



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.720043/2021-76
ACÓRDÃO	1402-007.272 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de março de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ASSOCIACAO UMANE
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2018

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL E CONTRIBUIÇÃO A TERCEIRAS ENTIDADES OU FUNDOS. REESTABELECIMENTO DEFINITIVO DA IMUNIDADE E ISENÇÃO TRIBUTÁRIA EM OUTRO PROCESSO ADMINISTRATIVO. PERDA DO OBJETO.

Este e. CARF, em acórdão transitado em julgado, reconheceu que a contribuinte cumpriu com todos os requisitos estabelecidos pela legislação aplicável para fins de fruição da sua imunidade tributária, bem assim que a alteração de seu modelo de atuação filantrópica não resultou em desvirtuamento dessa entidade, nem na desqualificação da contribuinte como entidade beneficente de assistência social, vez que a integralidade dos recursos obtidos pela contribuinte foram empregados na consecução de seu objeto social dentro do território nacional.

Assim sendo, restabelecidas a imunidade e isenção tributária com relação ao período em análise, não há que se cogitar no recolhimento de contribuições previdenciárias por parte da contribuinte, eis que estes Autos de Infração são uma decorrência lógica da suspensão da imunidade e isenção tributária, não podendo subsistir na ausência dessa suspensão.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário a fim de cancelar integralmente os Autos de Infração, vez que restou reconhecido a imunidade tributária da recorrente, conforme decisão prolatada no acórdão

proferido nos autos do Processo Administrativo nº 19515.720030/2021-05, transitado em julgado, ficando prejudicada a análise dos outros argumentos.

(documento assinado digitalmente)

Alessandro Bruno Macêdo Pinto - Relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alessandro Bruno Macêdo Pinto, Alexandre Iabrudi Catunda, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

- Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face v. acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Paraná (DRJ09) que decidiu manter os Autos de Infração relativos à contribuição previdenciária patronal e às contribuições destinadas a outras entidades e fundos, referentes aos anos-calendários 2017 e 2018, nos valores originários de R\$ 951.301,90, e R\$ 192.416,95, respectivamente, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora.
- Os Autos de Infração foram fundamentados nos seguintes termos:



VR 08RF DEFIS
MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil

Fl. 456

INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL
PROCESSO: 19515-720.043/2021-76

Auto de Infração
CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR

LAVRATURA			
Unidade DEFIS - SÃO PAULO		Número do Procedimento Fiscal 0819000.2020.00222	
Local de Lavratura Avenida Pacaembu, 715, São Paulo/SP		Data 19/11/2021	Hora 16:22
SUJEITO PASSIVO			
Nome Empresarial ASSOCIAÇÃO UMANE		CNPJ 60.544.244/0001-67	
Logradouro AVENIDA PRESIDENTE JUSCELINO KUBITSCHEK	Número 28	Complemento CONJ 112	Telefone Valor
Bairro VILA NOVA CONCEICAO	Cidade/UF SÃO PAULO/SP	CEP 04543000	
DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$			
CONTRIB RISCO AMBIENT/APOSENT ESPEC - LANÇ OF	Cód. Receita Darf 2158	Valor	85.518,75
JUROS DE MORA (Calculados até 11/2021)		Valor	15.827,17
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor	64.138,94
CP PATRONAL - CONTRIB EMPRESA/EMPREGADOR- L O	Cód. Receita Darf 2141	Valor	865.783,15
JUROS DE MORA (Calculados até 11/2021)		Valor	160.471,24
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor	649.337,27
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor	1.841.076,52
Valor por Extensão UM MILHÃO, OITOCENTOS E QUARENTA E UM MIL, SETENTA E SEIS REAIS E CINQUENTA E DOIS CENTAVOS			



VR 08RF DEFIS
MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil

Fl. 468

INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL
PROCESSO: 19515-720.043/2021-76

Auto de Infração
CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS

LAVRATURA		
Unidade	DEFIS - SÃO PAULO	Número do Procedimento Fiscal
Local de Lavratura	Avenida Pacaembu, 715, São Paulo/SP	0819000.2020.00222
		Data Hora
		19/11/2021 16:22
SUJEITO PASSIVO		
Nome Empresarial	ASSOCIAÇÃO UMANE	CNPJ
		60.544.244/0001-67
Logradouro	AVENIDA PRESIDENTE JUSCELINO KUBITSCHKE	Número
		28
Bairro	VILA NOVA CONCEICAO	Complemento
		CONJ 112
		Cidade/UF
		SÃO PAULO/SP
		CEP
		04543000
DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
CONTRIB TERC - SESC - LANÇAMENTO DE OFÍCIO	Cód. Receita Darf	Valor
	2352	64.139,04
JUROS DE MORA (Calculados até 11/2021)		11.870,31
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		48.104,16
CONTRIB TERC - INCRA - LANÇAMENTO DE OFÍCIO	Cód. Receita Darf	Valor
	2249	8.551,77
JUROS DE MORA (Calculados até 11/2021)		1.582,58
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		6.413,72
CONTRIB TERC - SALÁRIO EDUCAÇÃO - LANÇ OFÍCIO	Cód. Receita Darf	Valor
	2164	106.898,46
JUROS DE MORA (Calculados até 11/2021)		19.783,99
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		80.173,76
CIDE - SEBRAE/APEX/ABDI- LANÇAMENTO DE OFÍCIO	Cód. Receita Darf	Valor
	2369	12.827,68
JUROS DE MORA (Calculados até 11/2021)		2.373,92
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		9.620,67
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		372.340,06
Valor por Extensão		
TREZENTOS E SETENTA E DOIS MIL, TREZENTOS E QUARENTA REAIS E SEIS CENTAVOS		

3. Para evitar repetições, colaciono o relatório do v. acórdão recorrido:

[...] **Das autuações**

Trata o presente processo de impugnação de fls. 494-509, interposta pela contribuinte acima identificada, em face dos autos de infração relativos à contribuição previdenciária patronal (fls. 456-467) e às contribuições destinadas a autoras entidades e fundos, referentes aos anos-calendários 2017 e 2018, nos valores originários de R\$ 951.301,90, e R\$ 192.416,95, respectivamente, além de multa de ofício de 75% e de juros de mora.

A lavratura dos autos de infração citados decorreu da expedição do Ato Declaratório Executivo nº 001/2021, de 30 de setembro de 2021, expedido pela Delegacia de Fiscalização da Receita Federal do Brasil em São Paulo, por meio do qual foi declarada a suspensão das imunidades e isenção tributárias da contribuinte, referente ao período de 01/01/2017 a 31/12/2018, de modo que a associação passou, no período mencionado, à condição de contribuinte de referidos tributos.

No Relatório Fiscal, a autoridade autuante informa que os tributos incidiram sobre as remunerações dos segurados empregados e segurados contribuintes individuais informadas em GFIP pela associação; que a alíquota RAT utilizada foi a de 2%, correspondente ao CNAE 9499-5/00 - Atividades Associativas, e que a alíquota de terceiros corresponde a 4,5%, referente ao FPAS 566 - Associações e Entidades Recreativas, Culturais e de Assistência Social.

Vale destacar que, no corpo dos autos de infração, se acham relacionados outros elementos utilizados no cálculo das contribuições devidas.

Da impugnação

Do feito fiscal, a contribuinte foi cientificada. Irresignada, apresentou instrumento de impugnação (fls. 494-509), alegando, em síntese, o exposto a seguir.

1) Impugnação em face do ADE

Afastamento do cancelamento do CEBAS-Saúde

Inicialmente, afirma que, em 22.11.2021, o Ministério da Saúde publicou a Portaria nº 1.143/2021, afastando o prévio cancelamento do seu CEBAS-Saúde, relativamente ao período de 24/08/2015 a 23/08/2018, fato esse que, segundo a impugnante, constitui elemento decisivo para o desate da controvérsia.

A necessidade de se reduzir a base de cálculo utilizada

Ressalta que o art. 4º, § único, da Lei nº 6.950/81 impõe um limite máximo para a base de cálculo das Contribuições Destinadas a Terceiras Entidades ou Fundos, correspondente a 20 salários-mínimos, que, segundo a impugnante, ainda se acha em vigor, uma vez que o art. 3º do DL nº 2.318/86 apenas determinou o fim à limitação citada em relação às contribuições previdenciárias.

A ilegalidade da majoração das alíquotas da Contribuição ao SAT

Repudia a majoração do percentual da contribuição ao SAT no que toca às “atividades associativas não especificadas anteriormente” (CNAE 9499-5/00), de 1% para 2%, efetivada mediante a edição do Decreto nº 6.042/07, a seu ver, em desobediência aos princípios da estrita legalidade, razoabilidade, equidade na forma de participação no custeio, equilíbrio financeiro atuarial, motivação, publicidade e do não-confisco, além de ter exorbitado a competência delegada (artigo 99 do CTN).

A violação ao princípio da legalidade

Alega que a alteração do grau de risco promovida pelo Anexo V do Decreto nº 6.597/09 não está baseada em estatísticas de acidente de trabalho, conforme exige o § 3º do artigo 22 da Lei nº 8.212/1991, e, se está, não houve a devida publicidade ao contribuinte, de forma a impossibilitar o exercício do seu direito ao contraditório e à ampla defesa.

Além disso, apregoa que o Decreto nº 6.957/09 extrapolou sua competência, em afronta ao artigo 99 do CTN, o qual determina que: “o conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos, determinados com a observância das regras de interpretação estabelecidas nesta Lei”, em afronta ao princípio da legalidade e da estrita legalidade em matéria tributária.

A violação aos princípios da equidade na forma de participação no custeio e do equilíbrio financeiro e atuarial

Considera injustificado o aumento da contribuição para o SAT, ao levar em consideração a reduzida gravidade do risco da atividade desenvolvida pelos seus empregados, em violação aos princípios da regra da contrapartida, da equidade na forma de participação no custeio e do equilíbrio financeiro e atuarial, formadores do sistema de seguridade social, assim como contraria a própria intenção do legislador de conceder um incentivo às empresas praticantes de política de responsabilidade social eficaz.

A violação ao princípio da vedação ao confisco

Argumenta que a majoração da alíquota da contribuição ao SAT relativa à atividade por si desenvolvida, sem qualquer respaldo em estudo, ou sem a indicação de particularidades de sua atividade que supostamente justificariam um aumento do risco experimentado pelos seus empregados, vai de encontro ao princípio constitucional da vedação ao confisco.

Nulidades do auto de infração

Segundo a impugnante, houve erro de cálculo do tributo devido, em função da cobrança da contribuição destinada a outras entidades e fundos sobre importâncias superiores a 20 salários-

mínimos, e da exigência da contribuição ao SAT com base em alíquota inconstitucional e ilegalmente majorada pelo Decreto nº 6.657/09.

Violação ao direito de ampla defesa e contraditório

Alega que, nos autos de infração, em nenhum momento a autoridade fiscal esclarece os procedimentos que foram adotados para a apuração do crédito tributário supostamente devido.

Nesse particular, aduz que foi reproduzida apenas planilha com a indicação do (A) período; (B) número de empregados; (C) valores de suas remunerações; bem como os (D) valores devidos a título de (d.1) contribuição previdenciária patronal; (d.2) contribuição ao SAT; e (d.3) contribuição previdenciária a terceiros.

Afirma também que não houve qualquer indicação quanto à composição dos valores considerados e computados para fins de determinação da remuneração de seus empregados, e que sequer houve tentativa de justificação quanto aos valores destacados no auto de infração como remuneração dos segurados, em ofensa aos princípios da ampla defesa e do contraditório.

Em outro norte, subsidiariamente, pretende que os valores devidos a título de contribuição previdenciária patronal sejam recalculados, para o fim de excluir de sua base de cálculo todos os descontos efetuados na folha de salários da entidade, assim como as verbas indenizatórias, sobre as quais não há incidência tributária.

[...]

4. O v. acórdão recorrido de fls. 654/664 julgou improcedente a Impugnação da Recorrente, com a consequente manutenção dos créditos tributários lançados, assim ementado:

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2018

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. BASE DE CÁLCULO. LIMITAÇÃO A 20 SALÁRIOS MÍNIMOS. NORMA REVOGADA. INCIDÊNCIA SOBRE A TOTALIDADE DAS REMUNERAÇÕES.

As contribuições destinadas a outras entidades e fundos incidem sobre a totalidade das remunerações pagas, devidas e creditadas pela empresa, em conformidade com a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, já que, em referida data, a norma que limitava o cálculo dos tributos sobre 20 salários mínimos já se encontrava revogada.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2018

DIREITO DE DEFESA E AO CONTRADITÓRIO. FALTA DE ESCLARECIMENTO QUANTO AO CÁLCULO DOS TRIBUTOS DEVIDOS. REMUNERAÇÕES INFORMADAS EM GFIP. DEMONSTRAÇÃO DA APURAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

A indicação dos totais das remunerações dos segurados por período de apuração por parte da autoridade lançadora, as quais constituíram as bases do cálculo dos tributos devidos, extraídas de GFIP entregues pelo sujeito passivo, dispensa o detalhamento do valor recebido por trabalhador e das rubricas que as integram, não caracterizando cerceamento do direito de defesa e ao contraditório, na medida em que a autoridade fiscal apenas ratificou as informações declaradas pela contribuinte, e em virtude de, por ser a própria declarante, a autuada deter pleno conhecimento acerca de referidos elementos.

DISCUSSÃO SOBRE IMUNIDADE. AFASTAMENTO DO CANCELAMENTO DO CEBAS. PROCESSO QUE CUIDA DOS AUTOS DE INFRAÇÃO DECORRENTES. SEDE IMPRÓPRIA PARA DISCUSSÃO. ALEGAÇÃO NÃO CONHECIDA.

A imunidade conferida à instituição de assistência social deve ser contestada no processo que cuida do tema, não se constituindo sede própria para discussão do tema o processo que controla os autos de infração decorrentes da medida suspensiva.

APLICAÇÃO DE LEI. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE. NORMA VIGENTE À ÉPOCA DOS FATOS GERADORES DOS TRIBUTOS. INCOMPETÊNCIA DA DRJ.

À DRJ não compete afastar a aplicação de lei em virtude de arguição de inconstitucionalidade ou ilegalidade de norma validamente inserida no ordenamento jurídico, cabendo a ela aplicar a legislação vigente na época a que se refere aos fatos geradores dos tributos devidos.

5. Em suma, a DRJ/PR (DRJ09) entendeu que – v. cf. acórdão de fls. 658/664:

- i. *“(…) No que se refere à alegação da contribuinte quanto ao afastamento do cancelamento do CEBAS-Saúde, relativamente ao período de 24/08/2015 a 23/8/2018, assinale-se que esta Turma de Julgamento, em sessão do dia 27/03/2023, proferiu o Acórdão nº 109-018.010, decidindo pela improcedência da manifestação de inconformidade apresentada em face do ADE nº 001/2021, de 30 de setembro de 2021, expedido pela Delegacia de Fiscalização da Receita Federal do Brasil em São Paulo, mantendo as suspensões das imunidades e a perda da isenção tributárias, no que toca aos anos-calendários de 2017 e 2018. Logo, por aquele processo administrativo constituir a sede própria para discussão da imunidade das contribuições de que se cuida, não há como acolher as pretensões da contribuinte. (…)”*;
- ii. *“(…) À luz do texto transcrito, verifica-se a sua clareza quanto aos valores das remunerações dos colaboradores da Associação, e que compuseram as bases de cálculo dos tributos. Com efeito, a autoridade fiscal detalhou o total das remunerações pagas aos segurados da associação, e anunciou a sua obtenção por meio das Guias de Recolhimento do FGTS e informações à Previdência Social (GFIP). (…) Adicionalmente, cumpre assinalar que, nos autos de infração lavrados, se acham presentes tabelas esclarecedoras da forma de cálculo das contribuições devidas, a partir da base de cálculo exposta no Relatório Fiscal, que, como dito pela autoridade fiscal, foram extraídas das GFIP entregues pela própria impugnante. (…)”*;
- iii. *“(…) Não resta dúvida de que a regra contida no art. 4º da Lei nº 6.950/1981, com a promulgação do Decreto-Lei nº 2.318/1986, foi revogada, pois colide frontalmente com o teor daquela vertida no art. 4º da Lei nº 6.950/1981, consequência essa que se projeta também ao seu § único. De acordo com o art. 10 da LC nº 95/1998, que dispõe sobre a elaboração, a redação, a alteração e a consolidação das leis, os parágrafos nada mais são que desdobramentos dos artigos. Em outras palavras, os parágrafos se traduzem em partes acessórias dos artigos, e, devido a essa natureza, sua existência encontra-se atrelada à vigência do artigo que hospeda a norma principal. (…) Posto isso, deixo, então, de acolher a arguição da contribuinte no sentido de que a norma cunhada no art. 4º, § único, da Lei nº 6.950/1981 permanece vigente. Ademais, o art. 109*

da IN RFB nº 971/2009, de natureza vinculante no âmbito da RFB, determinava, expressamente, a realização do cálculo das contribuições endereçadas a outras entidades e fundos sobre o total da remuneração, paga, devida ou creditada: (...); e,

- iv. “(...) Contudo, em que pese a irresignação da impugnante, observe-se que o próprio legislador ordinário conferiu ao Poder Executivo a prerrogativa de alterar o enquadramento das empresas nos graus de risco leve, médio e moderado. Nesse ponto, ainda vale anotar que o tema já foi, inclusive, discutido no âmbito do Supremo Tribunal Federal, no RE 343.446/SC, que, conforme abaixo ementado, consolidou o entendimento de que o fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de “atividade preponderante” e “grau de risco leve, médio e grave”, não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I. (...) Nessa ordem de ideias, portanto, por falta de competência, deixo de apreciar as arguições envolvendo as supostas violações a princípio constitucionais, a exemplo do princípio da legalidade, da equidade na forma de participação no custeio e do equilíbrio financeiro e atuarial e da vedação ao confisco, bem assim as demais alegações, que, em última instância, pretendem o afastamento da aplicação de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico. (...)”.

6. Inconformada com o v. acórdão *a quo*, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário de fls. 694/714, visando sua reforma, aduzindo, em síntese, que:

- i. “(...) Na origem, nos autos do Processo Administrativo nº 19515.720030/2021-05, as Autoridades Fiscais formalizaram a Notificação para suspender a imunidade e isenção tributária da Recorrente relativa aos períodos de 2017 e 2018, a qual foi objeto de Impugnação específica (fls. 313/357). (...)”;
- ii. “(...) Como a Impugnação ao ADE 01/21 não possui efeito suspensivo em relação ao lançamento de créditos tributários, as Autoridades Fiscais lavraram **Autos de Infração** para exigir o recolhimento de contribuição previdenciária patronal (com RAT) e contribuição a terceiras entidades ou fundos em relação aos anos-calendários de 2017 e 2018. (...)”;
- iii. “(...) De acordo com a Fiscalização, não obstante a relação dos Autos de Infração mencionados acima com a discussão acerca da imunidade tributária da Recorrente nos autos do Processo Administrativo nº 19515.720030/2021-05, “Por limitação técnica do sistema informatizado de emissão de Auto de Infração” (fl. 3.025), foi necessária a instauração de novo processo administrativo para a exigência de crédito tributário de contribuição previdenciária patronal (com RAT) e contribuição a terceiras entidades ou fundos. (...)”;
- iv. “(...) Como se pode notar, o presente processo administrativo envolve duas discussões principais: (1) 1ª Discussão: nos autos do Processo Administrativo nº 19515.720030/2021-05, discute-se a (im)possibilidade de suspensão da imunidade tributária da Recorrente; e (2) 2ª Discussão: considerando que a suspensão da imunidade da Recorrente não possui efeito suspensivo, as

Autoridades Fiscais lançaram créditos tributários de contribuição previdenciária patronal (com RAT) e contribuição a terceiras entidades ou fundos que supostamente seriam devidos caso a suspensão da imunidade da Recorrente com relação aos períodos de 2017 e 2018. (...);

- v. *“(…) A análise da primeira discussão pode ser prejudicial à segunda discussão, visto que: (A) caso seja reconhecido que a Recorrente faz jus à imunidade tributária, conforme demonstrado por esta entidade nos autos do Processo Administrativo nº 19515.720030/2021-05, e (B) não haverá nenhum crédito tributário, devendo os Autos de Infração sob discussão no presente processo administrativo ser imediatamente cancelados. Nesse sentido, a Recorrente requer que as razões para suspensão da imunidade inseridas no Recurso Voluntário do Processo Administrativo nº 19515.720030/2021-05 sejam considerados como parte integrante da presente discussão (Doc. nº 01). (...)”;*
- vi. *“(…) AS INCONSISTÊNCIAS DOS AUTOS DE INFRAÇÃO. III.1. 1ª INCONSISTÊNCIA: A LIMITAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL A TERCEIROS A 20 SALÁRIOS-MÍNIMOS (...)”;*
- vii. *“(…) 2ª INCONSISTÊNCIA: A ILEGALIDADE DA MAJORAÇÃO DAS ALÍQUOTAS DA CONTRIBUIÇÃO AO SAT (...)”;*
- viii. *“(…) A violação ao princípio do confisco (...)”;*
- ix. *“(…) AS NULIDADES DO ACÓRDÃO RECORRIDO. 1ª NULIDADE: ERRO DE APURAÇÃO DO VALOR SUPOSTAMENTE DEVIDO (...)”;*
- x. *“(…) 2ª NULIDADE: VIOLAÇÃO AO DIREITO DE AMPLA DEFESA E CONTRADITÓRIO DA RECORRENTE (...)”;* e,
- xi. *“(…) 2ª NULIDADE: VIOLAÇÃO AO DIREITO DE AMPLA DEFESA E CONTRADITÓRIO DA RECORRENTE (...)”.*

7. Requereu ao final *“(…) o acolhimento integral deste Recurso Voluntário, com o consequente cancelamento dos Autos de Infração e arquivamento deste processo administrativo (...)”.*

8. A União (Fazenda Nacional) apresentou contrarrazões ao Recurso Voluntário às fls. 867/926, arguindo, em suma, que:

- i. **Com relação às nulidades**, afirmou que o erro de apuração da contribuição previdenciária a terceiros (desconsideração da limitação da base de cálculo da contribuição previdenciária a terceiros ou fundos ao valor de 20 salários-mínimos) não seria causa de nulidade, se relacionando ao mérito da demanda; bem assim que não teria ocorrido cerceamento ao direito de defesa e amplo contraditório da Recorrente, visto que *“a descrição do fato típico, a indicação da base legal e a fundamentação jurídica pertinente foram realizadas com plenitude, não restando nenhuma deficiência”* e *“Das tabelas constantes do auto de infração é possível constatar-se de forma pormenorizada cada competência, com alíquotas, base de cálculo e deduções, de modo que não falta nenhum elemento necessário à defesa do contribuinte”* – v. cf. fl. 881;

- ii. **Com referência à suposta revogação do limite de 20 salários-mínimos**, aduziu que a contribuição a terceiros alegadamente não estaria limitada a vinte salários-mínimos, uma vez que: (a) a revogação exclusiva do caput do artigo 40 da Lei nº 6.950/81 supostamente já seria o suficiente para afastar a aplicação do parágrafo único deste dispositivo legal; e (b) que o artigo 109 da IN nº 971/2009 determinava que a contribuição a terceiros seria calculada *“sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a empregados e trabalhadores avulsos”*; e,
- iii. **Quanto à suposta legalidade da alíquota RAT**, asseverou que o CARF não teria competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, nos termos da Súmula CARF nº 02; e (b) que o Supremo Tribunal Federal, nos autos do RE nº 343.446/SC, já teria decidido pela constitucionalidade da delegação ao regulamento da complementação dos conceitos de *“atividade preponderante”*, *“grau de risco leve, médio e grave”*.

9. Ademais disso, a Recorrente apresentou manifestação de fls. 929/940 tecendo comentários a respeito das contrarrazões oferecidas pela Fazenda Nacional, bem assim juntou aos autos o Acórdão CARF nº 1202-001.307, sessão do dia 11 de junho de 2024, referente ao Processo Administrativo nº 19515.720030/2021-05, que julgou *“(…) por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário para restabelecer a imunidade tributária e cancelar às exigências. Vencidos os Conselheiros Maurício Novaes Ferreira e Roney Sandro Freire Correa que votaram por negar provimento (...)”* – v. cf. fls. 1012/1047.

10. Por fim, a Recorrente juntou aos autos a petição de fls. 1050/1053 reiterando que *“(…) nos autos do Processo Administrativo nº 19515.720030/2021-05, em 11.6.2024, este E. CARF proferiu decisão por meio da qual cancelou a suspensão da imunidade tributária da Recorrente (...)”*, bem assim que *“(…) Em vista do entendimento manifestado pelo E. CARF (...), resta evidente a perda de objeto deste processo administrativo, eis que: (i) a suspensão da imunidade da Recorrente é condição inafastável para que seja possível cogitar-se na lavratura dos Autos de Infração sob discussão; e (ii) uma vez reestabelecida a imunidade tributária da Recorrente, os Autos de Infração ora discutidos devem ser prontamente cancelados (...)”*, requerendo ao fim que *“(…) (i) sejam cancelados os Autos de Infração sob discussão neste processo administrativo; e (ii) como resultado, o arquivamento deste processo administrativo (...)”*.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Alessandro Bruno Macêdo Pinto – Relator

11. O Recurso Voluntário é tempestivo, bem assim preenche o pressuposto de admissibilidade, nos termos do Decreto nº 70.235/72 (PAF), razão pela qual dele conheço.

12. Cuida-se o feito de Autos de Infração relativos à contribuição previdenciária patronal e às contribuições destinadas a outras entidades e fundos, referentes aos anos-calendários 2017 e 2018, nos valores originários de R\$ 951.301,90, e R\$ 192.416,95, respectivamente, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora.

13. O v. acórdão recorrido julgou improcedente a Impugnação nos seguintes termos – v. cf. acórdão de fls. 658/664:

- i. *“(…) No que se refere à alegação da contribuinte quanto ao afastamento do cancelamento do CEBAS-Saúde, relativamente ao período de 24/08/2015 a 23/8/2018, assinale-se que esta Turma de Julgamento, em sessão do dia 27/03/2023, proferiu o Acórdão nº 109-018.010, decidindo pela improcedência da manifestação de inconformidade apresentada em face do ADE nº 001/2021, de 30 de setembro de 2021, expedido pela Delegacia de Fiscalização da Receita Federal do Brasil em São Paulo, mantendo as suspensões das imunidades e a perda da isenção tributárias, no que toca aos anos-calendários de 2017 e 2018. Logo, por aquele processo administrativo constituir a sede própria para discussão da imunidade das contribuições de que se cuida, não há como acolher as pretensões da contribuinte. (...)”;*
- ii. *“(…) À luz do texto transcrito, verifica-se a sua clareza quanto aos valores das remunerações dos colaboradores da Associação, e que compuseram as bases de cálculo dos tributos. Com efeito, a autoridade fiscal detalhou o total das remunerações pagas aos segurados da associação, e anunciou a sua obtenção por meio das Guias de Recolhimento do FGTS e informações à Previdência Social (GFIP). (...) Adicionalmente, cumpre assinalar que, nos autos de infração lavrados, se acham presentes tabelas esclarecedoras da forma de cálculo das contribuições devidas, a partir da base de cálculo exposta no Relatório Fiscal, que, como dito pela autoridade fiscal, foram extraídas das GFIP entregues pela própria impugnante. (...)”;*
- iii. *“(…) Não resta dúvida de que a regra contida no art. 4º da Lei nº 6.950/1981, com a promulgação do Decreto-Lei nº 2.318/1986, foi revogada, pois colide frontalmente com o teor daquela vertida no art. 4º da Lei nº 6.950/1981, consequência essa que se projeta também ao seu § único. De acordo com o art. 10 da LC nº 95/1998, que dispõe sobre a elaboração, a redação, a alteração e a consolidação das leis, os parágrafos nada mais são que desdobramentos dos artigos, e, devido a essa natureza, sua existência encontra-se atrelada à vigência do artigo que hospeda a norma principal. (...) Posto isso, deixo, então, de acolher a arguição da contribuinte no sentido de que a norma cunhada no art. 4º, § único, da Lei nº 6.950/1981 permanece vigente. Ademais, o art. 109 da IN RFB nº 971/2009, de natureza vinculante no âmbito da RFB, determinava, expressamente, a realização do cálculo das contribuições endereçadas a outras entidades e fundos sobre o total da remuneração, paga, devida ou creditada: (...)”; e,*
- iv. *“(…) Contudo, em que pese a irrisignação da impugnante, observe-se que o próprio legislador ordinário conferiu ao Poder Executivo a prerrogativa de*

alterar o enquadramento das empresas nos graus de risco leve, médio e moderado. Nesse ponto, ainda vale anotar que o tema já foi, inclusive, discutido no âmbito do Supremo Tribunal Federal, no RE 343.446/SC, que, conforme abaixo ementado, consolidou o entendimento de que o fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I. (...) Nessa ordem de ideias, portanto, por falta de competência, deixo de apreciar as arguições envolvendo as supostas violações a princípio constitucionais, a exemplo do princípio da legalidade, da equidade na forma de participação no custeio e do equilíbrio financeiro e atuarial e da vedação ao confisco, bem assim as demais alegações, que, em última instância, pretendem o afastamento da aplicação de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico. (...)”.

14. Pois bem.

15. *Ab initio*, conforme relatado pela DRJ/PR (DRJ09), a lavratura dos Autos de Infração aqui em análise decorreram “da expedição do Ato Declaratório Executivo nº 001/2021, de 30 de setembro de 2021, expedido pela Delegacia de Fiscalização da Receita Federal do Brasil em São Paulo, por meio do qual foi declarada a suspensão das imunidades e isenção tributárias da contribuinte, referente ao período de 01/01/2017 a 31/12/2018, de modo que a associação passou, no período mencionado, à condição de contribuinte de referidos tributos” – v. cf. fl. 656.

16. Outrossim, a Autoridade Fiscal asseverou que os tributos incidiram sobre as remunerações dos segurados empregados e segurados contribuintes individuais, informadas em GFIP pela associação, bem como a alíquota RAT utilizada foi a de 2%, correspondente ao CNAE 9499-5/00 (Atividades Associativas), e que a alíquota de terceiros foi de 4,5%, referente ao FPAS 566 (Associações e Entidades Recreativas, Culturais e de Assistência Social).

17. De acordo com o Fisco, apesar da estreita relação do presente feito com a discussão acerca da imunidade tributária travada nos autos do Processo Administrativo nº 19515.720030/2021-05, foi necessária a instauração de novo processo administrativo para a exigência de crédito tributário de contribuição previdenciária patronal (com RAT) e contribuição a terceiras entidades ou fundos, vez que existe uma “limitação técnica do sistema informatizado de emissão de Auto de Infração”.

18. Assim sendo, como foi determinada a suspensão da imunidade e isenção tributária da Recorrente referente aos períodos de 2017 e 2018, pelo Ato Declaratório Executivo nº 001/2021, tratado nos autos do PA nº 19515.720030/2021-05, lavraram-se os Autos de Infração aqui em debate para exigência de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, em relação aos rendimentos gerados em fundos patrimoniais detidos pela Recorrente.

19. Em outras palavras, a lavratura dos Autos de Infração (objeto do presente processo administrativo) só foi efetuada por conta da anterior suspensão da imunidade tributária da Recorrente. Caso a sua imunidade tributária não tivesse sido anteriormente suspendida pelas Autoridades Fiscais, os Autos de Infração aqui discutidos não teriam sido lavrados.

20. Desta forma, o deslinde do presente processo administrativo está automaticamente vinculado ao desfecho do Processo Administrativo nº 19515.720030/2021-05, tendo em vista que

se a decisão proferida no outro PA for pela manutenção da suspensão da imunidade e isenção tributária da Recorrente, então seria possível discutir se os Autos de Infração previdenciários aqui tradados merecem prosperar.

21. De outro lado, caso haja o reestabelecimento da imunidade e isenção tributária da Recorrente, os Autos de Infração sob discussão no presente processo perderiam o seu objeto, vez que a suspensão da imunidade e isenção tributária da Recorrente é premissa fundamental do lançamento nestes autos, como afirmado pela Autoridade Fiscal.

22. Logo, se a Recorrente tiver a sua imunidade e isenção tributária reconhecidas com relação aos períodos em análise (2017 e 2018), não há que se cogitar o recolhimento de contribuições previdenciárias por parte da contribuinte, eis que os Autos de Infração são uma decorrência lógica da suspensão da imunidade e isenção tributária, não podendo subsistir na ausência dessa suspensão.

23. Importante ressaltar que no dia 11 de junho de 2024 foi lavrado o Acórdão nº 1202-001.307, da 1ª Seção, 2ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, que, por maioria de votos, vencidos os i. Conselheiros Maurício Novaes Ferreira e Roney Sandro Freire Correa, restabeleceu a imunidade tributária e cancelou às exigências, nos seguintes termos:

[...] Mérito

No mérito, a discussão de fundo cinge-se ao preenchimento ou não das condições para gozo da imunidade pela Recorrente.

Segundo se extrai do Recurso Voluntário:

A Recorrente é uma associação de assistência social sem fins lucrativos, constituída em 1894 com o objetivo de ampliar o acesso à saúde na cidade de São Paulo. A Recorrente atua de forma filantrópica no setor de saúde brasileiro há quase 130 anos e, até 30.5.2016, desenvolvia dois tipos de atividade:

Serviços hospitalares e assistenciais a particulares e operadoras de saúde, atividade efetuada mediante contraprestação financeira; e

Projetos de assistência, ensino e apoio à gestão de hospitais, no âmbito do Programa de Apoio ao Desenvolvimento Institucional do Sistema Único de Saúde (“Proadi-SUS”), por meio de convênios celebrados com o Ministério da Saúde.

(...)

39. Após uma profunda reflexão, verificou-se que a melhor forma de atingir esse novo modelo de filantropia seria por meio (i) da alienação do acervo líquido do HSSP e reversão dos recursos a fundos destinados ao patrocínio de programas sociais e projetos vinculados à área da saúde. A transição para esse modelo foi realizada a partir de 3 etapas principais:

Etapas 1. Os ativos e passivos relacionados às atividades hospitalares foram contribuídos e transferidos a uma subsidiária da Recorrente (no caso, o HSSP de São Paulo Ltda. – “HSSP”);

Etapas 2. As quotas do HSSP foram alienadas, em contrapartida ao recebimento de seu respectivo valor de mercado; e

Etapas 3. Os recursos recebidos em decorrência da alienação do HSSP foram integralmente revertidos à constituição de fundos patrimoniais, que se destinam integralmente ao fomento de promoção de ações de saúde e prevenção de doenças.

Foi justamente essa alteração no modelo da atividade um dos motivos que implicou a suspensão da imunidade:

O sujeito passivo, antigo mantenedor do Hospital Samaritano da cidade de São Paulo, deixou de prestar serviços hospitalares em maio de 2016, não exercendo mais nenhuma atividade econômica desde então, no que pese passar a auferir vultosas receitas de aplicações financeiras, advindas da venda do próprio hospital. Assim, após aquela data, não pode mais ser caracterizado como sendo uma instituição de assistência social, mesmo que tenha continuado a destinar parte de seus recursos a ações de filantropia na área da saúde, porém, agora na condição de patrocinadora ou doadora e não mais como prestadora de tais serviços (...)

Com a alienação do hospital e a aplicação dos recursos em fundos “endowment”, restou evidente a modificação do caráter finalístico da Entidade, que deixou de desempenhar as atividades hospitalares, atividade fim que se confundia com a própria existência da pessoa jurídica e substanciavam a imunidade constitucional.

Ressalta-se que a imunidade assume seus contornos efetivos quando viabilizadora das finalidades essenciais da entidade, tratando-se de instituto de incompetência no que tange à tributação do patrimônio, da renda ou dos serviços da pessoa jurídica beneficiária, em prol da viabilidade de sua função social. Segundo jurisprudência do STF, o caráter finalístico da atividade filantrópica é o que orienta a imunidade constitucional no aspecto concreto e factual. PA 19515.720835/2018-45 – Representação Fiscal para Suspensão da Imunidade e Isenção

Assim, a alienação do hospital, que permitia a atividade que suportava a imunidade constitucional, promoveu uma ruptura pelo abandono da finalidade essencial, gerando a imediata perda dos pressupostos e requisitos constitucionais.

(...)

Análises de documentos disponíveis no sítio eletrônico da Comissão de Valores Mobiliários relativamente ao HIPÓCRATES FUNDO DE INVESTIMENTO MULTIMERCADO (doravante citado como Hipócrates ou Fundo Hipócrates), CNPJ nº 24.237.593/0001-72, indicam tratar-se de fundo de investimento exclusivo, assim entendido aquele constituído apenas por um único cotista, e que dentro de sua política de investimento possui autorização do cotista para realizar, indiretamente, aplicações em ativos financeiros no exterior.

(...)

Portanto, por ocasião da regulamentação do Fundo Hipócrates, a Associação Samaritano já tinha a intenção de realizar investimentos no exterior – tanto que autorizou o Fundo a fazê-lo, indiretamente, até o limite de 40% do patrimônio do fundo – o que acabou por se concretizar com a aquisição pelo Fundo Hipócrates de cotas dos fundos Honor Multimercado Investimento no Exterior FICFI, Ares Master Mult. FICFI Invest. Exterior e Global Research Enhanced Index Equity FIA IE.

Demonstração Financeira do exercício findo em 31/12/2017 do Global Research Enhanced Index Equity FIA IE indica que 97% de patrimônio deste fundo está aplicado em cotas do JPM Global Research Enhanced Index Equity Fund, fundo de investimento do conglomerado do J. P. Morgan domiciliado em Luxemburgo (Europa).

Temos, portanto, dois motivos para a suspensão da imunidade e da isenção: 1) Descontinuidade, a partir de 2016, do objeto social da entidade, consistente na prestação de serviços hospitalares; 2)

Reinvestimento do superávit em fundos de investimento, inclusive em instituição localizada no exterior.

A Recorrente sustenta que o fato de a Recorrente ter vendido os ativos e passivos vinculados à atividade do HSSP e utilizado a integralidade dos recursos líquidos provenientes dessa venda para o financiamento de atividades filantrópicas mediante o patrocínio de programas e projetos na área da saúde **não** constitui desvio do seu objeto social e das suas finalidades institucionais.

Com efeito, o desenvolvimento de atividades beneficentes como patrocinadora de programas sociais e projetos voltados à área da saúde foi efetuado **em observância ao Estatuto Social** da Recorrente à época da transação (**doc. nº 2**), que previa o seguinte:

“Artigo 2º - Constitui objeto da sociedade:

(...)

desenvolvimento do Conhecimento, Estudos e Pesquisas;

realização e apoio às atividades de Assistência Social, Filantropia, Responsabilidade Social e Desenvolvimento Sustentável.

(...)

2.1. Para atender e realizar as finalidades e atividades anunciadas e descritas neste artigo 2º, a Sociedade poderá:

(...)

(d) realizar atividades de gestão de projetos de pesquisa e desenvolvimento, promovendo o intercâmbio entre universidades, hospitais e demais instituições voltadas à saúde, localizadas no Brasil ou no Exterior e fomentando o desenvolvimento e a administração de centros de competência e gestão em serviços de saúde;

(...)

(f) firmar acordos, contratos e convênios com pessoas físicas e jurídicas de direito público ou privado, nas mais diversas especialidades;

(g) prestar serviços de consultoria, gestão e outros serviços em relação à área da saúde, a título oneroso ou gratuito, a entes públicos e privados, incluindo as áreas de gestão e assistência à saúde, tecnologias assistenciais, gerenciais e mercadológicas, capacitação de recursos humanos para a área de saúde, especificações técnicas e gerenciais e elaboração de pareceres técnicos; (...).”

Segundo a Recorrente, portanto, ao contrário do que foi alegado pelo Acórdão Recorrido:

(i) o objeto social da Recorrente não previa tão somente a prestação direta de serviços de saúde, abrangendo também – de forma mais ampla e genérica – o apoio às atividades de assistência social, filantropia, responsabilidade social e desenvolvimento social; e

(ii) segundo o próprio Estatuto Social da Recorrente, as suas finalidades institucionais também poderiam ser alcançadas mediante (a) a celebração de “acordos, contratos e convênios com pessoas físicas e jurídicas de direito público ou privado, nas mais diversas especialidades”; e (b) o desenvolvimento de atividades de gestão de projetos, o fomento do desenvolvimento e da administração de centros de competência e gestão em serviços de saúde; e

(iii) o patrocínio de programas e projetos sociais voltados à área da saúde está totalmente alinhado a esse objeto social e à essas finalidades institucionais, visto que consiste em forma

de conferir apoio às atividades de assistência social e filantropia, bem como de fomento a centros de serviços de saúde.

E acresce, a alteração do objeto social após a modificação do seu modelo de filantropia teve como único objetivo deixar ainda mais claro que o patrocínio de programas e projetos na área da saúde consiste em uma forma de atingir o seu objeto social de realização e apoio às atividades de assistência social, filantropia, responsabilidade social e desenvolvimento sustentável.

Assim, (A) a venda dos ativos e passivos relacionados à atividade do HSSP não desvirtuou a natureza de “entidade de assistência sem fins lucrativos” da Recorrente; (B) todos os recursos auferidos com a venda da atividade hospitalar permaneceram com a Recorrente para o regular exercício de suas atividades filantrópicas posteriores; (C) o novo modelo filantrópico da Recorrente esteve sempre alinhado às suas finalidades institucionais e ao seu objeto social; e (D) esta entidade permaneceu existente como entidade sem fins lucrativos dedicada à realização e apoio na assistência social e filantropia.

E acresce, ainda que a Recorrente tivesse deixado por completo de prestar diretamente serviços de saúde, esse simples fato não seria o suficiente para o desenquadramento do seu objeto social e o desatendimento das finalidades que justificaram a constituição dessa entidade.

Nesse ponto, a PGFN alega que própria RECORRENTE assume em suas manifestações, desde 2016 deixou de prestar os serviços para os quais foi constituída, para ser mera patrocinadora de projetos de promoção de saúde e prevenção de doenças, modificando o objetivo social para o qual foi instituída, o que levou à perda da condição de entidade de assistência social para fins de gozo da imunidade e da isenção em tela.

Sobre este ponto, entendo que assiste razão à Recorrente. Embora tenha ocorrido uma alteração do modelo de atividades não implica que a Recorrente tenha incorrido em desvio de finalidade. Com efeito, analisando o objeto Social, a Recorrente não foi instituída para a Prestação de Serviços:

na condição de associação sem fins lucrativos, a Recorrente foi constituída com o objetivo de atuar – de forma filantrópica - na promoção e ampliação do acesso à saúde na Cidade de São Paulo;

a Recorrente não foi instituída para ter a prestação direta de serviços na área de saúde como objeto social, mas sim a realização e o apoio beneficente em atividades de assistência social relacionadas ao setor de saúde, tendo como finalidade institucional a ampliação do acesso da população à saúde; e

nesse contexto, a prestação de serviços de saúde é somente um meio para a consecução do objeto social da Recorrente, e não a finalidade institucional em si desta entidade – de modo que a I. PGFN comete equívoco ao afirmar que a ausência de prestação de serviços corresponderia à “desvio” do objeto social da Recorrente; e

esse ponto se torna claro ao verificar-se que, na redação do Estatuto Social da Recorrente à época da transação, o seu objeto social não era reduzido à prestação de serviços, contendo previsão ampla e genérica de que esta entidade era dedicada a “realização e apoio às atividades de assistência social, filantropia, responsabilidade social e desenvolvimento sustentável” (fls. 3.495).

Este entendimento reverbera no Parecer do Professor Marco Aurélio Greco juntado aos autos:

Não há dúvida que a Consulente tinha como um dos itens de seu objeto social a assistência hospitalar, **mas este não era a único**. Não se tratava de um objeto social exclusivo cujo desaparecimento ou esgotamento comprometesse a própria existência da entidade.

Observe-se também que - para identificar a finalidade essencial da Consulente - a menção a este objeto social deve ser cotejada com duas outras previsões, uma relativa aos **meios contemplados** para seu atingimento e outra relativa ao **modo de desempenho** da sua atividade.

A primeira consta do item 2.1 desse artigo 2º onde está previsto que a entidade "poderá ... prestar serviços de assistência médica e hospitalar" como **UMA DENTRE OITO atividades-meio** para atingir suas finalidades e cumprir seu objeto social.

Ou seja, "poderá" desenvolver qualquer destas atividades, todas elas ou algumas delas o que é suficiente para reconhecer que há uma liberdade de definição - à vista das circunstâncias concretas que o setor de saúde apresentar em determinado momento - sobre qual e em que medida deve ser mantida, ampliada ou eventualmente até descontinuada.

Deixar de realizar assistência hospitalar não fez desaparecer a finalidade essencial da Consulente nem comprometeu os outros itens de objeto social, sublinhando-se que estes abrangiam o desenvolvimento do conhecimento, estudos e pesquisas, bem como atividades de assistência social, filantropia e responsabilidade social.

Assim, entendo que não houve desvio de finalidade da Recorrente.

A PGFN sustenta ainda que a prestação direta da atividade seria requisito para a qualificação de entidades e organizações de assistência social, nos termos do art. 3º da Lei n. 8.742/1993 (Lei Orgânica da Assistência Social – LOAS):

Art. 3º Consideram-se entidades e organizações de assistência social aquelas sem fins lucrativos que, isolada ou cumulativamente, prestam atendimento e assessoramento aos beneficiários abrangidos por esta Lei, bem como as que atuam na defesa e garantia de direitos. (Redação dada pela Lei nº 12.435, de 2011)

§ 1º São de atendimento aquelas entidades que, de forma continuada, permanente e planejada, prestam serviços, executam programas ou projetos e concedem benefícios de prestação social básica ou especial, dirigidos às famílias e indivíduos em situações de vulnerabilidade ou risco social e pessoal, nos termos desta Lei, e respeitadas as deliberações do Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), de que tratam os incisos I e II do art. 18. (Incluído pela Lei nº 12.435, de 2011)

§ 2º São de assessoramento aquelas que, de forma continuada, permanente e planejada, prestam serviços e executam programas ou projetos voltados prioritariamente para o fortalecimento dos movimentos sociais e das organizações de usuários, formação e capacitação de lideranças, dirigidos ao público da política de assistência social, nos termos desta Lei, e respeitadas as deliberações do CNAS, de que tratam os incisos I e II do art. 18. (Incluído pela Lei nº 12.435, de 2011)

§ 3º São de defesa e garantia de direitos aquelas que, de forma continuada, permanente e planejada, prestam serviços e executam programas e projetos voltados prioritariamente para a defesa e efetivação dos direitos socioassistenciais, construção de novos direitos, promoção da cidadania, enfrentamento das desigualdades sociais, articulação com órgãos públicos de defesa de direitos, dirigidos ao público da política de assistência social, nos termos desta Lei,

e respeitadas as deliberações do CNAS, de que tratam os incisos I e II do art. 18. (Incluído pela Lei nº 12.435, de 2011)

Sobre este ponto, concordo com a Recorrente quando sustenta que:

(iii) A Lei 12.101/09 Não Restringe a Qualificação de Entidade Beneficente de Assistência Social Somente às Prestadoras de Serviço:

à época dos fatos sob discussão, existia Lei específica responsável por dispor sobre os requisitos para que determinada instituição fosse caracterizada como “entidade de assistência social” e, por esse motivo, fosse certificada (CEBAS);

com efeito, a Lei 12.101/09 previa requisitos específicos que deveriam ser cumpridos pelas entidades para serem consideradas como entidades beneficentes de assistência social e fazerem jus à certificação e imunidade de contribuições para a seguridade social prevista pelo art. 197, § 7º da Constituição Federal;

nesse contexto, essa Lei previa que somente pessoas jurídicas que demonstrassem a sua condição de entidade beneficente de assistência social poderiam ser certificadas, nos termos do seu art. 1º e 3º, inciso I;

nesse cenário, a Lei 12.101/09 não restringia a qualificação de determinada entidade como de “assistência social” e a fruição da imunidade tributária das contribuições sociais à somente as pessoas jurídicas que prestassem diretamente serviços de saúde, prevendo expressamente outras formas de demonstrar o atendimento à condição de “entidade beneficente de assistência social”, nos termos do seu art. 8º-A: “excepcionalmente, será admitida a certificação de entidades que atuem exclusivamente na promoção da saúde sem exigência de contraprestação do usuário pelas ações e serviços de saúde realizados”; e

desse modo, existia uma Lei específica responsável por dispor sobre os requisitos para a certificação de uma instituição e a sua qualificação como “entidade beneficente de assistência social” (Lei 12.101/09) e esta Lei não estabelece que apenas pessoas jurídicas prestadoras de serviço fazem jus a esse título e ao CEBAS, tendo expressamente admitido formas alternativas para a certificação.

No mesmo sentido o parecer do Prof. Marco Aurélio foi enfático ao combater a alegação das Autoridades Fiscais no sentido de que a Recorrente supostamente não poderia ser considerada como “entidade de assistência social” por não mais prestar diretamente serviços de saúde. De acordo com o Professor, (A) a legislação aplicável não prevê a prestação direta de serviços como requisito para qualificação das “entidades beneficente de assistência social” e (B) no caso concreto, a Recorrente permaneceu sendo “entidade beneficente de assistência social”, visto que continuou atuando no apoio às ações de saúde e na sua promoção:

“Isto significa que **entidades como a Consulente que atuam no sentido de promover a saúde mediante ações consistentes em apoio e viabilização financeira de programas ligados à formação de profissionais, criação ou revitalização de instalações hospitalares, disponibilização de medicamentos e outras ações no amplo campo da saúde, sem contraprestação do usuário, são também consideradas instituições beneficentes de assistência social.**(...) Note-se que, **diversamente do que entende o Fisco federal, a realização de internações ou atendimentos hospitalares ou ambulatoriais não é requisito a ser atendido para que uma entidade seja reconhecida como beneficente de assistência social, desde que – como é o caso da Consulente – se trate de entidade que atue no apoio às ações de saúde nos termos do artigo 8º-A aqui examinado.**

Em suma, a prestação de serviços de saúde no sentido de realizar atendimentos ambulatoriais e hospitalares não é exigência indispensável para uma entidade ser reconhecida como beneficente de assistência social e, portanto, fruir das imunidades tributárias (artigo 150, VI, “c” e artigo 195, § 7º).

Ademais, como bem pontua a Recorrente:

(i) A legislação tributária aplicável não condiciona a fruição da imunidade tributária à prestação direta de serviços, execução de programas ou projetos ou a concessão de benefícios de prestação social básica ou especial:

Constituição Federal: o art. 150, inciso VI, alínea ‘c’ da Constituição Federal prevê a imunidade tributária às “instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei”. O art. 195, § 7º da Constituição Federal, por sua vez, estabelece que “São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei”. Como se pode notar, os dispositivos constitucionais responsáveis por prever a imunidade tributária das entidades de assistência social sem fins lucrativos não fazem qualquer restrição quanto à forma de atuação filantrópica da entidade e não exigem a prestação direta de serviços de saúde, execução de programas ou projetos ou a concessão de benefícios de prestação social básica ou especial; e

Código Tributário Nacional: o CTN, diploma legal responsável por estabelecer os requisitos materiais para o gozo a imunidade tributária (nos termos do art. 146, inciso II da Constituição e conforme o entendimento do STF no RE 566.622/RS2 e na ADI 4.4803), não estabeleceu que apenas instituições prestadoras de serviços, executoras de programas/projetos e que concedam benefícios de prestação social básica ou social têm direito à fruição da imunidade tributária. Com efeito, o art. 14 do CTN o gozo da imunidade tributária pelas instituições de assistência social sem fins lucrativos está sujeito ao cumprimento de três requisitos: (i) “não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título” (inciso I); (ii) “aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais” (inciso II); e (iii) “manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão” (inciso III), sem qualquer menção à necessidade de prestação de serviços, execução de projetos ou programas sociais ou concessão de benefícios de prestação social básica ou especial.

Da mesma forma, a Lei Complementar 187/2021 que regula atualmente a matéria é explícita ao admitir a certificação de entidades que atuem exclusivamente na promoção da saúde sem exigência de contraprestação do usuário pelas ações e pelos serviços de saúde realizados e pactuados com o gestor do SUS.

Note-se que é plenamente possível o cumprimento de atividades beneficentes via fundos de endowment, conforme defende Felipe Linetzky Sotto-Maior, que nada mais são que estruturas que recebem e administram bens e direitos, majoritariamente recursos financeiros, que são investidos com os objetivos de preservar o valor do capital principal na perpetuidade, inclusive contra perdas inflacionárias, e gerar resgates recorrentes e previsíveis para sustentar financeiramente um determinado propósito, uma causa ou uma entidade (Sotto-Maior, 2011, p. 66).

Assim, entendo que tal fundamento também não é suficiente para a manutenção da suspensão da imunidade.

Pois bem, a segunda razão indicada no termo de suspensão é o descumprimento do art. 14 do CTN:

Ainda que assim não seja entendido, ou melhor dizendo, ainda que se admita que o sujeito passivo seja uma instituição de assistência social, ele não faria jus a imunidade tributária da

CF/88, artigo 150, VI, “c” por não cumprir os requisitos do CTN, Lei 5172/66, artigo 14, II e da Lei 9532, artigo 12, § 2º, alínea “b”, uma vez que não aplica seus recursos em seus objetivos sociais e institucionais, quais seriam, a prestação dos serviços hospitalares, nem integralmente, nem mesmo parcialmente, **como descrito neste relatório os resultados obtidos nas aplicações financeiras são reinvestidos em novas aplicações financeiras, parte delas em fundos que investem no exterior, ou seja, parte dos recursos não são aplicados aqui no país.**

A Recorrente sustenta que não aplica os seus recursos no exterior:

- 1) a Recorrente investe parcela dos seus recursos no Fundo Hipócrates (dentre outros investimentos brasileiros cujos rendimentos e frutos econômicos são exclusivamente utilizados em suas atividades filantrópicas);
- 2) o Fundo Hipócrates investe em 6 fundos de investimento, todos brasileiros – não possuindo qualquer investimento em ativos no exterior; e
- 3) um dos fundos de investimento cujas cotas constam dentre os ativos do Fundo Hipócrates (Fundo Global Research Enhances Index Equity FIA IE - “Fundo Global”), também brasileiro, possui investimento em um fundo de investimento do J.P. Morgan localizado no exterior.

O Acórdão Recorrido entendeu que a Recorrente descumpriu com o requisito do art. 14, inciso II do CTN, sob a alegação de que sob a alegação de que: (a) um dos seus fundos patrimoniais brasileiros exclusivos (o Fundo Hipócrates) investia em fundo de investimento brasileiro que, por sua vez, continha investimento em fundo sediado no exterior no seu portfólio; e (b) na condição de cotista de fundo exclusivo, a Recorrente poderia ter vedado a realização de investimento – ainda que indireto – do Fundo Hipócrates:

Do conteúdo reproduzido, ficou claro que nos fundos exclusivos, tal como se classifica o Fundo Hipócrates, os investimentos são personalizados de acordo com interesse do cotista, notadamente em função de suas características, seu perfil, seus objetivos, e que tal customização das aplicações do fundo deve-se ao fato de ele ser constituído por um único cotista. Portanto, não paira incerteza de que o cotista, no caso em estudo, a Associação Umane, é dotado da prerrogativa de dispor acerca da forma de alocação dos recursos, conforme melhor lhe aprouver, inclusive, de proibir determinados investimentos porventura inapropriados.

Nessa linha de entendimento, pois, constata-se que a Associação, caso pretendesse, poderia (e deveria), sim, ter vedado a realização de investimentos no exterior; mas, ao reverso disso, resolveu, ainda que indiretamente, direcionar parte dos seus vultosos recursos para investimentos em outros países, em detrimento de ativos localizados no Brasil, medida essa que viola frontalmente o requisito insculpido no art. 14, II, do CTN e na alínea “b” do § 2º do art. 12 da Lei nº 9.532/1997, que, consoante visto, impõe a obrigatoriedade de as instituições abrangidas pelas imunidades tributárias de que se cuida “aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais”.

Não bastasse, não se pode olvidar que os recursos da entidade investidos em ativos localizados no exterior foram obtidos, em grande medida, por meio de economia de tributos por meio favores fiscais concedidos pelo governo brasileiro; contudo, tais valores acabaram por fomentar atividade econômica exercida em outro país, em detrimento, portanto, ao desenvolvimento nacional.

Em outro plano, no que respeita aos argumentos relacionados às Soluções de Consulta Cosit nos 144/2018 e 239/2018, por meio das quais foi manifestado o entendimento da RFB no

sentido da possibilidade de a entidades imunes aplicarem recursos no exterior, entendo que, os casos lá abordados não guardam relação com o tratado nestes autos.

Com efeito, referidas soluções de consulta cuidam de prêmio concedido por entidade a beneficiário residente e domiciliado no exterior e cursos oferecidos a funcionários em terras estrangeiras, enquanto este processo versa sobre aplicações financeiras no exterior.

Segundo se observa, os gastos nelas analisados denotam características outras: tais como eventualidade, vinculação direta com as atividades desenvolvidas pelas entidades, e ainda, possivelmente, exclusividade dos serviços, no que se refere, sobretudo, ao produto contratado, bem assim às qualificações técnicas pretendidas pela contratante.

Logo, concluo pela não vinculação à hipótese aqui tratada.

Sendo assim, por todo o exposto, decido no sentido do descumprimento de requisito essencial ao gozo das imunidades e isenções tributárias debatidas.

Em seu Recurso Voluntário, a Recorrente defende que não violou o art. 14, inciso II do CTN, tendo em vista dez pontos principais:

1º Ponto – O Real Significado do Art. 14, Inciso II do CTN: (i) o artigo 14, inciso II do CTN somente estabelece que as entidades imunes devem aplicar a integralidade dos seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais no Brasil – sem a possibilidade de aplicação de seus recursos para o desenvolvimento de atividades filantrópicas no exterior; e (ii) dessa maneira, esse dispositivo legal não veda a realização de investimentos indiretos no exterior, desde que a integralidade dos seus proveitos econômicos seja revertida em prol da manutenção dos seus objetivos institucionais no Brasil; e, portanto, (iii) para fins do art. 14, inciso II do CTN, o importante é que os recursos obtidos pela Recorrente sejam destinados ao desenvolvimento de suas atividades no Brasil, inexistindo restrição quanto à origem desses recursos;

2º Ponto – O Entendimento do STF sobre o Tema: nos autos do RE 630.790 (de 21.3.2022) (Tema 336), foi estabelecido que: “A condição é que os recursos obtidos sejam vertidos ao implemento de tais fins. Havendo correspondência entre o recurso obtido e a aplicação nas finalidades essenciais, restará configurado o liame exigido pelo texto constitucional. Dessa forma, o alcance da imunidade é determinado pela destinação dos recursos auferidos pela entidade, e não pela origem ou natureza da renda”.

3º Ponto – O Atendimento do Art. 14, Inciso II do CTN pela Recorrente: em observância ao art. 14, inciso II do CTN, (i) a Recorrente desenvolve todas as suas atividades filantrópicas no Brasil, atuando somente no patrocínio de programas sociais e projetos voltados à área de saúde neste País (e não no exterior); (ii) os rendimentos obtidos pela Recorrente com os seus investimentos no Fundo Hipócrates são integralmente destinados à manutenção dos seus objetivos institucionais do País; e, assim, (iii) a totalidade do benefício econômico obtido pela Recorrente em razão da não tributação do seu patrimônio e de sua renda é revertido em benefício do seu País (mais especificamente, na promoção e ampliação do acesso à saúde pela população brasileira), sem a transferência de suas receitas ao exterior;

4º Ponto – A Gestão Terceirizada do Fundo Hipócrates: o entendimento do Acórdão Recorrido parte da premissa de que a Recorrente que, na condição de cotista do fundo exclusivo “Hipócrates”, gerenciava o seu portfólio de investimentos. No entanto, o Fundo Hipócrates era gerido por empresa independente e especializada (Pragma Gestão de Patrimônio Ltda. – “Pragma”), que consiste em gestora profissional habilitada a desenvolver essa atividade regulamentada pela Comissão de Valores Mobiliários (“CVM”);

5º Ponto – A Ausência de Ingerência da Recorrente sobre a Alocação dos Recursos do Fundo Global: a Recorrente não possui nenhuma ingerência ou poder de decisão sobre a alocação dos recursos do Fundo Global (fundo investido pelo Fundo Hipócrates), que: (i) corresponde a fundo de investimento brasileiro independente e sem qualquer relação societária com a Recorrente; (ii) não consta dentre os investimentos da Recorrente; e (iii) é gerido por gestor profissional e especializado, o qual é responsável por gerenciar a carteira de investimentos do Fundo Global e decidir pela melhor alocação dos seus recursos, visando a maximização dos rendimentos auferidos pelos seus cotistas (nos termos do artigo 2.º, inciso XXX da sua IN CVM 555/14); e

6º Ponto – O Motivo de Constituição dos Fundos Patrimoniais: a constituição dos fundos patrimoniais (tal como o Fundo Hipócrates) está totalmente alinhada ao art. 14, inciso II do CTN, uma vez que teve como objetivo assegurar o rendimento do capital da Recorrente e, com isso, ter o capital necessário para o financiamento dos seus projetos filantrópicos no Brasil, bem como viabilizar a continuidade das suas atividades a longo prazo neste País;

7º Ponto – A Recorrente Não Investe em Fundos Estrangeiros: a Recorrente investe em fundos brasileiros (i.e. Fundo Hipócrates), devidamente registrados na CVM, de forma clara e transparente, de modo que em nenhum momento esta entidade aplicou os seus recursos no exterior – o que ocorreu, somente, foi a aplicação dos seus recursos no Fundo Hipócrates, fundo de investimento brasileiro que investe somente em ativos brasileiros. Apenas o Fundo Global (cujas cotas sequer são detidas pela Recorrente e que corresponde a um dos fundos brasileiros investidos pelo Fundo Hipócrates) detém investimento em fundo de investimento sediado no exterior.

8º Ponto - Soluções de Consulta: (a) a SC Cosit 239/18 já reconheceu que a remessa de recursos por entidade imune ao exterior não estaria sujeita ao IOF/Câmbio; (b) a SC Cosit 144/18 estabeleceu que o fato de a entidade custear cursos no exterior para os seus funcionários não afetariam a sua isenção, desde que o conhecimento adquirido no exterior fosse aplicado no território nacional. Apesar de não tratarem sobre a situação específica ora sob análise, essas Soluções de Consulta atestam que não existe nenhuma restrição à remessa de recursos – ainda que pela própria entidade imune, de forma direta – ao exterior, desde que os seus proveitos sejam revertidos na manutenção das suas atividades filantrópicas no Brasil;

9º Ponto – A Importância da Diversificação da Carteira de Investimentos da Recorrente: a detenção de carteira de investimentos diversificada é uma forma conservadora de preservar o patrimônio da Recorrente, sendo favorável que nem todo o retorno dos investimentos da entidade estejam atrelados ao risco Brasil (especialmente no setor da saúde, no qual muitos dos medicamentos e equipamentos utilizados no Brasil são importados, o que revela a importância de alocação de parte dos riscos dos investimentos da Recorrente a ativos estrangeiros, com o fim de considerar os indexadores de inflação específicos da área de saúde); e

10º Ponto – A Inviabilização do Investimento no Mercado Financeiro e de Capitais: em última medida, o entendimento das Autoridades Fiscais e do Acórdão Recorrido acaba por praticamente inviabilizar a realização de investimentos por entidades imunes no mercado financeiro e de capitais, eis que a globalização da economia impede que um investimento jamais possua um investimento indireto no exterior. Esse ponto se torna ainda mais evidente no caso de investimentos em fundos de investimento, visto que é prática comum no mercado

a inclusão de ativos estrangeiros na carteira de investimentos dos fundos, até mesmo por sua finalidade e natureza.

Sobre este ponto a PGFN sustenta que ao investir os ativos no exterior, o patrimônio que era do Hospital Samaritano, acabou fomentar a atividade econômica de outro país, em detrimento ao desenvolvimento nacional, um dos pilares fundamentais previstos na Constituição Federal.

O Entendimento do Prof. Marco Aurélio: quanto à suposta aplicação de recursos no exterior, O I. Prof. Marco Aurélio afirma que não houve a aplicação de recursos no exterior nem violação ao artigo 14, inciso II, do CTN. Segundo o Professor, (i) a Recorrente aplicou seus recursos em fundos patrimoniais brasileiros (i.e. Fundo Hipócrates); e (ii) a Recorrente empregou a totalidade de seus recursos no desenvolvimento de suas atividades filantrópicas no Brasil, em obediência ao artigo 14, inciso II, do CTN:

“De imediato é preciso dizer que claramente que a Consulente não aplicou recursos no exterior.

Sua aplicação foi feita no Fundo Hipócrates, figura prevista e regulada pela legislação brasileira e administrada por entidade no Brasil.

Ainda que se diga que o Fundo Hipócrates é um fundo exclusivo e que, portanto, ele deveria ser considerado transparente, nem assim houve aplicação de recursos no Exterior pela Consulente.

De fato, o Fundo Hipócrates aplicou parte de seus recursos em outro Fundo previsto e regulado pela legislação brasileira, o Fundo JP Morgan administrado por empresa não vinculada à Consulente, cujo patrimônio não é integralmente nem da Consulente nem do Fundo Hipócrates.

(...)

Ou seja, seja diretamente pela Consulente, seja indiretamente pelo Fundo Hipócrates as aplicações financeiras foram integralmente no Brasil. Portanto, descabe, por esse fundamento, qualquer invocação do artigo 14, II do CTN.

(...)

O que o CTN exige é que a entidade gaste os recursos no interesse do objetivo perseguido aqui no Brasil, não que os traga obrigatoriamente para cá antes do momento oportuno em que deverá gastá-los.

(...)

O artigo 14, II do CTN exige que os recursos da entidade sejam despendidos, gastos, em finalidades atingidas no Brasil. É uma exigência relativa aos fins e não aos meios utilizados para obtê-la.

A Umane não aplicou recursos no exterior; aplicou recursos em Fundo brasileiro regido pelas normas brasileiras. E este Fundo aplicou em outro Fundo igualmente brasileiro e regido pelas normas brasileiras (pp. 44, 45, 46 e 57 – não destacado no original)

A meu ver, embora se trate de fundo exclusivo, não se pode confundir o fundo com seus investimentos. Até porque, será o gestor do fundo quem ficará responsável pela alocação de investimentos, conforme inclusive transcrito no acórdão recorrido.

Nesse sentido, entendo que tal fundamento não é suficiente para afastar a imunidade.

Tampouco o é, em minha leitura, a afirmação de que a entidade deveria aplicar de forma imediata seu superavit. Nesse sentido, peço vênha para transcrever excerto do voto de Jeferson Teodorovicz no acórdão n. 1201-005.581:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2014 IRPJ. LEI COMPLEMENTAR. LEI ORDINÁRIA. REQUISITOS. IMUNIDADE. Para o gozo da imunidade prevista no art. 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição, as instituições a que se referem o artigo 14 do CTN e o art. 12 da Lei 9532, de 1997, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos: a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados; b) aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais; c) manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão; d) conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial; e) apresentar, anualmente, Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal. Por outro lado, a preservação do patrimônio fundacional é compromisso dos administradores e a inexistência de fins lucrativos não implica necessariamente em ter receitas limitadas a suportar apenas os custos operacionais, devendo ter sobras financeiras, bem geridas, até para evoluir e se modernizar, aprimorando seus objetivos institucionais e cumprir com sua finalidade. Ocorrendo o superávit da entidade, mas desde que mantido integralmente em seu patrimônio, e voltado ao desenvolvimento e manutenção das suas atividades dentro do país (e no âmbito de seus objetivos institucionais), deve ser mantida a imunidade. CSLL. SUSPENSÃO DA IMUNIDADE/ISENÇÃO. RITO. DESCUMPRIMENTO. NULIDADE. A ausência da suspensão da imunidade/isenção da CSLL na "Notificação Fiscal - Suspensão de Imunidade", tal qual constou para o IRPJ, além de descumprir o rito estabelecido no art. 32, §§ 1º e 10 da Lei 9.532, de 1997, impede a recorrente de se manifestar sobre a matéria na impugnação à "Notificação Fiscal - Suspensão de Imunidade", bem como permite a emissão de um ADE em relação a matéria cujos fatos que determinaram a suspensão do benefício não foram noticiados à recorrente. Tais vícios ensejam nulidade em relação ao rito de suspensão da imunidade/isenção da CSLL e, com efeito, impede o respectivo lançamento.

(...)

A meu ver, com máxima vênha a entendimentos diversos, a conservação de reservas, ainda que por longo período, mas desde que vinculadas aos objetivos de preservação da entidade (que é também ligado à manutenção e ao desenvolvimento dos objetivos sociais da mesma), sem desvio de finalidade, não acarretam a suspensão da imunidade.

Isto porque, como se pode observar nos próprios dispositivos legais acima mencionados, não há previsão expressa de lapso temporal mínimo ou máximo para a administração de reservas ou recursos em favor dos fins institucionais da entidade.

A legislação, igualmente, também não estabelece limitação quantitativa (valores mínimos ou máximos) para essas mesmas reservas ou recursos.

Assim, não parece lógico que a não utilização de eventual superávit, para fins de capitalização da entidade, conforme sustentou a Recorrente, deva necessariamente ser confundida com a não aplicação integral dos recursos à manutenção e ao desenvolvimento de seus objetivos, o que é vedada pelo artigo 14 do CTN.

Em verdade, tais reservas devem ser utilizadas em prol da manutenção e conservação da própria entidade, sendo válidas estratégias adotadas pelos gestores para fortalecer reservas a médio, curto ou a longo prazo para preservação e fortalecimento do patrimônio da entidade, destinada a atingir seus fins ou objetivos sociais.

Portanto, não havendo vedação expressamente estabelecida por lei, entendo que apenas com a saída dos recursos do patrimônio da entidade, mediante o desvio de aplicação dos recursos, é que pode se afirmar que não foram cumpridos os requisitos do art. 14.

(...)

Assim, por entender que a capitalização da empresa para investimento futuro ou mesmo para garantia das atividades da entidade não está vedada pela legislação de regência, peço vênia ao Sr. Relator para dele discordar e dar provimento ao Recurso Voluntário.

Nesse sentido, compartilho do entendimento de que não é necessário o emprego imediato de todo o patrimônio da entidade, podendo haver a formação de fundos de capitalização, desde que tais valores e rendimentos sejam empregados em suas atividades.

Assim, entendo que restaram cumpridos os requisitos para o gozo da imunidade, restando prejudicada a discussão acerca dos autos de infração.

Conclusões

Em vista do exposto, conheço do Recurso Voluntário para dar-lhe provimento, reconhecendo o direito à imunidade.

[...] (grifos nossos)

24. Com efeito, em resumo, entendeu este e. CARF que a Recorrente cumpriu com todos os requisitos estabelecidos pela legislação aplicável para fins de fruição da sua imunidade tributária, bem assim que a alteração de seu modelo de atuação filantrópica não resultou em desvirtuamento dessa entidade, nem na desqualificação da contribuinte como entidade beneficente de assistência social, vez que a integralidade dos recursos obtidos pela Recorrente foram empregados na consecução de seu objeto social dentro do território nacional.

25. Cabe salientar ainda que não houve interposição de recurso pela PGFN contra esta decisão, de modo que o processo administrativo já transitou em julgado de forma favorável à Recorrente, tendo sido, como já asseverado, reestabelecida a sua imunidade tributária com relação aos anos-calendários de 2017 e 2018 (períodos sob discussão nestes autos), conforme andamento processual abaixo:

Acompanhamento Processual

.: Informações Processuais - Detalhe do Processo .:

Processo Principal: 19515.720030/2021-05

Data Entrada: 20/07/2021

Contribuinte Principal: ASSOCIACAO UMANE

Tributo: IRPJ, COFINS, PIS, CSLL



Recursos		
Data de Entrada	Tipo do Recurso	Resultado do Exame de Admissibilidade
12/09/2023	RECURSO VOLUNTARIO	

Andamentos do Processo		
Data	Ocorrência	Anexos
05/11/2024	RECEBER - ORIGEM CARF - TRIAGEM Expedido para: TRIAG-CENCOPBR-VR SECOJ/SECEX/CARF/MF/DF	
05/11/2024	EXPEDIR PROCESSO / DOSSIÊ Unidade: CEGAP-CARF-MF-DF	
	DECISÃO PUBLICADA Decisão: Acórdão Número Decisão: 1202-001.307 Texto da Decisão: Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário para restabelecer a imunidade tributária e cancelar às exigências. Vencidos os Conselheiros Maurício Novaes Ferreira e Roney Sandro Freire Correa que votaram por negar provimento.	

26. Sendo assim, diante do reestabelecimento definitivo da imunidade e isenção tributária da Recorrente pelo e. CARF nos autos do Processo Administrativo nº 19515.720030/2021-05, resta clara a perda de objeto deste processo administrativo, visto que: **(i)** a suspensão da imunidade da Recorrente é condição inafastável para que seja possível cogitar-se na lavratura dos Autos de Infração sob discussão; e **(ii)** uma vez reestabelecida a imunidade tributária da Recorrente, os Autos de Infração ora discutidos devem ser cancelados.

27. Portanto, o Recurso Voluntário deve ser provido.

Dispositivo

28. Por todo o exposto e por tudo que consta processado nos autos, **DOU PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário, a fim de cancelar integralmente os Autos de Infração, vez que restou reconhecido o direito da Recorrente à imunidade tributária em acórdão transitado em julgado, proferido nos autos do Processo Administrativo nº 19515.720030/2021-05, ficando prejudicada a análise dos outros argumentos.

(assinado digitalmente)

Alessandro Bruno Macêdo Pinto - Relator.