlveda Pertence, foi deixado claro que o artigo 55 da Lei nº 8212/91 é constitucional. Abaixo reproduzimos a Ementa do Acórdão desse julgamento:

RE 428815 A g R / A M - AMAZONAS

AG.REG NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO

Relator(a): M i n . SEPÚLVEDA PERTENCE

Julgamento: 07/06/2005 Órgão Julgador: Primeira Turma

Publicação: DJ 24-06-2005 j

Ementa

EMENTA: I. Imunidade tributária: entidade filantrópica: CF, arts. 146, II e 195, §7o : delimitação dos âmbitos da matéria reservada, no ponto, à intermediação da lei complementar e da lei ordinária (A D 1 - M C 1802, 27.8.1 WS, Pertence, DJ 13.2.2004;RE 93.770, 17.3.81, Soares Munoz, RTJ 102/304). **A Constituição reduz a reserva de lei complementar da regra constitucional ao que diga respeito "aos lindes da imunidade", à demarcação do objeto material da vedação constitucional de tributar; mas remete à lei ordinária "as normas sobre a constituição e o funcionamento da entidade educacional ou assistencial imune".** II. Imunidade tributária: entidade declarada de fins filantrópicos e de utilidade pública: Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos: exigência de renovação periódica (L. 8.212, de 1991, art. 55). Sendo o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos mero reconhecimento, pelo Poder Público, do preenchimento das condições de constituição e funcionamento, que devem ser atendidas para que a entidade receba o benefício constitucional, não ofende os arts. 146, II, c 195, § 7o , da Constituição Federal a exigência de emissão e renovação periódica prevista no art. 55, II, da Lei 8.212/91."

Fazemos referência, também, ao Parecer nº 2901/2002, da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social, que muito bem esclarece a questão do "direito adquirido" na seara da isenção das contribuições sociais, deixando claro que a expressão aposta no § 1º do artigo 55 da Lei nº 8212/91, refere-se tão somente à não necessidade de solicitar isenção, para aquelas entidades que já eram isentas em função da Lei nº 3.577/59. Abaixo reproduzimos trechos do referido Parecer:

(...)

Assim sendo, conforme explicitado acima, as entidades isentas das contribuições sociais previstas nos arts. 22/23 da Lei nº 8212/91, necessitam, sim, atender aos requisitos previstos no art 55 da mesma lei, mesmo aquelas que já eram isentas antes da edição da referida lei, tendo em vista, as manifestações nessa

direção dos Tribunais Superiores já citadas e o entendimento do Parecer CJ nº 2901/02, já referido, cujos trechos acima citamos, não podendo prosperar a alegação da defendente de que a referida lei lhe é inaplicável. " (destaquei)

Importante ressaltar que a decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Salvador, em especial nos trechos acima transcritos, conta com minha total concordância, não só em sua motivação quanto também na fundamentação apresentada.

Do exposto e por entender que não há direito adquirido frente aos requisitos dispostos pela Lei de Custeio para o gozo da isenção prevista no artigo 195 da Carta da República, nego o provimento ao recuso nessa parte.

INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 55, DA LEI ORDINÁRIA Nº 8.212/91 - LIMITAÇÃO CONSTITUCIONAL AO PODER DE TRIBUTAR - NECESSIDADE DE LEI COMPLEMENTAR

Após tecer considerações sobre as imunidades tributárias e os preceitos constitucionais afetos ao tema, a Recorrente - esposando a tese que as imunidades são limitações ao poder de tributar e portanto dependem de lei complementar que as regule - alega inconstitucionalidade do artigo 55 e de seus incisos e parágrafos.

Quanto a tais argumentos, importante recordar que a autoridade administrativa não deve-se manifestar sobre a constitucionalidade de leis, posto que não cabe aos Órgãos Julgadores do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF afastar a aplicação da legislação tributária em vigor, nos termos do art. 62 do seu Regimento Interno (Portaria MF nº 343, de 2015), a saber:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

É nesse sentido a Súmula CARF nº 2:

"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Não é outro o balizado pronunciamento do professor Hugo de Brito Machado (Temas de Direito Tributário, Vol. I, Editora Revista dos Tribunais: São Paulo, 1994, p. 134) sobre a matéria:

(...) Não pode a autoridade administrativa deixar de aplicar uma lei ante o argumento de ser ela inconstitucional. Se não cumpri-la sujeita-se à pena de responsabilidade, artigo 142, parágrafo único, do CTN. Há o inconformado de provocar o Judiciário, ou pedir a repetição do indébito, tratando-se de inconstitucionalidade já declarada."

Do exposto, deixo de apreciar as alegações de inconstitucionalidade dos incisos, parágrafos e do próprio artigo 55 da Lei nº 8.212/91 em razão da incompetência ínsita ao julgador administrativo em face do império da Lei sobre o agir da Administração Pública

Segue a Recorrente em seu objetivo de, no mérito, afastar o ato cancelatório. Para tanto alega que a decisão do STF na ADIN 2028 afastou a eficácia do inciso III do artigo 55 da Lei nº 8.212/91, e que tal decisão demonstra cabalmente o equívoco na interpretação que a RFB dá ao inciso V do artigo 55 da Lei de Custeio.

Após discorrer longamente sobre a melhor interpretação a ser dada aos incisos III e V do artigo 55 da Lei nº 8.212/91, a peça recursal passa demonstrar que os contratos de prestação de serviços do Programa de Saúde da Família e do Combate a Doenças Epidemiológicas são atuações complementares ao Sistema Único de Saúde.

Tece também considerações sobre os contratos celebrados com entes públicos, gestores do SUS e a sistemática constitucional da isenção para as entidades assistenciais da Saúde, em especial do Programa Saúde da Família e de combate às endemias.

Destaco os seguinte pontos de seus argumentos (fls 741):

"Assim, resta claro que a entidade goza de isenção fiscal decorrente da atuação, como entidade filantrópica sem fins lucrativos, nas atividades Programa Saúde da Família e Programa de Vigilância Epidemiológica, objeto de contrato com o Município do Salvador, enquanto gestor destes programas.

Alegam os Auditores que os benefícios que a entidade filantrópica possui foram repassados ao Município. Contudo, essa assertiva não é verdadeira. Aliás a informação fiscal não demonstra, nem traz qualquer comprovação dessa afirmação

Nesse passo, vale ressaltar, que a entidade enfrenta problemas junto ao Município porque aquele ente federado aduz expressamente que a entidade não repassou o benefício ao preço ofertado na licitação.

O fato é que no particular, a afirmação dos fiscais é vazia de conteúdo e de comprovação. Não pode a fiscalização simplesmente fazer a afirmação de que o benefício foi repassado ao Município no preço sem trazer qualquer comprovação de tal circunstância

Por fim, vale ressaltar que os contratos celebrados com o Município não podem se caracterizados como simples cessão de mão de obra, como se percebe da simples leitura de seus objetos e das obrigações da Contratada.

Observa-se que não há qualquer razão jurídica para que os fiscais enquadrem os referidos contratos em uma simples cessão de mão de obra, na medida em que as obrigações contratuais são muitos mais abrangentes, envolvendo a gestão dos serviços, locação de imóveis, treinamento, seleção, aquisição de material de disponibilização de toda uma estrutura para o desenvolvimento das atividades dos programas de saúde.

Ressalte-se que no caso em discussão, os contratos havidos com o Município de Salvador, além de não se caracterizarem como cessão de mão-de-obra, mas sim uma verdadeira prestação de serviços, ainda têm como objetivo a realização de atividades de saúde em prol da população.

Qual a distinção dessas atividades com o atendimento de saúde prestado através do SUS, quando credencia entidades beneficentes? Apenas o local da atividade? E se o local foi um imóvel alugado pela própria Instituição?

É evidente que as situações são idênticas.

Ao firmar contrato com o Município para realização de ações de saúde, o que a Contestante promoveu foi a ampliação das suas ações necessitando, para tanto, de aumento do seu corpo funcional.

Feitas as considerações que demonstram a inexistência de proibição de realização de atividades por parte das entidades beneficentes, cumpre agora seja abordado o parecer 3272/04.

Além da tendência nefasta de um parecer elaborado para se chegar a um fim, e não tendo este como uma consequência de um estudo lógico de determinada matéria, ele se apresenta titubeante ao carecer de embasamento legal, concluir contra a lei e não indicar critérios objetivos

Diz-se titubeante na medida em que afirma no corpo do parecer 3272/04 que uma entidade não pode ceder mão-de-obra se tal atividade não estiver prevista no estatuto. Logo em seguida, contudo, afirma que mesmo que haja tal previsão, não poderia a atividade ser realizada pela entidade, salvo se pontual (De onde surgiu esta disposição?)

Em seu item 25 o Parecer afirma que o STF, no julgamento da ADI 2028-5 reconheceu que a entidade não tem limitação de atividade. Porém, inova, mais uma vez sem respaldo legal, ao afirmar que as atividades extras não "podem assumir proporções, nem formas, que desvirtuem a própria natureza da entidade de assistência social." Assim pergunta-se, qual o critério do desvirtuamento" (destaquei)

Sobre o tema, assim consta da Informação Fiscal (fls. 6):

4.2 Contrato de Cessão de Mão-de-Obra

4.2.1 O Hospital Espanhol foi contratado no ano de 2002 pela Prefeitura Municipal de Salvador para prestar serviço para os Programas Saúde da Família (PSF) e Combate a Doenças Endêmicas e Epidemiológicas. Para tanto, o Hospital contratou empregados para serem alocados nestes projetos, caracterizando verdadeira cessão de mão de obra.

4.2.2 A contratação foi efetuada a partir processos licitatórios da Prefeitura de Salvador. Para prestação de serviços no projeto de Combate a Doenças Endêmicas e Epidemiológicas foi firmado contrato de número 002/2002, constando sucessivos aditivos. Para a prestação de serviço no Programa Saúde da Família foi firmado contrato de número 034/2002, com sucessivos termos aditivos. Os contratos e seus aditivos constam em anexo (Anexo II)

4.2.3 Neste relatório, efetuiremos uma detalhada análise acerca da ilicitude desta contratação e da impossibilidade de uma entidade filantrópica prestar serviços desta natureza. Vejamos:

4.3 Natureza Jurídica da Contratação

4.3.1 O contrato, sem qualquer dúvida, se trata de cessão de mão de obra. Vejamos a definição legal deste conceito, trazida pelo artigo 31, §3º, da Lei 8.212/91:

(...)

4.3.2 Fábio Zambitte Imbrahim detalha o conceito de cessão de mão-de- obra, com propriedade (Leituras Complementares de Previdenciário. Editora JusPodivm; pag. 119):

"O locatio operarum é contratação que visa a obtenção de mão-de-obra por parte do contratante. Obviamente, como é inaceitável considerar uma pessoa objeto de um contrato, o verdadeiro objeto é a força de trabalho desta pessoa.

Assim, um contrato de cessão de mão-de-obra é aquele em que o fim desejado pelo contratante é a obtenção desta mão-de-obra (força de trabalho) para realizar algum mister. Perceba-se, desde já, que aí reside a diferença fundamental entre empreitada e cessão de mão-de- obra. No primeiro, a mão-de-obra é mero meio para atingir a obra ou tarefa desejada pelo contratante. Já na cessão, a mão-de-obra é a própria razão de existência da contratação.

Vêja que não se trata de mera intermediação de mão-de-obra, mas sim da realização de serviços contínuos que requerem a permanente disponibilidade de pessoal para a empresa contratante. A continuidade temporal da atividade desempenhada é que traz como consequência a relevância da mão-de-obra nesta contratação."

4.3.3 No caso em questão, a Prefeitura Municipal de Salvador efetuou processo licitatório para contratação da força de trabalho gerenciada por empresa terceirizada.

4.3.4 Ressalte-se que os serviços eram contínuos, vez que o prazo de duração dos contratos era de um ano, prorrogável por iguais períodos (Doenças Endêmicas), e de dois anos, prorrogável por iguais períodos (PSF). O contrato teve início em 2002, tendo sido prorrogado diversas vezes por meio de termos aditivos, estando os dois contratos vigentes até o período final da ação fiscal.

4.3.5 Saliente-se ainda que é indiscutível que os serviços eram realizados na dependências da contratante (Prefeitura) ou na localidade por ela indicada. O item 5.1.12 do contrato das Doenças endêmicas e o item XXX do contrato do PSF especificam que:

Contrato Doenças Endêmicas, item 5.1.12

"Manter os seus empregados, quando da execução dos serviços, tanto nas dependências da CONTRATANTE, quanto em trabalho

de campo, devidamente identificados e uniformizados, fornecendo fardamento adequado".

Contrato Saúde da Família (PSF), item 5.1.4

"Locar imóveis de característica específica ao atendimento do PSF, conforme descrito no Anexo I e seus complementos, nos locais e regiões indicadas pela CONTRATANTE."

4.3.6 Assim, fica patente a natureza de cessão de mão-de-obra, pois o caso concreto, sem qualquer esforço hermenêutico, se molda à definição trazida pelo texto legal. Ademais, os serviços eram executados em campo, conforme definido pela Prefeitura Municipal de Salvador.

4.3.7 Por fim, com intuito de deixar ainda mais evidente a natureza do contrato em análise, observamos que os mencionados contratos prevêm a contratação de equipes médicas e administrativas, alugueis de veículos, motoristas e diversos outros cargos não relacionados à área de saúde. Como a Real Sociedade de Beneficência Espanhola não tem experiência na cessão de mão-de-obra, sub-contratou a empresa "Organização Bahia Serviço de Limpeza e Locação de Mão-de-Obra Ltda." para auxiliar na administração dos referidos contratos. O contrato com a referida empresa consta em anexo (Anexo III)."

A questão da prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra é tormentosa e fulcral para o deslinde da questão que agora se analisa, no tocante ao cumprimento dos requisitos legais para a fruição da isenção, muito em razão da vedação da prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra constante do Parecer 3.272/2004 da Consultoria Jurídica do MPS, aprovado pelo Ministro da Previdência Social.

Logo, necessário que enfrentemos o conceito de cessão de mão-de-obra para que possamos verificar se houve a vedada prestação de pela Recorrente.

Para que um serviço seja prestado mediante cessão de mão-de-obra é necessário, antes de mais nada, que esse serviço esteja contemplado no rol exaustivo contido no artigo 219 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.098/99, em face de expressa determinação do § 4º do artigo 31 da Lei nº 8.212/91. Consta do inciso XXIV do § 2º do artigo 219 o serviço de saúde.

Porém, além de constar do mencionado rol regulamentar, o serviço deve ser prestado mediante cessão de mão-de-obra. Mister, portanto que esmiucemos os demais termos legais, mais notadamente a definição de cessão de mão-de-obra, nos aspectos do local da prestação desses serviços, da disponibilização de trabalhadores e na exigência da continuidade dessa prestação.

Como explicitado na Instrução Normativa SRP nº 03 de 2005, vigente à época da fiscalização, conceito mantido na vigente IN RFB nº 971/09, **por disponibilização de trabalhadores entende-se a efetiva cessão dos empregados da empresa contratada para a contratante, nas dependências desta ou onde ela indicar**, deixando de ter a prestadora de serviços a força do labor dos seus trabalhadores cedidos. Tal conceituação, que à primeira vista

parece tautológica, permite – quando bem entendida – que se afira a efetiva cessão de mão-de-obra, uma vez que a empresa contratada quando cede seus trabalhadores com eles não pode contar para a realização de qualquer outra tarefa, exceto aquela estabelecida com seu contratante, na qual - mediante cessão de mão-de-obra - prestará o serviço avençado.

Enfrentemos agora a questão da continuidade dos serviços prestados por meio de cessão de mão-de-obra. **Por expressa disposição da Instrução Normativa SRP nº 03/05**, no parágrafo 2º do artigo 143, **a continuidade da prestação dos serviços** não deve ser entendida como um tempo, ou ainda uma frequência da efetiva contratação da prestadora de serviços e sim **deve ser aferida quanto à necessidade da contratante**, ou seja, se a utilidade daquele serviço prestado pela contratada se repetirá para a tomadora do serviço de modo contínuo, de modo perene, mesmo que com amplo intervalo de tempo entre os eventos que demandem a prestação de serviço. Com exemplo se entende melhor: a prestação de um serviço de manutenção de uma máquina ou um equipamento é uma necessidade contínua de uma empresa que possua tal máquina ou equipamento, sob pena de não poder utilizar o seu bem por falha na manutenção deste. Agora, a periodicidade dessa manutenção depende do tipo de equipamento, de seu uso, de sua condição de uso, de sua idade, etc. Logo, se realizada com disponibilização de pessoal, e nas dependências da contratante ou onde ela indicar, a prestação de serviços de manutenção será mediante cessão de mão-de-obra, e, portanto, deverá sofrer a antecipação tributária previdenciária instituída pela Lei nº 9.711, de 1998.

Assentemos. Ocorre prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra quando os serviços sob análise constam do rol taxativo elencado no parágrafo 2º do artigo 219 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, e a prestadora disponibiliza seus trabalhadores (deixando de com eles contar para outras tarefas que não as contratadas no caso em análise), para prestar serviços que sejam de necessidade contínua da tomadora, nas dependências dela, ou em local por ela indicado.

Por todo o dito, podemos **inferir que os serviços são prestados mediante cessão de mão-de-obra, e portanto, deverão sofrer a retenção de 11%** sobre os valores a eles referentes, constantes da nota fiscal, fatura ou recibo, nos termos do artigo 31 da Lei nº 8.212, de 1991, quando **a contratada perde, por ter efetivamente cedido, a capacidade de contar com os trabalhadores que – naquele momento contratualmente previsto – estiverem laborando na consecução do desiderato do contrato firmado com a tomadora dos seus serviços.**

Por todo o dito, podemos afirmar que há prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra, nos termos da legislação tributária previdenciária quando - comprovadamente - o tomador de serviços contrata uma empresa prestadora de serviços para realizar um serviço que seja necessidade permanente desse contratante para realizá-los no local de interesse desse tomador, sem que o prestador de serviços possa, por força contratual, realizar o objeto da contratação da maneira que melhor lhe aprouver, ou seja, que ele prestador possa gerenciar o uso de sua força laboral, e - ressalto com tintas fortes - não pode gerenciar sua força de trabalho porque - por expressa disposição contratual - cedeu sua mão-de-obra.

Analisemos o caso concreto à luz dos conceitos.

Os serviços contratados - serviços de saúde - constam da lista exaustiva do Regulamento da Previdência. Esses serviços são prestados em local definido pelo contratante, no caso, a Prefeitura de Salvador, por meio de sua Secretária competente. É necessidade permanente da Secretaria de Saúde da Prefeitura prestar os serviços de saúde. Requisitos preenchidos.

Por fim, resta verificar se a prestação de serviços se dá mediante a efetiva disponibilização dos trabalhadores da Recorrente, no caso prestadora, para a Contratante no caso a Prefeitura.

Para tanto, como dito acima, mister perquirir as disposições contratuais atinentes, ou seja, verificar se a prestação de controle de doenças epidemiológicas e da saúde da família se dá por meio de efetiva disponibilização de pessoas, ou seja, se cabe ao município a determinação do que fazer e quando fazer, ou se essas questões - do que e do quando fazer - cabem ao prestador, no caso a Recorrente, que efetivamente, nessa última hipótese, não disponibilizaria seus funcionários, ao reverso, teria sobre eles plena gestão, posto que não haveria a cessão desses.

A leitura atenta dos documentos constantes do Anexo II da Informação Fiscal, anexo que contém os contratos relativos à cessão de mão-de-obra, nos permitiu encontrar às folhas 121, a seguinte cláusula no contrato de prestação de serviços nº 034/2002, que tem por objeto a contratação dos serviços relacionados ao Programa de Agentes Comunitários de Saúde e ao Programa de Saúde da Família.

"2.1 Na prestação dos serviços referidos na Cláusula anterior a CONTRATADA obedecerá, rigorosamente, às especificações estabelecidas nos documentos que integram o Edital de Concorrência - SEAD n.º 009/2001 e as condições indicadas em sua proposta de preços, datada de 16/01/2002, que são considerados como partes integrantes deste Contrato como se nele estivessem transcritos.

A mesma cláusula se repete no contrato nº 02/2002, cujo objeto é " a prestação de serviços de apoio e operacionalização das ações de combate a doenças endêmicas e epidemiológicas de acordo com o descritivo no anexo I", às folhas 127.

Não se observou, em todo anexo II da informação fiscal, num total de 80 páginas, nenhum documento relativo a como se desenvolveria a prestação dos serviços de saúde, ou seja, qual serviço deveria ser efetivamente prestado (o que fazer) e como deveria ser prestado (quando fazer). Com isso não soube a Autoridade Fiscal se desincumbir do ônus probatório de suas acusações.

Não se pode afirmar que a prestação de serviços de saúde se deu mediante cessão de mão-de-obra, posto que a contratada, poderia não ter cedido seus funcionários, bastante para tanto, por exemplo, que o contrato previsse que o atendimento às famílias fosse realizado no bairro x no mês y num total de tantos atendimentos por equipe. Tal cláusula hipotética demonstra de forma cabal que não houve disponibilização dos trabalhadores da prestadora de serviço pois essa poderia organizar a sua mão-de-obra como preferisse, desde que cumprisse o atendimento mínimo contratualmente exigido para aquele bairro naquele mês.

Um simples exemplo espanca qualquer dúvida.

Do exposto, não se pode concordar - pelos documentos acostados à Informação Fiscal - que houve efetiva cessão de mão-de-obra nos casos em comento.

Ao reverso, o que se observa é a entidade prestando serviço a um ente público, serviço esse totalmente voltado às suas atividades existenciais, no caso a promoção assistencial da saúde, quanto mais considerando-se que -no caso em apreço - os serviços eram

prestados para o Município de Salvador, no âmbito das políticas de promoção da saúde pelo Sistema Único de Saúde.

Irrelevante, para o caso em apreço, que a Recorrente tenha contratado trabalhadores para cumprir os contratos firmados e que esses contratos tenham sido prorrogados ao longo do tempo. Eventuais desvios praticados nesses contratos só poderiam ser analisados se comprovados pela Fiscalização. Não se pode presumir que houve qualquer vantagem indevida em contratação de prestação de serviços de promoção à Saúde, por um ente público, integrante do SUS, serviços esses de combate à doenças endêmicas e epidemiológicas e do Programa de Saúde da Família.

Irrelevante também para efeito do descumprimento dos ditames da Lei de Custeio, diante das conclusões acima, a contratação da Organização Bahia para o auxílio na prestação dos serviços de saúde aos quais a Recorrente se obrigou contratualmente.

Forçoso, portanto, reconhecer que os contratos firmados não tem o condão de demonstrar o descumprimento dos incisos III e V do artigo 55 da Lei nº 8.212/91, uma vez que não pode afirmar que houve desvio de recursos obtidos da finalidade precípua da entidade que é a promoção da saúde aos desassistidos, quanto mais quando tais ações foram realizadas por meio das promoções do Sistema Único de Saúde

Recurso provido nessa parte.

SUPOSTO DÉBITO COM INSS - DIVERSIDADE ENTRE VALOR DECLARADO NA GFIP E O RECOLHIMENTO

Consta da Informação Fiscal (fls 23):

4.7.2 A Real Sociedade Espanhola de Beneficência manteve-se em débito em relação aos tributos previdenciários declarados na Guia de Recolhimento do FGTS e Informação à Previdência Social - GFIP, durante vários meses do período da ação fiscal. Os constantes atrasos nos pagamentos relativos aos contratos com a Prefeitura Municipal de Salvador, conforme já explicado, ocasionaram a impossibilidade do cumprimento regular do pagamento das contribuições previdenciárias, na data de seu vencimento. A tabela abaixo exemplifica competências cujas Guias da Previdência Social foram pagas em valor inferior aos declarados em GFIP:

Competência	Data Vencimento	Débito Declarado em GFIP – CVALDIV (R\$)	Débito Apurado Pela Fiscalização (NFLD)
12/2005	02/01/2006	9.125,12	5.592,80
01/2005	02/02/2005	2.271,85	2.115,42
9/2003	02/10/2003	3.412,45	801,97
06/2003	03/07/2003	213,16	1.353,23
02/2003	03/03/2003	247,02	989,87
08/2002	02/09/2002	1.448,02	4.812,42
07/2002	05/09/2002	9.407,15	11.415,97
09/2000	02/10/2000	144,22	280,78
02/2000	02/03/2000	80.616,70	1.010,50

Em sua defesa, alega a Recorrente (fls. 806):

"No particular, a Entidade não tinha ciência até a data que foi notificada da Informação Fiscal de que havia suposta divergência entre algumas pouquíssimas declarações da GFIP e os recolhimentos identificados pela Receita.

Nesse passo é bom ressaltar que a entidade possui Certidão Negativa de Débitos em vigor emitida pela própria Receita Federal. (doe. Anexo)

Em verdade, não há qualquer débito, nem muito menos ato voluntário de deixar de recolher os valores eventualmente equivocados, o que há é erro material de preenchimento de formulários eletrônicos ou outras falhas acessórias."

(sublinhei e negritei)

Muito embora o critério objetivo da norma como posto, não vejo motivo suficiente para o cancelamento da isenção das contribuições sociais com base nos débitos apontados pela Fiscalização.

Tratam-se de valores de pequena monta, desproporcionais para uma entidade com mais de 600 segurados, que como dito pela Fiscalização, acresceu esse quadro em mais de 3000 trabalhadores em razão dos contratos de prestação de serviços firmados com o Município de Salvador, órgão público encarregado de repasse de verbas oficiais oriundas do SUS.

Mister recordar que tal situação é apontada inclusive pela própria Autoridade Fiscal, como se observa no trecho transcrito acima, retirado da Informação Fiscal. Entendo que a situação dos débitos constatados se originam do descumprimento dos deveres do próprio Estado, por meio de Unidade Federativa, que por vezes podem depender de repasses de verbas federais.

Recurso voluntário provido nessa parte.

DA AUSÊNCIA DE ILEGALIDADE NA CONTRATAÇÃO EVENTUAL DE EMPRESAS QUE TENHAM COM SÓCIOS INTEGRANTES DA INSTITUIÇÃO

Constam do Recurso as seguintes alegações sobre o tema (fls 814):

"Aduzem os i. Auditores que foram identificados pagamentos de contratos a empresas que tem entre seus sócios dirigentes da entidade. Entendem os i. Auditores que tal situação caracteriza vantagem indevida à associados.

A inteligência da norma realizada pelos i. Fiscais, data vênua é absolutamente inconsistente, e conflita com princípios basilares de interpretação jurídica.

Não há qualquer ilegalidade na contratação eventual de empresas que tenham entre seus sócios algum dirigente.

Primeiro porque, impedir ou criar obstáculos para que qualquer empresa ofereça seus serviços e produtos seria violação do princípio da livre iniciativa e da liberdade de profissão.

Segundo porque a personalidade jurídica da empresa não se confunde com a personalidade de seus sócios, sendo sujeitos distintos. Nesse sentido o seguinte julgado do Superior Tribunal de Justiça:

(...)

Terceiro os valores encontrados são irrelevantes considerando-se o faturamento da entidade, o que demonstra claramente que a condição de dirigente não teve qualquer influência na decisão de contratação, mas sim o melhor preço apresentado. Do contrário se perceberia uma prática contumaz de contratação, o que não ocorreu.

O faturamento médio no período apurado no período da fiscalização foi de quase R\$ 800.000.000 (oitocentos milhões de reais). Os valores dos contratos mencionados pela fiscalização são de R\$ 800.000,00 em seu total.

Ou seja, o percentual de contratos em relação à receita da instituição é a apenas 0,1 %, o que, por si só demonstra que não há qualquer prática contumaz e deliberada de favorecimento.

Quarto, não há qualquer comprovação e sequer alegação de que os preços praticados nos referidos contratos eram excessivos ou não estavam de acordo com os praticados no mercado.

Quinto, os dirigentes mencionados não tinham poderes para decidir contratações, tarefa reservada ao Presidente da Entidade.

Sexto, o Sr Roberto Cal de Almeida sequer era membro da Diretoria no período indicado na Informação Fiscal.

Aduzem os i. Fiscais que os irrisórios valores, se considerado o faturamento da entidade, decorrentes dos contratos de prestação

de serviços e fornecimento mencionados devem ser considerados benefícios à associado.

Tal entendimento não tem qualquer amparo jurídico e já foi examinado em precedentes da própria Consultoria Jurídica, como se vê, do Parecer que se segue, que, em face de sua pertinência e propriedade ora se transcreve na íntegra:

(...)" (negritei)

A imputação fiscal ocorreu nos seguintes termos (fls.21):

"4.6.1 A auditoria constatou haver pagamento por parte da Real Sociedade Espanhola de Beneficência para empresa que possuem em seu quadro societário diretores da entidade beneficente, em evidente descumprimento do inciso II, do artigo 55, da Lei 8.212/91. Vejamos:

Art. 55, Lei 8.212/91

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

4.6.2 A contratação de empresas que contenham diretores da entidade como sócios constitui, indubitavelmente, uma espécie de vantagem.

4.6.3 A auditoria fiscal constatou as seguintes contratações, por meio da comparação do cadastro das empresas pertencentes aos diretores do Hospital com a Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte e o Razão Contábil da Real Sociedade Espanhola de Beneficência:

Empresa	CNPJ	Valor Total dos Pagamentos R\$ (DIRF ou Razão)	Sócio/Diretor	Período dos Pagamentos
Monumental Comercial Ltda	05.802.946/0001-95	570.302,43	Tomas Edson Ucha Arias	01/2004 a 12/2005
LVC Comercio Ltda Ltda	03.395.697/0001-35	9.356,42	Luis Alonso Francisco	02/2004 a 09/2005
Restaurante e Lanchonete Realeza	07.350.065/0001-06	23.164,43	José Luis Villarino Garrido	12/2004 a 12/2005
Fabricação e Dispensa Pery Ltda.	15.215.882/0001-80	265.923,32	Humberto Cal Almeida	01/2004 a 06/2005

4.6.4 Note-se que as empresas relacionadas contratadas pela Real Sociedade Espanhola de Beneficência em período em que os seus sócios exerciam os respectivos mandatos de Diretores da entidade beneficente. O cadastro das empresas contratadas,

constando os sócios encontra-se em anexo (Anexo V). Os valores extraídos da contabilidade (Livro Razão) e da DIRF também foram anexados a este relatório(Anexo VI).

(...)" (negritei)

Novamente vejo razão à Recorrente. Explico.

A Lei nº 8.212/91 em seu artigo 55, inciso IV, veda que a entidade no gozo da isenção remunere, de qualquer forma, inclusive por meio de vantagens ou benefícios, seus dirigentes ou instituidores.

Uma interpretação teleológica, assim entendida aquela que busca a finalidade da norma, a "*ratio legis*", nos permite afirmar que a Lei de Custeio da Previdência Social vedou que a entidade - portadora de uma vantagem tributária relevante e ensejadora de uma diminuição de seus custos e portanto, potencialmente majoradora de seus resultados - usa-se esse resultado em prol de seus instituidores ou dirigentes.

Logo, para essa norma produza o resultado esperado deve-se ter patente que houve uma vantagem ou benefício para os gestores ou fundadores da entidade.

Não observo tal comprovação no caso concreto.

O Fisco assevera que a mera contratação das empresas desses gestores constitui uma vantagem. Não se pode concordar de maneira alguma com tal presunção.

A uma, ao se recordar que a prestação de serviços ou comercialização de mercadorias com a entidade só poderá resultar em vantagem para o contratado se o preço avençado para a prestação do serviço ou a compra da mercadoria estiver acima do valor de mercado ou no mínimo ajustado a esse, ainda com a necessária verificação do resultado operacional do negócio realizado pela contratada.

A duas, porque como cediço, o ônus da comprovação do alegado, posto que a imputação fiscal ensejará necessariamente uma obrigação tributária principal, nascendo o direito de crédito, é do Fisco. Dito de maneira diversa, cabe ao Auditor Fiscal comprovar suas alegações por meio de provas.

Impende realçar que a comprovação da alegada vantagem do dirigente pela contratação de sua empresa para a prestação de serviços ou comercialização, poderia ser realizada com mera prova indiciária, como por exemplo a demonstração da ausência de simples cotação de preços por parte da Recorrente, ou ainda, da verificação dos preços médios praticados no mercado, ou ainda de alguma vantagem contratual atípica firmada entre a Recorrente e a empresa do dirigente.

Nada foi acostado aos autos. Novamente não soube o Fisco se desvencilhar do ônus probatório.

Recurso provido também nessa parte.

CONCLUSÃO

Diante do exposto e com base nos fundamentos apresentados, voto por conhecer do Recurso e rejeitar a preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa e por alteração na fundamentação legal do ato cancelatório; e no mérito, por dar provimento ao recurso, para determinar o restabelecimento do direito à isenção das contribuições previdenciárias a partir de 02/2000.

assinado digitalmente

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Relator