



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

Processo n° 35059.000108/2007-96
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-004.384 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de novembro de 2014
Matéria Contribuições Previdenciárias
Recorrente CÁRITAS ARQUIDIOCESANA DE VITÓRIA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1998 a 30/09/2006

ATO CANCELATÓRIO DE ISENÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. CESSÃO DE MÃO DE OBRA ONEROSA, PREDOMINANTE E HABITUAL. POSSIBILIDADE. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.

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.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, vencida a conselheira Luciana de Souza Espíndola Reis que entendeu pelo não conhecimento do recurso.

Nereu Miguel Ribeiro Domingues
Relator e Presidente em Exercício

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Luciana de Souza Espíndola Reis, Thiago Taborda Simões, Ronaldo de Lima Macedo e Lourenço Ferreira do Prado. Ausente temporariamente, o presidente Julio César Vieira Gomes.

Relatório

Trata-se de ato cancelatório de isenção (fls. 03/17) pelo fato de a Recorrente ter deixado de observar o inciso III, do art. 55, da Lei nº 8.212/91, que determina que a entidade deve promover a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes, no período de 01/02/1998 a 30/09/2006.

A Recorrente apresentou a sua defesa administrativa (fls. 116/410) requerendo a total improcedência do ato cancelatório.

A d. Delegacia da Receita Previdenciária em Vitória – ES, ao analisar o presente caso (fls. 413/420), julgou o ato cancelatório de isenção procedente, entendendo que: (i) houve violação ao inciso III, art. 55, da Lei nº 8.212/91, pois a entidade realizou a cessão contínua e onerosa de mão-de-obra sem observar o critério mínimo quantitativo de empregados cedidos em relação ao número total de empregados; (ii) não se pode afirmar que a entidade atende ao requisito de assistência gratuita à comunidade, pois há uma contraprestação financeira pelos serviços prestados; e (iii) não se discute neste processo a aplicação dos recursos recebidos em decorrência dos convênios.

A Recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 425/470) argumentando que: (i) há violação aos princípios constitucionais da legalidade e moralidade, (ii) a Recorrente cumpre todos os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91; (iii) a Recorrente é uma associação civil filantrópica de direito privado, sem fins lucrativos ou econômicos; (iv) o fato de a Recorrente ter firmado convênio com órgãos públicos não afastaria o seu regime de isenção das contribuições previdenciárias; (v) referidos convênios têm como referência os programas do governo federal, tais como o “Programa Saúde da Família”, “Programa Nacional de Combate à Dengue”, Programa de Agentes Comunitários de Saúde”, Programa de Usuários do Cartão Nacional de Saúde” e “Programa de Vigilância Ambiental”, e coube aos municípios firmar convênios com entidades assistenciais para a sua realização; (vi) o erro formal apresentado pelo auditor não é motivo suficiente para declarar que a Recorrente deixou de cumprir o requisito do inciso III, do art. 55, da Lei nº 8.212/91; (vii) as contribuições dos empregados continuam sendo recolhidas; (viii) a Recorrente não está simplesmente contratando agentes comunitários; e (ix) não há previsão legal que determine que as entidades perderão a imunidade caso tenham mais agentes comunitários que empregados.

Em 05/11/2010, analisando os argumentos trazidos, este Conselho, com fulcro no art. 45 do Decreto 7.237/2010, determinou a devolução dos autos à origem para que se verificasse o cumprimento dos requisitos da isenção, na forma do rito estabelecido no art. 32, da Lei nº 12.101/2009 (fls. 481/482).

Diante da conversão em diligência, a Seção de Programação, Avaliação e Controle da Atividade Fiscal - SAPAC (fl. 486) informou em 24/08/2012 que o período tratado no presente ato cancelatório de isenção foi inteiramente alcançado pela decadência quinzenal, na forma da Súmula Vinculante nº 08 do STF.

O Serviço de Orientação e Análise Tributária – SEORT, em 17/09/2012, determinou a devolução dos autos a este Conselho, haja vista que o processo ainda não se encontrava definitivamente julgado (fls. 487/488).

Este Conselho, ao analisar novamente o processo em 18/07/2013 (fls. 498/501), determinou a realização de nova diligência, para que fosse esclarecido se existem autos de infração lavrados contra a Recorrente, quais seriam os desfechos desses processos, bem como para que fossem analisados os requisitos inerentes à isenção, na forma do art. 32 da Lei nº 12.101/2009 c/c art. 45 do Decreto 7.237/2010.

Em 25/11/2013, o Serviço de Fiscalização – SEFIS (fls. 490/497) informou que: (i) o cancelamento da isenção das contribuições previdenciárias foi realizada no período de 11/10/2006 a 22/12/2006, não tendo sido gerado qualquer débito em desfavor do contribuinte na referida ação fiscal; (ii) foram encontrados seis processos que geraram débitos relativos as contribuições previdenciárias, sendo três decorrentes de obrigação principal, originados em 1972, e três decorrentes de descumprimento de obrigações acessórias, originados em 2004; (iii) os seis processos foram constituídos e arquivados antes do cadastramento do presente ato cancelatório; (iv) os processos nº 36202.000295/2007-70 e 36202.001425/2007-91 se referem às peças de defesa e de recurso do contribuinte, no processo em comento; e (v) em relação ao item III da Resolução, não há mais informação adicional a ser apresentada, além daquelas já fornecidas na peça inicial.

Intimada a se manifestar, a Recorrente alegou: (i) não ter recebido o despacho proferido pela SAPAC, situação que configura cerceamento do direito de defesa; e (ii) que atende a todos os requisitos legais necessários ao gozo da isenção (fls. 508/511).

O SECAT pontuou que a manifestação do contribuinte é intempestiva, bem como que o despacho proferido pela SAPAC foi devidamente recepcionado pela entidade, conforme os documentos juntados pela mesma, entrando ela em contradição (fl. 1223).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Relator

Primeiramente, cabe mencionar que o recurso voluntário atende a todos os requisitos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Inicialmente, cumpre destacar que foram solicitadas duas diligências, uma para que fosse verificado o cumprimento dos requisitos da isenção, na forma do rito estabelecido no art. 32, da Lei nº 12.101/2009 c/c art. 45 do Decreto 7.237/2010, e outra para que fosse esclarecido se existem autos de infração lavrados contra a Recorrente e quais seriam os desfechos desses processos. Quando da segunda diligência, foi reiterado ainda o pedido de análise dos requisitos com base no art. 32 da Lei nº 12.101/2009.

A SEFIS informou que as autuações existentes contra a Recorrente foram encerradas antes mesmo do presente ato cancelatório, bem como mencionou que, no que tange à análise dos requisitos da isenção, não há mais qualquer informação adicional a ser prestada, além daquelas já fornecidas na peça inicial.

Cumpre destacar que foi cumprida a exigência prevista no art. 45 do Decreto nº 7.237/2010, não sendo aplicável ao presente caso o art. 44 do referido Decreto e o art. 52 do Decreto nº 8.212/14, por não se tratar aqui de pedido de reconhecimento de isenção, tampouco de renovação de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social.

Assim, entendo que os objetivos das diligências foram cumpridos, não havendo qualquer impedimento para que o processo seja normalmente julgado.

A Recorrente defende que o ato cancelatório viola os princípios constitucionais da legalidade e moralidade, bem como que ela atende a todos os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Analisando o processo, constata-se que a Recorrente realiza convênios com as Prefeituras de Vitória/ES, Brejetuba/ES e Vila Velha/ES, que terceirizam a mão de obra para atender a programas sociais. Segue abaixo trecho do Relatório Fiscal (fl. 07):

“Os convênios dizem respeito a ações sociais de responsabilidade das municipalidades, para a execução das quais as Prefeituras terceirizaram a mão de obra, tendo contratado a Cáritas para a sua realização. Referem-se ao Programa de Agentes Comunitários de Saúde (PACS), Programa de Saúde da Família (PSF), Cadastramento de Usuários do Cartão Nacional de Saúde, Programa Nacional de Combate à Dengue (PNCD) e Programa de Vigilância Ambiental.

Essas contratações referem-se à implantação, no âmbito dessas municipalidades, do programa federal de saúde na família. Após estudos detalhados envolvendo a forma de contratação dos agentes de saúde - eis que são variadas e significativas as repercussões geradas na implementação desse vastíssimo

programa - foi idealizado, no âmbito do Ministério da Saúde, um modelo tripartite (União, Municípios e Terceiro Setor), modelo esse detalhado na Cartilha "MODELO DE CONTRATAÇÃO DE AGENTES COMUNITÁRIOS DE SAÚDE - UM PACTO TRIPARTITE", publicado pela Editora do Ministério da Saúde no ano de 2002. Assim, idealizou-se que os agentes comunitários de saúde, etc, seriam contratados pelas OSCIP(s) - Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público.

Em adaptação ao modelo idealizado no Ministério da Saúde, temos, no caso sob análise, que as municipalidades entenderam por envolver nas contratações a Cáritas, a quem incumbiria a vinculação dos agentes de saúde."

Destacou o agente fiscal que *"os pagamentos feitos pelas municipalidades à Cáritas cobrem todos os custos suportados pela Cáritas com aquisição de materiais, pagamento da mão de obra, incluindo os encargos sociais, e outros. Além disto, as Prefeituras convenentes também pagam um valor a título de taxa de administração ou taxa de serviços ou prestação de serviço. No caso da Prefeitura de Vila Velha, esse valor corresponde ao percentual de 10 a 12% (dez a doze por cento) do total da mão de obra e encargos. No caso da Prefeitura de Brejetuba, corresponde a 8,6% (oito inteiros e seis décimos por cento) e, quanto à Prefeitura de Vitória, a 0,7% (sete décimos por cento)."*

Com base nessas informações, o ato cancelatório foi motivado pelo fato de ter a Recorrente cedido mão de obra de forma onerosa, configurando evasão fiscal, em descumprimento ao art. 55, inc. III da Lei nº 8.212/91. Nesse sentido, destaca a fiscalização:

"A cessão de mão de obra por parte de uma entidade beneficente em gozo de isenção de contribuições previdenciárias se constitui numa forma de evasão fiscal. O tomador do serviço beneficia-se de uma mão de obra desonerada e a Previdência Social deixa de receber as contribuições devidas. Por outro lado, as empresas prestadoras de serviço que não gozam de isenção, ficam em desvantagem de preço na competição pelo fornecimento de mão de obra.

No que diz respeito estritamente às condições para manutenção da isenção, os fatos aqui narrados apontam para o descumprimento de um dos requisitos exigidos pela legislação, notadamente o inciso III do artigo 55 da Lei 8212/91, que assim dispõe:"

"Artigo 55- Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente: (Ver art. 19 da Lei nº 10.260/01 e art. 3º do Dec. nº 4.035/01)

III - promova a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes; (Redação original, sem a alteração efetuada pela Lei 9.732/98, uma vez que essa alteração foi suspensa pela liminar do STF na ADIn nº2.028-5/99, referendada pelo plenário em 11/11/99)"

O agente fiscal pauta o seu entendimento no Parecer da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social nº 3.272/2004, que sustenta que *"a cessão onerosa de mão de obra não caracteriza, em nenhuma hipótese, atividade assistencial para o fim de obtenção*

da isenção das contribuições para a seguridade social. Pelo contrário, é a isenção das contribuições para a seguridade social que atrai as empresas tomadoras de serviços a contratar com as entidades beneficentes, em prejuízo das demais empresas do ramo de terceirização de serviços que pagam contribuição para a seguridade social e não podem oferecer o mesmo preço, o que subverte a finalidade da regra de isenção, que é estimular a realização de assistência social pelos particulares."

De acordo com o Parecer, há dois critérios que as cessões de mão de obra, realizadas por entidades beneficentes, deveriam atender, para fins de atendimento ao disposto no art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Em suma, o primeiro requisito exposto no parecer diz que a cessão de mão de obra onerosa deve ser realizada em caráter acidental, enquanto que o segundo requisito diz que os empregados cedidos devem representar a minoridade dos empregados da entidade beneficente.

Nesse sentido, destaca-se trecho do Parecer CJ nº 3.272/2004:

"EMENTA: Previdenciário e Assistencial.

Isenção das contribuições para a Seguridade Social. Art. 55 da Lei Nº 8.212/91. Cessão de mão-de-obra. 1. Somente poderão realizar cessão de mão-de-obra, sem perder a isenção prevista no art. 55 da Lei nº 8.212/91, as entidades que atendam dois critérios, a saber: caráter acidental da cessão onerosa de mão-de-obra em face das atividades desenvolvidas pela entidade beneficente; e mínima representatividade quantitativa de empregados cedidos em relação ao número de empregados da entidade beneficente. 2. As entidades que fazem cessão de mão-de-obra sem atentar para um destes dois critérios, na forma descrita no corpo do presente parecer, violam a exigência do inciso III do art. 55 da Lei nº 8.212/91 e não fazem jus à correspondente isenção."

Considerando esses requisitos, o agente fiscal concluiu pela impossibilidade de manutenção da isenção da Recorrente. Segue trecho conclusivo do relatório fiscal (fl. 16):

"A entidade objeto desta Informação Fiscal está longe de atender aos dois critérios apontados pelo Parecer para poder realizar cessão de mão de obra sem perder a isenção. O primeiro deles refere-se ao caráter acidental da cessão onerosa de mão de obra em face das atividades desenvolvidas pela entidade beneficente.

O parágrafo 42 do Parecer indica que "Se a entidade realiza a contratação de emprega dos com vistas, exclusivamente, a realizar cessão de mão de obra destes empregados não fará jus à isenção ." E é exatamente isto que ocorre no caso aqui relatado. Inclusive são as próprias municipalidades que efetuam a seleção dos trabalhadores que serão contratados formalmente pela Cáritas.

O segundo critério é o da mínima representatividade quantitativa de empregados cedidos em relação ao número de

empregados da entidade beneficente. Também neste critério a entidade está em total dissonância com o requerido. Em anexo apresentamos a relação entre o número de empregados cedidos e o total de empregados da entidade, mês a mês. No presente ano de 2006, por exemplo, até a competência 09/2006, que foi o período abrangido pela apuração, a entidade teve uma média mensal de 1086 empregados contratados, dos quais 915 trabalharam nos convênios de cessão de mão de obra, o que representa um percentual de 84,2 %.

Pelo exposto, diante da evidência de descumprimento de requisito exigido para a manutenção da isenção opinamos pelo seu cancelamento, pelos motivos retro narrados, com efeitos retroativos ao início da cessão de mão de obra, ou seja, desde 06/10/98.”

Feitas as considerações acima, cabe transcrever abaixo o requisito legal tido como ofendido, qual seja, aquele previsto no art. 55, inc. III da Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

"Artigo 55 - Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente: (Ver art. 19 da Lei nº 10.260/01 e art. 3º do Dec. nº 4.035/01)

***III - promova a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes;** (Redação original, sem a alteração efetuada pela Lei 9.732/98, uma vez que essa alteração foi suspensa pela liminar do STF na ADIn nº 2.028-5/99, referendada pelo plenário em 11/11/99)"*

De acordo com o dispositivo legal acima, a entidade beneficente deve promover a assistência social, educacional ou de saúde, tanto a menores, como a idosos, excepcionais ou pessoas carentes.

Analisando o relatório fiscal, verifica-se que a Recorrente atuava junto às Prefeituras para realizar atividades de ordem social, como por exemplo o “Programa Nacional de Controle da Dengue, incluindo fornecimento de materiais e equipamentos necessários a realização do objeto”, “Programa de Agente de Vigilância Ambiental e Estratégia da Saúde da Família e cadastramento de usuários do Cartão Nacional de Saúde”.

Pela descrição das atividades mencionadas acima, é possível entender que a natureza das mesmas é assistencial. Nota-se que a fiscalização não rechaçou a natureza das atividades praticadas pela Recorrente.

Somando isso ao fato de que a Recorrente possui o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, e é considerada uma Entidade de Utilidade Pública Federal, Estadual e Municipal, como exposto no relatório fiscal (fls. 03/04), conclui-se que a Recorrente realizava atividades de cunho assistencial, como preconiza o art. 55, inc. III da Lei nº 8.212/91.

O problema, contudo, reside no fato de que a Recorrente estaria cedendo mão de obra indevidamente, haja vista que a cessão era predominante dentro das atividades da entidade, sendo realizada, portanto, de forma habitual.

De acordo com o Relatório Fiscal e trechos do parecer, verifica-se que a *ratio essendi* do entendimento que motivou o ato cancelatório de isenção está no fato de que a cessão

de mão de obra, da forma como praticada pela Recorrente, acaba beneficiando apenas a entidade e o tomador dos serviços em detrimento das empresas que atuam no mesmo segmento, bem como da Seguridade Social, que deixa de receber as contribuições previdenciárias, embora deva assegurar os benefícios previdenciários dos empregados da entidade.

Embora seja possível entender as razões contidas no aludido Parecer, não se pode afirmar que a Recorrente estaria descumprindo o art. 55, inc. III da Lei nº 8.212/91, notadamente pelo fato de que a natureza de suas atividades é assistencial.

A referida Lei 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.

Não se pode afirmar também que as atividades praticadas pela Recorrente acabam prejudicando outras empresas do segmento, haja vista que o regime jurídico de cada empresa é totalmente distinto. Vale dizer que as entidades beneficentes, ao contrário das sociedades empresárias, devem seguir a risca um conjunto de regras muito mais rigoroso do que as demais sociedades, tendo, conseqüentemente, outros custos para a manutenção desse regime.

Além disso, a entidade beneficente não pode praticar atividades com fins lucrativos, o que acaba reduzindo o seu campo de atuação, fazendo com que ela se mantenha, em síntese, com doações ou com atividades de cunho social ligadas ao Poder Público, como faz a Recorrente.

Cumprido ressaltar que qualquer pessoa tem o direito de dar início a uma entidade beneficente ou a uma sociedade empresária. Porém, cada uma delas resultará em uma forma de atuação totalmente distinta.

Assim, não é plausível que se compare uma entidade com uma empresa levando em conta apenas conceitos ligados à forma de atuação, como a cessão de mão de obra.

Percebe-se, pelos trechos dos convênios mencionados no relatório fiscal, que as atividades da Recorrente estão em consonância com aquelas que devem ser praticadas por uma entidade beneficente, sendo despropositada a alegação de que as atividades eram de iniciativa do poder público, e não da entidade.

Caso se considere que a Recorrente está ofendendo o art. 55, inc. III da Lei nº 8.212/91 pelo fato de ceder onerosamente mão de obra para a realização de atividades sociais ligadas a órgãos públicos, estar-se-á distorcendo tal requisito legal, em violação ao princípio da legalidade.

Nesse sentido, constata-se que o próprio agente fiscal pautou o ato cancelatório no entendimento esposado no Parecer CJ nº 3.272/2004, do Ministério da Previdência Social, sem qualquer amparo legal.

Em vista da ausência de lei que versasse sobre o tema, o próprio Parecer defende a sua normatização, como verificado no trecho abaixo (fl. 12):

“No pólo oposto, merece ser afastada a imunidade das entidades cuja atividade predominante é a cessão de mão-de-obra, sobretudo para o exercício de atividades em nada afetas ao objeto declarado da entidade, em função do qual obteve a isenção, muito menos à própria seguridade social. Nesse ponto sugere-se normatização da matéria, até mesmo para que em relação a essas atividades a entidade pague as contribuições pertinentes, pois que a imunidade outorgada pela Constituição Federal, no que toca à contribuição patronal, cingiu-se àquela contribuição relativa às pessoas físicas que prestam serviços à própria entidade, de modo a viabilizar a prestação de suas atividades beneficentes, e não a implementação do objeto de terceiros, alheios à benemerência.”

Assim, entendo ser procedente o argumento da Recorrente de que o ato cancelatório viola o princípio da legalidade, motivo pelo qual voto pelo seu cancelamento.

Diante do exposto, voto pelo **CONHECIMENTO** do recurso voluntário para **DAR-LHE TOTAL PROVIMENTO**, a fim de que o ato cancelatório de isenção nº 01/2007 (fl. 431) seja cancelado.

É o voto.

Nereu Miguel Ribeiro Domingues.