



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

Processo n° 10073.720691/2012-11
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1201-001.536 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de janeiro de 2017
Matéria SUSPENSÃO DE IMUNIDADE
Recorrente FUNDAÇÃO CSN PARA O DESENVOLVIMENTO SOCIAL E A
CONSTRUÇÃO DA CIDADANIA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

NULIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE. SIGILO BANCÁRIO.

O Supremo Tribunal Federal entendeu serem constitucionais os dispositivos legais que permitem ao Fisco requisitar informações às instituições bancárias sobre movimentação financeira de contribuintes, sem prévia autorização judicial. Preliminar indeferida.

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA.

Cancela-se o ato de suspensão da imunidade tributaria quando não restar devidamente comprovada a distribuição velada de patrimônio.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

ROBERTO CAPARROZ DE ALMEIDA - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

JOSÉ CARLOS DE ASSIS GUIMARÃES - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Caparroz de Almeida (Presidente), Luiz Fabiano Alves Penteado, Eva Maria Los, José Carlos de Assis Guimarães, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Paulo Jorge Gomes e Paulo Cezar Fernandes de Aguiar.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o Relatório utilizado pela DRJ/RJ1:

"Versa o presente processo sobre suspensão da imunidade tributária, formalizada no Ato Declaratório Executivo nº 12, de 26 de junho de 2012, publicado no DOU de 28 de junho de 2012.

O presente processo está apenso ao processo principal nº 10073.721493/2012-67, que trata de autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, lavrados em razão da suspensão da imunidade, o qual foi impugnado pelo interessado.

- Notificação Fiscal

Seguindo o rito previsto no artigo 32 da Lei nº 9.430/96, foi emitida a Notificação Fiscal, com ciência em 12/04/2012, que constatou, de forma resumida, as seguintes irregularidades:

1) Prestação de serviços de hotelaria, os quais não se encontram elencados no rol das atividades fins para as quais a entidade foi criada, nos termos do Estatuto, sendo detectada, ainda, receita substancial desta atividade, conforme Balancete.

2) Prestação de serviços de bar e restaurante, os quais não se encontram elencados no rol das atividades fins para as quais a entidade foi criada, nos termos do Estatuto, sendo detectada, ainda, receita substancial desta atividade, conforme Balancete. Segundo a fiscalização, apesar de haver previsão estatutária de prestação de assistência alimentar, a mesma não pode ser confundida com a exploração de restaurante e bar.

Com relação a estes itens, entende a fiscalização que não se pode aceitar que toda e qualquer renda, advinda de outras atividades, indistintamente, se encontre sob o manto da imunidade, ainda que o seu produto seja destinado à própria instituição imune. Não é concebível que da imunidade resulte um favorecimento excessivo à entidade, sob o risco de, em o fazendo, instituir-se tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, em afronta ao art. 150, inciso II, da CF. Vale dizer, se a entidade pratica atividade comercial, a renda dali proveniente, ainda que aplicada em suas finalidades institucionais, não se encontra ao abrigo da imunidade, pois do contrário ferir-se-ia o princípio constitucional da livre concorrência em relação às empresas (art. 170, inciso IV, da CF).

No presente caso é inadmissível que o contribuinte em questão, se valendo de uma imunidade conseguida para fins específicos previstos no Estatuto Constitutivo, exerça as atividades de exploração de serviços de hotelaria e de restaurante, sem que dele lhe sejam cobrados os correspondentes tributos, sob o risco de se colocar em queda a livre concorrência de mercado. Foi anexada cópia do Balancete fornecido pelo próprio interessado (AC/2007), onde aparecem escrituradas as contas SERVIÇOS DE HOSPEDAGEM (33111010) e BAR E RESTAURANTE (33122001).

3) Pagamento de bônus a dirigentes, o que é vedado pelo art. 14, inciso I, do CTN

A fiscalização constatou o pagamento de remuneração variável a título de bônus aos funcionários ocupantes de cargos gerenciais da Fundação CSN, conforme dados extraídos da Auditoria Previdenciária efetuada anteriormente. A referida remuneração, desvinculada do salário, independentemente de sua denominação ou objetivo, caracteriza-se como benefício ou vantagem suplementar e, obviamente, com conotação de distribuição de recurso financeiro da empresa ou resultado operacional.

A Fundação CSN, em resposta por escrito ao Termo de Intimação Fiscal 07 (Anexo VIII do AI 37.263.2335), emitido pela Auditoria Previdenciária, conforme documento em anexo (assinado pelo presidente da instituição), atesta que realiza o pagamento de uma "bonificação anual e fixa ao corpo gerencial da entidade". Dessa forma, ficou comprovado que a entidade adota procedimento terminantemente vedado pela Legislação para o regular gozo do benefício da imunidade, conforme previsto no art. 14, inciso I, do CTN, com a redação dada pela LC 104/2001.

O pagamento do referido bônus, que foi efetuado através das rubricas "REMUNERAÇÃO VARIÁVEL" e "BÔNUS POR RESULTADO", registradas nas Folhas de Pagamento sob os códigos "COMPSAL" e "BONUSRE", respectivamente, encontra-se escriturado no Balancete fornecido pela Fundação CSN conta GRATIFICAÇÃO ESPECIAL (41111008), com valor total movimentado de R\$ 113.061,35 em 2007.

Torna-se importante ressaltar a natureza do citado bônus como distribuição de resultado operacional, em virtude do exercício de função gerencial exercida pelos beneficiários na Fundação CSN, bem como o fato de ser exclusiva para os cargos de gestão da instituição.

O art. 14, inciso I, do CTN, veda o procedimento adotado pela Fundação CSN, nos seguintes termos: "I não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (Redação dada pela LC nº 104, de 10.1.2001)"

Foram identificados como beneficiários do bônus pago pela Fundação CSN os dirigentes da instituição abaixo relacionados. Os valores recebidos individualmente foram totalizados em R\$ 113.061,35 (mesmo valor escriturado no Balancete), resultando em um valor significativo de recursos alocados para uma finalidade vedada pela Legislação.

NOME	Bônus 2007
Carlos Augusto Pereira C. Júnior	R\$ 45.636,44
Sônia de Oliveira Morcef	R\$ 14.300,12
Iana Cristina Adour dos Santos	R\$ 14.471,30
Itacy Pereira Ribeiro	R\$ 12.459,12
Walmer Santos Neves	R\$ 12.749,88
Joelcio Cândido de Oliveira	R\$ 7.535,00
Márcia Teodoro Fernandes	R\$ 5.909,49
TOTAL	R\$ 113.061,35

4) *Prestação de serviços à COMPANHIA SIDERÚRGICA NACIONAL –CSN, sua instituidora, proporcionando uma redução de custos muito relevante que, inquestionavelmente, caracteriza-se como vantagem ou benefício*

A fiscalização ressalta que o benefício da isenção das contribuições para a Seguridade Social é de grande relevância para a FUNDAÇÃO CSN, bem como para a sua instituidora COMPANHIA SIDERÚRGICA NACIONAL, doravante denominada CSN.

Dentre os serviços prestados pela FUNDAÇÃO CSN para sua instituidora CSN, destacam-se a comercialização de medicamentos e o tratamento odontológicos para seus funcionários, a administração e manutenção da sede social dos funcionários, e serviços educacionais e profissionalizantes disponibilizados para seus funcionários.

As Notas Fiscais de serviços prestados pela FUNDAÇÃO CSN à sua instituidora CSN encontram-se registradas na conta contábil de código 11121001, conforme extrato da conta contábil anexo aos autos.

Existe um convênio e aditivos celebrados entre a FUNDAÇÃO CSN e a CSN (anexos aos autos), através dos quais é demonstrado de forma clara e inequívoca que a FUNDAÇÃO CSN, na prática, tem como objetivo principal a prestação de serviços a sua instituidora CSN.

Os serviços prestados através da FUNDAÇÃO CSN, em atendimento às necessidades de sua instituidora e empresas coligadas, proporcionam uma redução de custos muito relevante que, inquestionavelmente, caracterizam-se como vantagem ou benefício.

No ano de 2007 a CSN repassou à FUNDAÇÃO CSN, através de Notas Fiscais de prestação de serviços, valores que foram contabilizados pela FUNDAÇÃO CSN como doações, quando na verdade correspondem a serviços executados para atender as necessidades da CSN, conforme demonstrado através de extrato das contas contábeis correspondentes, anexo aos autos. Vale ressaltar mais uma vez que tais serviços executados em benefício da CSN e empresas coligadas proporcionam uma relevante

redução em seus custos devido à redução das contribuições para a Seguridade Social.

5) A Fundação CSN apresentou valores incorretos para o cômputo da base de cálculo de aplicação de percentual em gratuidade, pois, ao definir a receita bruta, efetuou o abatimento do custo das mercadorias comercializadas aos funcionários da CSN e empresas coligadas (principalmente medicamentos). Tal procedimento não tem respaldo legal e produz uma redução significativa no total da receita a ser considerada. Só para se ter uma idéia, a referida redução no ano de 2007 foi de R\$ 6.054.482,00 (CMV), conforme demonstrativo anexo aos autos.

6) A Fundação CSN desenvolve atividades na área da saúde através do Centro de Saúde Oral CSO, prestando atendimento odontológico direcionado aos funcionários da CSN e de empresas coligadas. O Centro de Saúde Oral CSO tem como objetivo principal atender aos funcionários da CSN e seus dependentes. A CSN realizou no ano de 2007 pagamentos à FUNDAÇÃO CSN por meio de Notas Fiscais de prestação de serviços, garantindo desta forma o custeio das atividades desenvolvidas. Os referidos pagamentos foram considerados como doações na contabilidade da FUNDAÇÃO CSN (contabilizados na conta 33131003 conforme extrato anexo aos autos), mas de fato caracterizam-se como remuneração pelos serviços prestados pela FUNDAÇÃO CSN para atender as necessidades da CSN.

Vale ressaltar que a referida atividade possui a conotação de benefício indireto, fruto da relação trabalhista. O referido benefício, estabelecido em Convenção Coletiva de Trabalho, tem seu custo reduzido quando viabilizado através da FUNDAÇÃO CSN e contabilizado como doações. Dessa forma a CSN e empresas coligadas proporcionam a seus funcionários um benefício com uma relevante redução em seus custos devido à isenção das contribuições para a Seguridade Social.

Constata-se ainda que a CSN, ao proporcionar o referido benefício através da FUNDAÇÃO CSN, garante um custo bem menor em relação ao ofertado pelo mercado, pois a prestadora do serviço usufrui, mesmo que de maneira irregular, da isenção das contribuições para a Seguridade Social. Verifica-se que na verdade a Fundação CSN administra a contratação dos profissionais e a disponibilização dos demais meios necessários ao serviço, configurando-se como instrumento para a redução das despesas de sua mantenedora.

7) A Fundação CSN mantém uma farmácia comunitária que tem como objetivo principal a venda de medicamentos a funcionários da CSN e de empresas coligadas, conforme verifica-se por meio dos convênios firmados com as respectivas empresas (documentos anexados aos autos).

A atividade de venda de medicamentos direcionada a funcionários da CSN e de empresas coligadas consome uma parcela relevante dos recursos da FUNDAÇÃO CSN,

caracterizando um desvio de seus objetivos institucionais. A entidade, para usufruir dos benefícios fiscais da isenção das contribuições para a Seguridade Social bem com da imunidade do imposto de renda, deve aplicar a totalidade de sua receita na manutenção e no desenvolvimento de seus objetivos institucionais.

Constata-se que a CSN, ao proporcionar a comercialização de medicamentos através da FUNDAÇÃO CSN, garante um custo inferior ao praticado pelo mercado, pois usufrui da isenção das contribuições para a Seguridade Social incidentes sobre a mão de obra utilizada e da imunidade em relação ao imposto de renda. A Fundação CSN, mais uma vez, configura-se como intermediária para a redução das despesas de sua mantenedora.

8) A Fundação CSN administra clube de funcionários da CSN, tendo recebido em 2007 repasses contabilizados como doações na conta 33131004 (extrato anexo aos autos) para custear a administração e a operacionalização do referido clube. Dessa forma a CSN obteve uma considerável redução nos custos de administração e manutenção do centro esportivo de seus trabalhadores por meio da utilização da FUNDAÇÃO CSN como prestadora do serviço.

A atividade desenvolvida pela FUNDAÇÃO CSN na administração do centro esportivo destinado aos funcionários da CSN caracteriza-se como desvio de seus objetivos institucionais, consumindo recursos que deveriam ser aplicados na manutenção e desenvolvimento de ações inerentes à finalidade da instituição.

- Alegações do interessado

O interessado, dentro do prazo previsto no artigo 32, §2º, da Lei nº 9.430/96, apresentou alegações e documentos contestando a Notificação Fiscal.

- Despacho Decisório

A Seção de Orientação e Análise Tributária – Saort da DRF – Volta Redonda/RJ, analisando as razões de defesa apresentadas, proferiu o Despacho Decisório nº 097, de 25 de junho de 2012, fls. 510/521, onde refutou concisamente tais alegações, e concluiu pela suspensão da imunidade tributária, com fundamento nas razões expostas na Notificação Fiscal, propondo a emissão de Ato Declaratório suspensivo da imunidade de tributos.

- Ato Declaratório Executivo

Com base nas razões elencadas no Despacho Decisório, por meio do Ato Declaratório Executivo nº 12, de 26 de junho de 2012, publicado no DOU de 28 de junho de 2012, o Delegado da Receita Federal de Volta Redonda (RJ), declarou suspensa a imunidade tributária do interessado.

- Manifestação de inconformidade

Inconformada com o referido Ato Declaratório, o interessado apresentou manifestação de inconformidade em 25/07/2012, às fls. 13.017/13.059, alegando, em síntese, o seguinte:

Preliminarmente:

. que é inaplicável a fundamentação do Ato Declaratório Executivo, sendo este nulo.

. que o art. 32, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, deixa absolutamente claro que o presente processo trata tão somente da suspensão à imunidade de impostos, prevista no art. 150, VI, "c", da Constituição Federal, por meio da verificação do atendimento ou não aos requisitos previstos no art. 9º, § 1º, e no art. 14, ambos do Código Tributário Nacional.

. que o Despacho Decisório que fundamenta o Ato Declaratório Executivo nº 12/2012, extrapola sua competência, a partir do momento em que traz à discussão questões que envolvem o artigo 195, § 7º, da Constituição Federal, que trata da imunidade de contribuições previdenciárias, e de conceitos como gratuidade, que de forma alguma estão relacionados à imunidade de impostos.

. que nem a Notificação Fiscal, nem o Despacho Decisório, possuem competência para tratar de assuntos tais como base de cálculo para aplicação em gratuidade, prestação de serviços, venda de produtos, atividades realizadas pela Fundação CSN na área da saúde, venda de medicamentos, administração de clube, visto que a realização dessas atividades não é vedada pelo mencionado artigo 14 do Código Tributário Nacional.

. que a lei ordinária nº 9.532/1997, art. 12, § 2º, além de ser inconstitucional, não veda as práticas alegadas pela fiscalização.

. que, como o Despacho Decisório fundamentou-se em alegações que tratam de fatos que não se referem ao descumprimento dos requisitos previstos no art. 14 do Código Tributário Nacional, deve o Ato Declaratório Executivo ser cancelado, uma vez que proferido com base em fundamentação legal inaplicável ao caso em tela.

. que o Despacho Decisório rebate, com frases lacônicas e sem qualquer embasamento, os pontos alegados nos esclarecimentos apresentados pela Fundação, o que dificulta o direito de defesa.

No mérito:

. que os objetivos sociais da Fundação CSN atualmente, conforme art. 4º do Estatuto, consistem na realização de atividades de interesse social nas áreas de educação, saúde, assistência social, alimentação, cultura, meio ambiente esporte e lazer em geral, podendo para tanto: a) criar, instalar, construir, manter e administrar estabelecimentos educacionais, particularmente os de ensino profissionalizante, em todos os

níveis de ensino; b) prestar assistência social, alimentar, odontológica, e outras afins, inclusive criar, instalar, construir, manter e administrar estabelecimentos compatíveis com estas atividades; c) desenvolver programas ambientais, promover e realizar concursos, seminários, simpósios e reuniões de natureza científica/tecnológica, bem como outras atividades afins; d) manter intercâmbio com outras instituições similares nos campos de suas especialidades; e) promover atividades culturais, esportivas, cívicas e de lazer em geral, podendo inclusive criar, instalar, construir, manter e administrar estabelecimentos para estes fins.

. que foi instituída com a finalidade de atuar como verdadeira parceira do Estado, garantindo àqueles que não têm acesso a direitos sociais constitucionalmente previstos, tais como Educação, Assistência Social, Cultura, Trabalho e Saúde, o atendimento não disponibilizado pelo Poder Público, e não com o propósito de reduzir custos e encargos sociais de responsabilidade da CSN, sua instituidora, ou como formação de mão de obra qualificada para esta empresa.

. que oferece à população de baixa renda de diversas cidades serviços que proporcionam acesso à educação profissionalizante e ingresso no mercado de trabalho e de assistência social. Cita, como exemplo, as Escolas Técnicas e Tecnológicas – Ensino profissionalizante e encaminhamento de Jovens ao Mercado de Trabalho, Projeto Hotel Escola, Projeto Garoto Cidadão, Inclusão Digital, Centro de Saúde Oral, Centro Cultural da Fundação CSN, Orquestra Experimental, Oficinas Comunitárias, Um Caminhão para Ziraldo – Ziraldo de A a Z, Projeto Fonoteca etc.

. que as escolas técnicas e tecnológicas mantidas pela Fundação (o Centro de Educação Tecnológica General Edmundo Macedo Soares e Silva CET, em Congonhas/MG, e a Escola Técnica Pandiá Calógeras ETPC, em Volta Redonda/RJ), ofertam, há mais de 60 (sessenta) anos, seus serviços a alunos de todo o Brasil, atendendo a uma média de 2.000 (dois mil) alunos por ano, com a concessão de mais de 300 bolsas de estudos integrais e 150 bolsas de estudos parciais por ano, sempre precedidas da realização de editais públicos e avaliações socioeconômicas.

. que o Projeto Hotel Escola oferece capacitação em serviços de hotelaria para jovens em situação de risco social com idades entre 18 (dezoito) e 25 (vinte e cinco) anos. O curso, que atende a uma média de 160 jovens por ano, contempla módulos como governança, recepção, cozinha, manutenção e orientação profissional, propiciando a integração ao mercado de trabalho, um dos pilares da assistência social no Brasil.

. que o objetivo do Projeto Garoto Cidadão é atender jovens carentes no período complementar ao da escola, oferecendo-lhes uma ocupação e estimulando-os intelectual, física, ética, emocional e sensivelmente, por meio de atividades culturais, artísticas, educacionais e esportivas, assim favorecendo a formação integral de cidadãos éticos, intelectualmente estimulados e conscientes dos problemas de sua comunidade. Além das atividades referidas, os beneficiados recebem

atendimento odontológico (realizado até 2008 por meio do Centro de Saúde Oral CSO, mantido pela Fundação), complementação alimentar, transporte, uniformes e aulas de reforço e sedimentação dos conteúdos aprendidos na escola.

. que o Projeto de inclusão digital é providência fundamental para a integração ao mercado de trabalho. Como em todas as suas atividades, todavia, o projeto não se resume a ensinar a técnica, mas trabalha também com o resgate da autoestima de pessoas que foram excluídas do mercado de trabalho por não dominarem a informática. O público alvo, como sempre, é a população carente, que passa por rigorosos processos de seleção socioeconômica.

. que a saúde oral também não fica fora do escopo de ações sociais da Fundação que, através de seu Centro de Saúde Oral (CSO), desenvolveu até 2008, projetos comunitários destinados à preservação da saúde bucal, por meio de parcerias com organizações não governamentais (Ongs) e órgãos municipais. Em 2006, cerca de 7.000 (sete mil) crianças foram atendidas, nas cidades de Volta Redonda, Quatis, Rio Claro e Pinheiral, no Rio de Janeiro, e Congonhas, em Minas Gerais.

. que, pela exposição acerca das atividades desenvolvidas pela Fundação CSN, está comprovado que exerce efetivamente assistência social e educacional gratuitas, nos termos do disposto nos arts. 6º c/c art. 203, ambos da Constituição Federal, devendo usufruir da imunidade.

. que foi declarada de Utilidade Pública Federal, Estadual e municipal; que foi registrada perante o Conselho Nacional de Assistência Social, tendo obtido o CEBAS; possui todos os registros e certificações.

. que o ordenamento jurídico brasileiro não proíbe o exercício de atividades comerciais e industriais por entidades sem fins lucrativos, sejam fundações ou associações.

. que são impostas apenas duas condições à realização de atividade econômica por entidades sem fins lucrativos, a saber: (i) deve ser desempenhada em consonância com as finalidades estatutárias da entidade; e (ii) o resultado financeiro da atividade deverá ser integralmente aplicado na manutenção e no desenvolvimento dos objetivos sociais da entidade.

. que o Hotel Escola é, de per si, um projeto de assistência social, por meio do qual a Fundação CSN desenvolve "atividades de interesse social nas áreas de educação, e da assistência social", utilizando o Hotel Escola para, de modo 100% gratuito, formar, anualmente, turmas de jovens carentes, capacitando-os para o mercado de trabalho no setor hoteleiro, ou seja, a Fundação utiliza as atividades desenvolvidas pelo hotel como uma ferramenta para a materialização do objeto social da entidade.

. que o próprio nome da unidade já deixa bastante evidente a sua finalidade, de não ser simplesmente um Hotel, mas sim um Hotel Escola, ou seja, um projeto de assistência social que tem por objetivo e a inclusão de jovens carentes, em situação de risco social e vulnerabilidade, no mercado de trabalho, por meio da capacitação teórica e prática, e treinamento desses jovens que têm a oportunidade de realizar toda a parte prática do curso em um hotel escola. Vale ainda informar que o projeto Hotel Escola forma, anualmente, cerca de 160 (cento e sessenta) jovens, que em sua grande maioria encontram colocação no mercado de trabalho.

. que toda a receita gerada com o Hotel Escola é aplicada, em sua integralidade, na manutenção e desenvolvimento das atividades da Fundação.

. que não se pode dizer que a Fundação se encontra em condições de equivalência a empresas que atuam no mesmo ramo.

. que não é uma prestadora de serviços para sua instituidora, a CSN, e, ainda que fosse, o que se admite apenas para argumentar, a prestação de serviços não constitui desobediência aos requisitos do art. 14 do Código Tributário Nacional.

. que não há impedimentos na legislação, acerca da contratação de entidades sem fins lucrativos, como é o caso da Fundação, por empresas de finalidade lucrativa.

. que as referidas contratações garantem à Fundação a receita necessária para a realização das atividades educacionais e assistenciais voltadas ao público carente. Assim, os contratos firmados devem ser vistos como fontes de receita (atividades meio) que foram integralmente aplicadas na consecução dos seus objetivos sociais (atividades fim).

. que não há impeditivos a que uma entidade sem fins lucrativos realize atividades meio (isto é obtenha fontes de receita por meio da prestação de serviços ou venda de bens), desde que toda a receita obtida seja revertida às atividades de sua finalidade social. O próprio STF já se manifestou nesse sentido.

. que, uma vez que existem contratos registrando e regulamentando as atividades realizadas, bem como, restou evidente que a Fundação CSN presta serviços a empresas do "Grupo CSN" mediante remuneração a valor de mercado, não há que se falar em benefícios à instituidora, visto que os SERVIÇOS, por serem REMUNERADOS, e com resultado positivo para a Fundação, não refletem qualquer tipo de vantagem.

. que muito embora não seja da competência do presente foro, apresentar qualquer questionamento referente à gratuidade, uma vez que não se trata de pré-requisito para o gozo da imunidade prevista no art. 150, VI, "c" da Constituição Federal, a Fundação demonstra que ainda que não tivesse utilizado redutores, atenderia ao percentual mínimo de gratuidade necessário à obtenção do CEBAS, previsto no art. 3º, inciso VI, do Decreto nº 2.536/98, conforme planilha apresentada.

. que presta à CSN serviços odontológicos, por meio de seu Centro de Saúde Oral (CSO), mediante a celebração de contratos de prestação de serviços e remunerados mediante a competente emissão de Notas Fiscais. Trata-se de mais uma das atividades meio desenvolvidas pela Fundação, que tinham por objetivo o custeio de suas atividades educacionais e assistenciais.

. que desenvolvia, no CSO, atividades assistenciais em paralelo aos atendimentos, utilizando-se a estrutura do próprio Centro de Saúde Oral, para a realização de projetos tais como o Projeto Sorriso e o Projeto Rindo À Toa.

. que o CSO foi criado como uma unidade de negócios da Fundação que gerou, até 2006, resultados bastante positivos, que foram aplicados nas suas atividades assistenciais.

. que não há que se falar em benefícios à CSN, uma vez que a empresa remunerava os serviços prestados pela Fundação, tal como pagaria a qualquer empresa de assistência odontológica.

. que de fato firmou contratos com as empresas do Grupo CSN para vender aos seus funcionários medicamentos, por meio da sua unidade de farmácia. Sendo certo que os medicamentos eram pagos pelos funcionários, mediante descontos autorizados em folha de pagamento.

. que novamente deve-se frisar que a referida prestação de serviços, como atividade meio, não é razão ou fundamento hábil a suspender a imunidade da Impugnante, não sendo este o foro competente para a discussão da matéria.

. que não há qualquer vantagem para as empresas do Grupo CSN, que apenas administravam o fluxo de pagamentos dos medicamentos adquiridos por seus funcionários.

. que a unidade farmácia também foi constituída como uma unidade de negócios, que gerava resultados positivos para a Fundação, permitindo que os recursos originados pela atividade meio fossem aplicados na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos sociais.

. que a unidade farmácia não era apenas uma unidade de negócios, mas também ofertava sua contribuição aos trabalhos assistenciais da Fundação, por intermédio de doações de medicamentos.

. que, quanto ao Clube dos Funcionários da CSN, a Fiscalização parece fazer alguma confusão. A cidade de Volta Redonda possui sim um Clube dos Funcionários da CSN, denominado simplesmente por Clube dos Funcionários, e localizado na Rua 90, S/N Vila Santa Cecília, Volta Redonda/RJ.

. que, todavia, esse Clube de Funcionários não é o Recreio do Trabalhador mantido pela Fundação, que apenas para registrar,

está localizado na Av Vinte e Um, 93 Vila Santa Cecília Volta Redonda/RJ.

. que são duas pessoas jurídicas distintas, uma, o Clube de Funcionários, criada e mantida pelos funcionários e ex-funcionários da Cia Siderúrgica Nacional. Outra, o Recreio do Trabalhador, administrado pela Fundação, cuja filiação é aberta a qualquer residente de Volta Redonda, mediante pagamento de mensalidade.

. que, com relação ao pagamento de bônus ao corpo gerencial da Fundação, esclarece que já apresentou documentação que comprova que o referido pagamento é realizado aos gerentes contratados (portanto, funcionários da Fundação e não seus dirigentes), e faz sim parte de sua remuneração. As denominações Bônus e Remuneração Variável refletem tão somente a denominação contábil do pagamento, lançado nos livros da Fundação, mas de forma alguma servem para caracterizar o pagamento aos funcionários como uma distribuição de resultados ou bonificações.

. que o denominado Bônus nada mais é do que o pagamento de remuneração, fixa e anual, de 2 (dois) salários referentes aos 1º semestre, e 2 (dois) salários referentes ao 2º semestre, aos gerentes contratados no regime celetista. Esclareça-se ainda que os referidos valores integram o salário, bem como as demais verbas trabalhistas incidentes, não tendo sido considerado em momento algum como PLR.

. que restou comprovado que a Fundação CSN é uma entidade sem fins lucrativos que atua na área de educação e assistência social, tendo demonstrado ainda que atende a todos os requisitos do art. 14 do CTN, em pleno gozo de sua imunidade, nos termos da Constituição Federal e do CTN."

Em sessão de 19 de fevereiro de 2013 a 8ª Turma da Delegacia de Julgamento do Rio de Janeiro-I, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade para manter a suspensão da imunidade tributária.

Com a ciência da decisão, a interessada interpôs Recurso Voluntário (fls. 13.169/13.204 e 13.211/13.250), que, em síntese, requer, preliminarmente, o sobrestamento do julgamento do processo até que transite em julgado a decisão a ser proferida pelo Supremo Tribunal Federal nos termos do artigo 543 B do Código de Processo Civil, a respeito do acesso, pela autoridade fiscal, aos dados bancários dos contribuintes sem ordem judicial, nos termos da Resolução nº 1102-000.205, proferida nos autos do processo nº 10073.721493/2012-67, juntado a este por apensação. Após a narrativa dos fatos, repete, basicamente, os argumentos da impugnação para requerer o cancelamento do Ato Declaratório Executivo nº 12/2012.

Os autos foram encaminhados a este Conselho para apreciação e julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Carlos de Assis Guimarães, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos legais, razão pela qual dele conheço.

Inicialmente, foi levantada da Tribuna a questão do impedimento dos Conselheiros Fazendários por interesse econômico indireto no desfecho das respectivas decisões. Colocada em votação, a preliminar de impedimento foi afastada, por unanimidade, pelo Colegiado. Será anexada aos autos declaração assinada pelos Conselheiros Fazendários que participaram do julgamento, no sentido de que inexistiu impedimento.

Trata-se aqui, como relatado anteriormente, apenas do recurso interposto contra o Ato Declaratório Executivo nº 12, de 26 de junho de 2012 (DOU 28/06/2012) que suspendeu a imunidade tributária da Fundação CSN para o ano-calendário de 2007. O recurso de ofício da DRJ/RJ-1 que considerou indevidos os tributos e contribuições decorrentes da suspensão da imunidade tributária da entidade encontra-se no processo administrativo fiscal nº 10073.721493/2012-67, juntado a este por apensação.

Inicialmente, cumpre esclarecer que o Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) concluiu na sessão de 24 de fevereiro de 2016 o julgamento conjunto de cinco processos que questionavam dispositivos da Lei Complementar (LC) 105/2001, que permitem à Receita Federal receber dados bancários de contribuintes fornecidos diretamente pelos bancos, sem prévia autorização judicial. Por maioria de votos – 9 a 2 –, prevaleceu o entendimento de que a norma não resulta em quebra de sigilo bancário, mas sim em transferência de sigilo da órbita bancária para a fiscal, ambas protegidas contra o acesso de terceiros. A transferência de informações é feita dos bancos ao Fisco, que tem o dever de preservar o sigilo dos dados, portanto não há ofensa à Constituição Federal. A decisão acima do STF foi proferida no julgamento das ADIs 2390, 2386, 2397 e 2859 e do RE 601.314 (repercussão geral).

Portanto, atendidas as condições da Resolução nº 1102-000.205, citada anteriormente, o processo está em condições de ser julgado.

A imputação fiscal, que ensejou a publicação do Ato Declaratório combatido, baseia-se na Notificação Fiscal que aponta, para o ano-calendário de 2007, as seguintes irregularidades:

- 1) Prestação de serviços de hotelaria;
- 2) Prestação de serviços de bar e restaurante;
- 3) Pagamento de Bônus a dirigentes;
- 4) Prestação de serviços à COMPANHIA SIDERÚRGICA NACIONAL – CSN, sua instituidora;
- 5) A Fundação CSN apresentou valores incorretos para o cômputo da base de cálculo de aplicação de percentual em gratuidade;
- 6) A Fundação CSN desenvolve atividades na área da saúde através do Centro de Saúde Oral - CSO, prestando atendimento odontológico direcionado aos funcionários da CSN e de empresas coligadas;

7) A Fundação CSN mantém uma farmácia comunitária que tem como objetivo principal a venda de medicamentos a funcionários da CSN e de empresas coligadas;

8) A Fundação CSN administra clube de funcionários da CSN.

A Notificação Fiscal está fundamentada no descumprimento, pelo interessado, dos requisitos previstos no disposto no inciso I do art. 14 do CTN e na alínea “a”, do § 2º, do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, a seguir transcritos:

Código Tributário Nacional

Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(.....)

IV - cobrar imposto sobre:

(.....)

c) o patrimônio, a renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo; (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 2001)

(....)

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 2001)

(...)

§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos. (grifamos)

Lei n. 9.532/97:

Art. 12. Para efeito do disposto no art. 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição, considera-se imune a instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos.

§ 1º Não estão abrangidos pela imunidade os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável.

§ 2º Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:

a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados;

(...) (grifamos)

Entendo que, com fulcro na legislação transcrita anteriormente, dentre todas as irregularidades apontadas pela autoridade tributária, somente uma poderia justificar a suspensão da imunidade tributária da entidade: o pagamento de bônus a dirigentes.

Entende a fiscalização, como já registrado no relatório deste Acórdão, que o pagamento do referido bônus, que foi efetuado através das rubricas "remuneração variável" e "bônus por resultado", registradas nas folhas de pagamento sob os códigos "compsal" e "bonusre", respectivamente, encontra-se escriturado no balancete fornecido pela Fundação CSN - conta Gratificação Especial (41111008), com valor total movimentado de R\$ 113.061,35 em 2007. Torna-se importante ressaltar a natureza do citado bônus como distribuição de resultado operacional em virtude do exercício de função gerencial exercida pelos beneficiários da Fundação CSN, bem como o fato de ser exclusiva para os cargos de gestão da instituição. O artigo 14, inciso I, do CTN, veda o procedimento adotado pela Fundação CSN.

A recorrente alega em sua peça de defesa que "não há qualquer espécie de pagamento aos dirigentes da Fundação e os seus gerentes não recebem remuneração variável." Esclarece que dirigentes e gerentes não são palavras sinônimas, como afirma a decisão recorrida. A IN SRF nº 113/1998, que, segundo a recorrente, não foi consultada pelo julgador de piso, dispõe que :

DIRIGENTES

Art. 4º Para gozo da imunidade, as instituições imunes de que trata o art. 1º não podem remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, entende-se como dirigente a pessoa física que exerça função ou cargo de direção da pessoa jurídica, com competência para adquirir direitos e assumir obrigações em nome desta, interna ou externamente, ainda que em conjunto com outra pessoa, nos atos em que a instituição seja parte.

§ 2º Não se considera dirigente a pessoa física que exerça função ou cargo de gerência ou de chefia interna na pessoa jurídica.

§ 3º A instituição que atribuir remuneração, a qualquer título, a seus dirigentes, por qualquer espécie de serviços prestados, inclusive quando não relacionados com a função ou o cargo de

direção, infringe o disposto no caput, sujeitando-se à suspensão do gozo da imunidade.

§ 4º Às pessoas a que se refere o § 2º podem ser atribuídas remunerações, tanto em relação à função ou cargo de gerência, quanto a outros serviços prestados à instituição.

Esclarece ainda o sujeito passivo que :

Por oportuno, esclareça-se que a estrutura estatutária da Recorrente, segundo o estatuto social vigente, é a seguinte:

- Conselho Deliberativo;
- Diretoria;
- Conselho Fiscal.

De forma que, é forçoso admitir que o mencionado Corpo Gerencial (Gerentes) não é composto de dirigentes da Recorrente, mas sim de empregados, sujeitos a toda a remuneração, verbas e benefícios trabalhistas a que tenham direito. Resta evidente, pois, o direito da Recorrente em remunerar seus gerentes, ou seja, funcionários contratados para funções de gestão na entidade.

Com relação à natureza jurídica do pagamento anualmente efetuado de forma fixa, a Recorrente esclarece que já apresentou farta documentação que comprova que o referido pagamento faz parte da remuneração desses funcionários. As denominações Bônus e Remuneração Variável refletem tão somente a denominação contábil do pagamento, lançado nos livros da Recorrente, mas de forma alguma servem para caracterizar o pagamento aos funcionários como uma distribuição de resultados ou bonificações.

Nesse exato sentido, o denominado Bônus nada mais é do que o pagamento de remuneração, como dito, fixa e anual, de 2 (dois) salários referentes ao 1º semestre, e 2 (dois) salários referentes ao 2º semestre, aos gerentes contratados no regime celetista. Esclareça-se ainda que os referidos valores integram o salário, bem como as demais verbas trabalhistas incidentes, não tendo sido considerado em momento algum como Participação nos Lucros e Resultados - PLR.

O pagamento, como acima afirmado, é feito à base de 4 (quatro) salários anuais. Seu pagamento não depende do atingimento, pelo profissional, de qualquer meta seja de caráter financeiro, seja de caráter social, ou ainda da verificação de superávit no resultado final do balanço da Recorrente. Verifica-se, desse modo, que o pagamento do salário efetuado não atende a qualquer dos requisitos da Lei nº 10.101/00, não se caracterizando como Participação nos Resultados, sendo sim mera remuneração.

Trata-se, portanto, de verba e/ou remuneração trabalhista, paga como um direito trabalhista do empregado, ao qual ele, de fato faz jus. Direito esse que, ressalte-se, não pode ser violado pela Receita Federal.

Ademais, em momento algum a fiscalização alega que os funcionários não estejam realizando devidamente suas funções gerenciais, nos termos contratados, de forma que não há que se falar em distribuição de resultados, receitas ou patrimônio, mas sim na regular contratação e no consequente pagamento pelos serviços prestados.

Ora, esse I. Conselho já se manifestou favoravelmente sobre o pagamento de salários e gratificações, afirmando que não representaria violação ao art. 14 do CTN:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL EMENTA
Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004 IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. Cancela-se o ato de suspensão da imunidade tributária quando não restar devidamente comprovada a remuneração pelo exercício do cargo de dirigente da entidade. **O pagamento regular, aos dirigentes, de salários e gratificações a que fazem jus como integrantes do corpo funcional da entidade, de acordo com seu plano de carreira, em iguais condições com os demais funcionários que não exercem cargo de direção, não se identificam como distribuição velada de patrimônio. Recurso Voluntário Provido.**
(ACÓRDÃO 1402-00.424, órgão Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF - 1a. Seção - 2a. Turma da 4a. Câmara, data da decisão: 16/05/2011)
(grifos nossos)*

Logo, não há que se falar em remuneração de dirigentes ou distribuição de resultados, uma vez que os valores pagos não são bonificações e se integram à remuneração salarial paga aos gerentes efetivamente contratados para todos os fins de direito.

A eventual afronta ao artigo 14, inciso I, do CTN está, conforme esclarecido acima, afastada.

Tendo em vista que os beneficiários do bônus pago pela Fundação CSN são os gerentes da entidade, conforme folha de pagamento acostada aos autos (fls. 111/112) e que esses funcionários não se confundem com os dirigentes da instituição, constante do Estatuto e Ata da Fundação, como reza o artigo 4º da IN SRF nº 113/1998, transcrito neste voto, considero procedentes as alegações da Recorrente, não se configurando, nessa hipótese, descumprimento do inciso I do art. 14 do CTN e da alínea “a”, do § 2º, do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997.

Nesse sentido, voto pela reforma da decisão recorrida e pela improcedência do Ato Declaratório Executivo nº 12, de 26 de junho de 2012 e dou provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

JOSÉ CARLOS DE ASSIS GUIMARÃES - Relator