



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18050.001428/2008-13
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9202-010.111 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 22 de novembro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MONTE TABOR CENTRO ITALO BRASILEIRO DE PROM SANITARIA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 26/12/2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ATO CANCELATÓRIO DE ISENÇÃO. RITO PROCESSUAL. ALTERAÇÃO. DESCUMPRIMENTO. INCOMPETÊNCIA. NULIDADE.

É vedado ao CARF proferir decisão acerca de Ato Cancelatório de Isenção após a edição do Decreto nº 7.237/2009 e Decreto nº 8.242/2014, sob pena de declaração de nulidade do respectivo acórdão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial para anular o Acórdão nº 2402-004.611, de 10/03/2015, e determinar a devolução do processo à Unidade de Origem, conforme o art. 50, do Decreto nº 8.242, de 2014.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Maurício Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se ato cancelatório de Imunidade lavrado contra a entidade motivado, entre outras razões, pelo fato da caracterização de cessão de mão de obras a terceiros. A Informação Fiscal foi emitida em 26/12/2007 e visa o cancelamento da imunidade a partir do mês de 01/1997.

Adotando parte do relatório fiscal da decisão recorrida esclareço que a Delegacia da Receita Federal do Brasil julgou a Informação Fiscal procedente e determinou a emissão do Ato Cancelatório da isenção da entidade Monte Tabor (fls. 1043/1063), sob os argumentos de que: **(i)** não houve litispendência administrativa, pois a auditoria anterior teve por objeto a verificação da regularidade da imunidade prevista no art. 150 da CF/88 somente em relação aos tributos administrados pela Receita Federal, que na época (2002) não abrangia as contribuições previdenciárias, em virtude de ser anterior a Lei n.º 11.457/07; **(ii)** o presente cancelamento tem fundamentos distintos do caso anterior julgado pelo CRPS; **(iii)** a transferência de recursos no valor de R\$ 214.000,00 na empresa Interhospitais caracteriza distribuição de parcelas do seu patrimônio e não aplicação dos recursos nos objetivos estatutários, conforme Parecer MPS/CJ n.º 2614/01; **(iv)** aplicam-se os requisitos contidos na redação original do art. 55 da Lei n.º 8.212/91, conforme já validado pelo Supremo Tribunal Federal quando do julgamento da ADIN n.º 2028; **(v)** o pagamento de R\$ 2.000,00 efetuado à Diretora Vice Presidente Sra. Laura Ziller em 12/1999 não teve a sua destinação comprovada, o que configura ofensa ao art. 55, inc. IV da Lei n.º 8.212/91; **(vi)** o montante de R\$ 1.937,24 pago à mesma Diretora em 02/1999, supostamente a título de reembolso de despesas, não foi totalmente comprovado; **(vii)** os pagamentos mensais efetuados à Diretora Liliana Ronzoni no montante líquido de R\$ 1.600,00, no período de 02/1999 a 09/2005, supostamente a título de verba de representação, configura claramente em vantagem ou benefício pagos à mesma, em ofensa ao art. 55, inc. IV da Lei n.º 8.212/91; **(viii)** a entidade não comprovou ter havido a restituição do pagamento realizado em favor do Diretor Mário Cal, a título de aluguel de aeronave, no montante de R\$ 3.000,00; **(ix)** os gastos com manutenção da Casa Sede, alimentação, luz, água, telefone e rouparia configuram vantagens e benefícios concedidas às Diretoras Laura Ziller e Liliana Ronzoni, que residem no local; **(x)** a entidade não comprovou ter ocorrido o reembolso das despesas incorridas com a empresa Agrícola São Gonçalo; **(xi)** a entidade não comprovou ter ocorrido o reembolso das transferências realizadas à AISPO Chile; **(xii)** é ilegal a doação realizada pelo Monte Tabor à entidade Anjos do Asfalto no valor de R\$ 60.000,00, supostamente destinada a aquisição de equipamentos, pois a entidade deve aplicar seus recursos nos atendimentos aos necessitados e não repassá-los para outras entidades; **(xiii)** os contratos de prestação de serviços de saúde firmados entre o Monte Tabor e o Estado da Bahia para operacionalização dos Hospitais Luís Eduardo Magalhaes e Dantas Bião, bem como os contratos firmados com a Prefeitura de Salvador para operacionalizar a Unidade São Marcos e PSF, além de outros contratos firmados com empresas localizadas no Pólo Petroquímico de Camaçari, configuram cessão de mão de obra, em ofensa ao art. 55, inc. III da Lei n.º 8.212/91; e **(xiv)** a Entidade não se manifestou sobre as diferenças entre os valores declarados em GFIP como devidos e os que foram pagos, o que denota que esta se encontrava em débito perante a Previdência.

Após o trâmite processual a 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, por unanimidade de votos deu provimento ao recurso voluntário entendendo, na parte que nos interessa, que o art. 55, III da Lei n.º 8.212/91 não faz qualquer consideração sobre a possibilidade de cessão de mão de obra ou quanto a possibilidade desta ser utilizada de forma excepcional ou habitual.

O acórdão 2402-004.611 recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 26/12/2007

ATO CANCELATÓRIO DE ISENÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. FATOS OCORRIDOS EM PERÍODO DECAÍDO. IMPOSSIBILIDADE.

O Ato Cancelatório de Isenção reflete os fundamentos necessários à exigência de contribuições previdenciárias de entidade até então tida como beneficente.

A análise do Ato Cancelatório deve estar vinculada ao direito de o Fisco exigir as correspondentes contribuições, de forma que a contagem do prazo decadencial seja feita em conjunto.

ATO CANCELATÓRIO DE ISENÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. CESSÃO DE MÃO DE OBRA ONEROSA, PREDOMINANTE E HABITUAL. INEXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 55, INC. III DA LEI Nº 8.212/91.

De acordo com o art. 55, inc. III da Lei nº 8.212/91, a entidade beneficente deve promover a assistência social, educacional ou de saúde, tanto a menores, como a idosos, excepcionais ou pessoas carentes.

O fato de a entidade ceder mão de obra de forma onerosa, predominante e habitual não desvirtua o requisito legal acima.

ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. ATO CANCELATÓRIO DE ISENÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. APLICAÇÃO DE RECURSOS EM EMPRESA. VIOLAÇÃO AO ART. 55, INC. V DA LEI Nº 8.212/91. INEXISTÊNCIA.

O descumprimento dos requisitos estabelecidos no art. 55, inc. V da Lei nº 8.212/91 deve estar bem caracterizado para a realização do cancelamento da isenção de Entidade Beneficente.

O fato de a entidade beneficente aplicar parte de seus recursos em empresa não configura, por si só, ofensa ao art. 55, inc. V da Lei nº 8.212/91, exceto se os investimentos não forem relacionados a atividades objeto da benemerência.

DESCUMPRIMENTO AO INC. VI DO ART. 3º DO DECRETO Nº 2.536/98. REQUISITO INERENTE AO CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL CEBAS. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE POR ESTE CONSELHO.

Este Conselho não é o órgão competente para dirimir acerca dos requisitos exclusivos do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social CEBAS.

Tal certificado é concedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social CNAS, que analisa a sua renovação a cada três anos, sendo também competente para deliberar acerca do referido certificado, conforme parágrafos 2º e 3º do art. 3º e art. 7º do Decreto nº 2.536/98.

Recurso Voluntário Provido.

Intimada da decisão a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial o qual foi admitido apenas parcialmente. Com base nos paradigmas nº 2401-003.082 e 2803-01.311 , devolve-se para debate a discussão acerca do **“o cancelamento da isenção da entidade beneficente em face do não cumprimento do requisito do inciso III do artigo 55 da Lei nº 8.212/91”**. A União assim resumiu a divergência:

Importa ressaltar que o Colegiado *a quo* colocou como razões para cancelado o presente Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Previdenciárias o fato de que o Parecer n.º 3272 elaborado pela Consultoria Jurídica (CJ) do Ministério da Previdência Social (MPS) não poderia limitar o acesso à isenção, por suas previsões não encontrarem guarida em nenhum dispositivo legal vigente. Assentou que pela descrição das atividades relacionadas aos contratos firmados com o Poder Público, seria possível entender que a natureza das mesmas é assistencial. Destacou, por fim, que a Lei n. 8.212/91 não traz qualquer requisito em relação à forma como devem ser realizadas as atividades de assistência social, se cabível a cessão de mão de obra ou não, ou se deve ser realizada de forma excepcional ou com participação da minoridade dos empregados.

Diverso foi, contudo, o posicionamento dos paradigmas.

Ao analisar o cumprimento dos requisitos cumulativos estabelecidos no art. 55 da Lei n.º 8.212/91, os paradigmas concluíram que não é cabível o benefício da 'isenção' previdenciária se a entidade realiza cessão onerosa de mão-de-obra sem observar os critérios de caráter acidental da cessão pela entidade beneficente e de mínima representatividade quantitativa de empregados, critérios estes indicados no Parecer CJ/MPS n.º 3.272/2004.

Intimado o contribuinte apresentou contrarrazões pugnando pelo não conhecimento do recurso por força da aplicação retroativa da Lei n.º 12.101/2009 e ADI n.º 2028. No mérito defende a manutenção da decisão recorrida.

Originalmente pautado para sessão de julgamento de 25 de janeiro de 2017, esta Câmara Superior converteu o julgamento em diligência por meio de resolução para determinar o saneamento do feito com a intimação da Fazenda Nacional quanto ao resultado do despacho de admissibilidade que conheceu em parte do recurso especial interposto.

Manifestação da União às fls. 1359, Despacho de devolução às fls. 1360 e petição do Contribuinte juntada às fls. 1364/1368.

A mesma ação fiscal deu origem ainda aos lançamentos para exigência das respectivas contribuições previdenciárias e multa por descumprimento de obrigação acessória: 10580.72580/2009-89, 10580.281/2009-23 e 10580.282/2009-78.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional admitido apenas parcialmente. Devolve-se a este Colegiado a discussão acerca da suposta violação ao art. 55, inciso III da Lei n.º 8.212/91, haja vista a caracterização da cessão de mão de obra pela entidade imune – ora autuada – para empresa terceiras.

Em sede de contrarrazões pugna o Contribuinte pelo não conhecimento do Recurso sob a alegação de o ato cancelatório ora debatido ser insubsistente haja vista a edição da Lei n.º 12.101/2009 e ainda em razão da decisão vinculante do Supremo Tribunal Federal na ADI n.º 2028, que supostamente teria declarado a inconstitucionalidade do art. 55 da Lei n.º 8.212/91.

Inicialmente vale destacar que embora o Ato Cancelatório tenha sido motivado pela imputação de violação a mais de um inciso do art. 55 da Lei nº 8.212/91 (incisos III, IV e V), deve-se delimitar a lide ainda em debate. Conforme exposto no relatório a decisão recorrida deu provimento integral ao recurso interposto pelo Contribuinte sendo que o recurso especial da Fazenda Nacional foi recebido apenas em relação a uma matéria, qual seja, **“o cancelamento da isenção da entidade beneficente em face do não cumprimento do requisitos do inciso III do artigo 55 da Lei nº 8.212/91”**.

Neste cenário, diante do trânsito em julgado da fundamentação da decisão recorrida em relação aos demais incisos e fundamentações apontadas pela fiscalização, o debate em litígio se restringe à definição acerca de a cessão de mão de obra por entidade de assistência social sem fins lucrativos representar violação ao inciso III do citado art. 55 e, conseqüentemente, motivar o Ato Cancelatório da Imunidade. Tal delimitação é relevante na medida em que traz reflexos para os processos correlatos onde se exige as obrigações principais e acessória.

Entretanto, em que pese o mérito do Recurso Especial e os argumentos presentes em Contrarrazões, fato é que o presente processo tem como objeto ato de cancelamento da condição da entidade como imune, não estado em litígio qualquer exigência de obrigação principal – ou seja, não estamos diante de lançamento de ofício para cobrança de contribuições.

O Ato Cancelatório de Isenção foi emitido e ao longo dos último anos a legislação de regência da matéria sofreu relevantes modificações. Em 30/11/2009, foi publicada a Lei nº 12.101/2009, que revogou o art. 55 da Lei nº 8.212/1991 e estabeleceu o seguinte:

Art. 31. O direito à isenção das contribuições sociais poderá ser exercido pela entidade a contar da data da publicação da concessão de sua certificação, desde que atendido o disposto na Seção I deste Capítulo.

Art. 32. Constatado o descumprimento pela entidade dos requisitos indicados na Seção I deste Capítulo, a fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil lavrará o auto de infração relativo ao período correspondente e relatará os fatos que demonstram o não atendimento de tais requisitos para o gozo da isenção.

§ 1º Considerar-se-á automaticamente suspenso o direito à isenção das contribuições referidas no art. 31 durante o período em que se constatar o descumprimento de requisito na forma deste artigo, devendo o lançamento correspondente ter como termo inicial a data da ocorrência da infração que lhe deu causa.

§ 2º O disposto neste artigo obedecerá ao rito do processo administrativo fiscal vigente. (Grifou-se)

A Lei nº 12.101/2009 foi regulamentada pelo Decreto nº 7.237/2010, posteriormente revogado pelo Decreto nº 8.242/2014, que dispôs o seguinte:

Art. 47. O direito à isenção das contribuições sociais somente poderá ser exercido pela entidade a partir da data da publicação da concessão de sua certificação no Diário Oficial da União, desde que atendidos cumulativamente os requisitos previstos na Lei nº12.101, de 2009, e neste Decreto.

Art. 48. Constatado o descumprimento de requisito estabelecido pelo art. 46, a fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil lavrará auto de infração relativo ao período correspondente, com o relato dos fatos que demonstram o não atendimento de tais requisitos para o gozo da isenção.

§ 1º Durante o período a que se refere o caput, a entidade não terá direito à isenção e o lançamento correspondente terá como termo inicial a data de ocorrência da infração que lhe deu causa.

§ 2º A entidade poderá impugnar o auto de infração no prazo de trinta dias, contado de sua intimação.

§ 3º O julgamento do auto de infração e a cobrança do crédito tributário seguirão o rito estabelecido pelo Decreto nº 70.235, de 1972.

Art. 49. Os pedidos de reconhecimento de isenção formalizados até 30 de novembro de 2009 e não definitivamente julgados, em curso no âmbito do Ministério da Fazenda, serão analisados com base na legislação em vigor no momento do fato gerador que ensejou a isenção.

Parágrafo único. Verificado o direito à isenção, será certificado o direito à restituição do valor recolhido desde o protocolo do pedido de isenção até a data de publicação da Lei nº 12.101, de 2009.

Art. 50. Os processos para cancelamento de isenção não definitivamente julgados em curso no âmbito do Ministério da Fazenda serão encaminhados a sua unidade competente para verificação do cumprimento dos requisitos da isenção, na forma do rito estabelecido no art. 32 da Lei nº 12.101, de 2009, aplicada a legislação vigente à época do fato gerador. (Grifou-se.)

Também a Instrução Normativa RFB nº 971/2009 sofreu alterações, conforme se depreende dos trechos abaixo:

Art. 233. A partir de 30 de novembro de 2009, deixam de ser emitidos ato declaratório e ato cancelatório de isenção. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010)

§ 1º Os pedidos de reconhecimento de isenção pendentes de apreciação no âmbito da RFB serão analisados na fase e no órgão em que se encontram para verificação do cumprimento dos requisitos de isenção vigentes na data de ocorrência do fato gerador. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1453, de 24 de fevereiro de 2014)

§ 2º A entidade será cientificada do inteiro teor da IF e terá o prazo de 15 (quinze) dias, a contar da data da ciência, para apresentação de defesa, com a produção de provas ou não, que deverá ser protocolizada na unidade da RFB da jurisdição do seu estabelecimento matriz.

(...)

Art. 234. O processo de cancelamento de isenção pendente de julgamento no âmbito da RFB, sem o correspondente Auto de Infração, será encaminhado à DRF competente para imediata constituição do crédito de acordo com o rito estabelecido no art. 32 da Lei nº 12.101, de 2009, aplicando-se a legislação vigente na data de ocorrência do fato gerador. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1453, de 24 de fevereiro de 2014)

De acordo com os dispositivos acima transcritos, depreende-se que a Secretaria da Receita Federal do Brasil deixou de ter competência para apreciar os requerimentos de isenção, bem como para cancelar a isenção usufruída pelas entidades.

O direito ao benefício pode ser exercido pela entidade desde a data da publicação da concessão da certificação, que é fornecida pelos Ministérios da área de atuação da entidade.

Compete à RFB, ao verificar o cumprimento ou não dos requisitos necessário ao usufruto da isenção, lavrando o auto de infração das contribuições devidas, se for o caso, fundamentando as razões pelas quais concluiu que a entidade não cumpriria esses requisitos no período, lembrando que tal procedimento deve ser efetuado inclusive para o período de vigência do artigo 55 da Lei n.º 8.212/1991.

A partir da nova legislação o debate acerca do cumprimento dos requisitos para o reconhecimento da imunidade deverão ser discutidos nos respectivos lançamentos de ofício de exigência da obrigação principal.

Desse modo, tem-se que, após a Lei n.º 12.101/2009 e dos respectivos decretos regulamentadores, não cabe mais à RFB manifestar-se sobre a concessão ou cancelamento da isenção, inclusive relativamente a períodos anteriores à sua edição.

De fato, com a nova legislação e tendo em vista o disposto no art. 144, § 1º, do CTN, considero que tampouco o CARF tem competência para julgar o recurso apresentado contra ato cancelatório, **eis que as razões que levaram a RFB a concluir que a entidade não cumpre requisitos da legislação vigente à época dos fatos geradores deverão ser discutidas no âmbito dos autos de infração de exigência de obrigações principais oportunamente lavrados, conforme determina a legislação atual.**

Assim, em face dos comandos emanados dos dispositivos acima, na data da prolação do acórdão recorrido o CARF não mais detinha competência para pronunciar-se sobre recurso interposto contra cancelamento de isenção. Com efeito, no regramento atual inexistia necessidade de emissão prévia de ato cancelatório de isenção, para constituição de créditos tributários contra Entidades Beneficentes de Assistência Social.

De todo o exposto, depreende-se que a matéria objeto dos autos – perda do direito à isenção, mediante a emissão de Ato Cancelatório – desde 2009 está sujeita a um novo rito, que não mais inclui a apreciação pelo CARF, tampouco pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Registre-se, por oportuno, que o presente Recurso Especial contrapõe-se a acórdão que não poderia ter sido prolatado, tendo-se em conta a ausência de competência para pronunciamento sobre a matéria, por força da alteração da legislação de regência.

Nesse passo, verifica-se que, nos termos do Decreto n.º 7.237, de 2010, e do Decreto n.º 8.242, de 2014, que o revogou, o CARF não mais detinha competência para julgamento do Recurso Voluntário.

O Decreto n.º 70.235, de 1972, assim estabelece:

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.

Diante do exposto, tendo em vista que o CARF não mais detinha competência para pronunciar-se sobre cancelamento de isenção de Entidade Beneficente de Assistência Social, conheço do recurso para declarar a nulidade do Acórdão n.º 2402-004.611, ora recorrido,

e determinar a devolução do processo à Unidade de Origem, conforme o art. 50, do Decreto n.º 8.242, de 2014.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri