



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 35059.000108/2007-96
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-010.222 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 15 de dezembro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CARITAS ARQUIDIOCESANA DE VITORIA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

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

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial para anular o Acórdão nº 2402-004.384, de 04/11/2014, e determinar a devolução do processo à Unidade de Origem, conforme o art. 50, do Decreto nº 8.242, de 2014.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

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

Relatório

Trata-se de Ato Cancelatório motivado pelo fato de a contribuinte – entidade de assistência social – ter descumprido o requisito previsto no art. 55, inciso III da Lei nº 8.212/91. Segundo descrito pela fiscalização a constatação da ocorrência de cessão de mão de obra onerosa pela contribuinte a pessoas jurídicas, com base no Parecer /CJ/nº 3.272/2004 do então Ministério da Previdência Social, é conduta que descaracteriza sua condição de entidade imune. Segundo o Relatório Fiscal de fls. 3 e seguintes, a infração foi assim resumida:

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.

...

44. Os empregados eventualmente cedidos, de forma remunerada, devem estar sem função na entidade assistencial em razão de fatores alheios à vontade da própria entidade assistencial, como, por exemplo, no caso de redução da demanda. Caso a entidade contrate empregados sem necessidade, ou seja, sem função em suas atividades normais, e, logo em seguida faça a cessão remunerada destes empregados, restará caracterizada a ociosidade desejada da força de trabalho. Nessa hipótese, e em outras situações semelhantes, a entidade não fará jus à isenção prevista no art. 55 da Lei nº 8.212/91, por descumprimento do seu inciso III, pois estará visando, primordialmente, a realização de cessão de mão-de-obra como atividade principal.

...

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

...

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 accidental 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 empregados com vistas, exclusivamente, a realizar cessão de mão de obra destes empregados não fará jus à isenção ...". 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 %.

Após o trâmite processual, a 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária deu provimento ao Recurso Voluntário. No entendimento do Colegiado há nos autos a devida comprovação do atendimento do art. 55, III da Lei nº 8.212/91, com a devida demonstração da prestação de serviços assistenciais por parte do contribuinte, tendo havido inclusive a apresentação do CEBAS e declarações de utilidade pública Federal, Estadual e Municipal. Foi destacado que a legislação não traz qualquer vedação a realização de cessão de mão de obra.

O acórdão nº 2402-004.384 recebeu a seguinte ementa:

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.

Intimada do acórdão a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial. Citando como paradigmas os acórdãos 2401-003.082 e 2803-01.311, defende a recorrente que “caracteriza desvio de finalidade da entidade beneficiada com isenção das contribuições sociais a prestação de serviço mediante cessão de mão-de-obra, mormente quando o quantitativo de trabalhadores envolvidos na cessão de mão-de-obra representa percentual significativo do total de empregados da entidade isenta”.

Sem contrarrazões do Contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

O recurso preenche os pressupostos legais e deve ser conhecido.

Conforme exposto, trata-se de recurso especial interpostos pela Fazenda Nacional contra o entendimento da Turma *a quo* que conclui no sentido de a contribuinte ter direito a manutenção da sua condição de entidade imune às contribuições previdenciárias nos termos do art. 195, §7º da Constituição Federal. Destacou o Colegiado que, no caso concreto, a entidade

comprovou por meio de declarações do poder público a prestação de serviços assistenciais inexistindo qualquer vedação na legislação para a realização de cessão de mão de obra a terceiros.

Entretanto, em que pese a demonstração da divergência acerca do mérito fato é que o presente processo tem como objeto ato de cancelamento da condição da entidade como imune, não estado em litígio qualquer exigência de obrigação principal – ou seja, não estamos diante de lançamento de ofício para cobrança de contribuições.

O Ato Cancelatório de Isenção foi emitido em dezembro de 2006, e ao longo dos últimos anos a legislação de regência da matéria sofreu relevantes modificações. Em 30/11/2009, foi publicada a Lei nº 12.101/2009, que revogou o art. 55 da Lei nº 8.212/1991 e estabeleceu o seguinte:

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

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

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

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

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

Art. 47. O direito à isenção das contribuições sociais somente poderá ser exercido pela entidade a partir da data da publicação da concessão de sua certificação no Diário Oficial da União, desde que atendidos cumulativamente os requisitos previstos na Lei nº 12.101, de 2009, e neste Decreto.

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

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

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

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

Art. 49. Os pedidos de reconhecimento de isenção formalizados até 30 de novembro de 2009 e não definitivamente julgados, em curso no âmbito do Ministério da Fazenda,

serão analisados com base na legislação em vigor no momento do fato gerador que ensejou a isenção.

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

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

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

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

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

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

(...)

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

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

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

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

Desse modo, tem-se que, após a Lei nº 12.101/2009 e dos respectivos decretos regulamentadores, não cabe mais à RFB manifestar-se sobre a concessão ou cancelamento da isenção, inclusive relativamente a períodos anteriores à sua edição.

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

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

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

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

Nesse passo, verifica-se que, nos termos do Decreto nº 7.237, de 2010, e do Decreto nº 8.242, de 2014, que o revogou, o CARF não mais detinha competência para julgamento do Recurso Voluntário.

O Decreto nº 70.235, de 1972, assim estabelece:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Diante do exposto, tendo em vista que o CARF não mais detinha competência para pronunciar-se sobre cancelamento de isenção de Entidade Beneficente de Assistência Social, conheço do recurso para declarar a nulidade do Acórdão nº 2402-004.384, ora recorrido, e determinar a devolução do processo à Unidade de Origem, conforme o art. 50, do Decreto nº 8.242, de 2014.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

Fl. 7 do Acórdão n.º 9202-010.222 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 35059.000108/2007-96