



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

Processo n° 10183.722108/2011-71
Recurso n° 003.212 Voluntário
Acórdão n° 2302-003.212 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de julho de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - AIOP + AIOA
Recorrente ASSOCIAÇÃO DE PROTEÇÃO A MATERNIDADE E A INFÂNCIA DE CUIABÁ E OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2006 a 31/03/2008

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE JURÍDICO COMUM.

As pessoas que tenham interesse comum na situação jurídica que constitua o fato gerador da obrigação principal respondem solidariamente pelo adimplemento dos tributos lançados, a teor do inciso I do art. 124 do CTN.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ISENÇÃO.VANTAGENS OU BENEFÍCIOS RECEBIDOS POR DIRETORES, CONSELHEIROS, SÓCIOS, INSTITUIDORES OU BENFEITORES. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Fica isentadas contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei 8.212/1991 a entidade beneficente de assistência social que não conceda a diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração ou usufruto vantagens ou benefícios a qualquer título.Vantagens e benefícios são características de algo privilegiado. No presente caso, não houve a demonstração de privilégio concedido aos sócios/diretores/conselheiros razão pela qual torna indevido o cancelamento da isenção.

Recurso Voluntário PROVIDO.

Crédito Tributário EXONERADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto divergente vencedor, vencidos o Conselheiro Relator e a Conselheira Liege Lacroix Thomasi. A Conselheira Juliana Campos de Carvalho Cruz fará o voto divergente vencedor.

Liége Lacroix Thomasi – Presidente de Turma.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Juliana Campos de Carvalho Cruz – Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente de Turma), Leonardo Henrique Pires Lopes (Vice-presidente de turma), André Luis Mársico Lombardi, Leo Meirelles do Amaral, Juliana Campos de Carvalho Cruz e Arlindo da Costa e Silva.

Relatório

Período de apuração: 01/07/2006 a 31/03/2008.

Data de lavratura dos Auto de Infração: 21/07/2011.

Data da Ciência dos Autos de Infração: 27/07/2011.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de Decisão Administrativa de 1ª Instância proferida pela DRJ em Campo Grande/MS que julgou procedente o crédito tributário lançado mediante os Autos de Infração de Obrigação Principal nº 37.337.911-0, 37.337.913-7 e 37.337.912-9, e o Auto de Infração de Obrigação Acessória nº 37.333.726-4, e manteve a sujeição passiva solidária contida nos autos.

De acordo com o Relatório Fiscal a fls. 95/114, o vertente Processo Administrativo Fiscal é constituído pelos seguintes Autos de Infração:

- DEBCAD nº 37.337.911-0 – Crédito tributário correspondente a contribuições previdenciárias patronais, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço; relativas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, as quais não se houveram por declaradas nas GFIP correspondentes;
- DEBCAD nº 37.337.913-7 - Crédito tributário correspondente contribuições previdenciárias a cargo dos segurados empregados e contribuintes individuais, incidentes sobre os respectivos Salários de Contribuição mensal, não declaradas em GFIP e não recolhidas aos cofres públicos;
- DEBCAD nº 37.337.912-9 – Crédito tributário correspondente a contribuições sociais destinadas a Outras Entidades e Fundos, a saber, FNDE (2,5%), Incra (0,2%), Senac (1,0%) e Sesc (1,5%), Sebrae (0,6%), não declaradas em GFIP e não recolhidas aos cofres públicos;
- DEBCAD nº 37.333.726-4 – Crédito tributário decorrente do descumprimento de obrigação acessória, código de fundamento legal (CFL) 59, lavrado em razão de a empresa ter deixado de arrecadar, mediante desconto das respectivas remunerações, as contribuições de segurados empregados e contribuintes individuais.

Segundo a Resenha Fiscal, houve-se por “*constatada a utilização da infraestrutura da entidade pelos seus sócios, diretores, conselheiros, instituidores e benfeitores ou por seus familiares; para o exercício de outras atividades de interesses particulares, em desacordo com o disposto no inciso IV do art. 55 da Lei nº 8.212/1991*”.

Por tal razão, na sequência, por força do comando inscrito no art. 32, §§ 1º e 2º, da Lei nº 12.101/2009, *“foram considerados suspensos os direitos à isenção das contribuições previdenciárias, em relação aos períodos em que ocorreram pagamentos para empresas cujos sócios também eram sócios da Associação, com ou sem cargo de direção, tendo em vista que, para manutenção das isenções das contribuições sociais, o sujeito passivo não pode contratar serviços ou adquirir mercadorias de empresas que constem em seus quadros societários dirigentes, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores da entidade autuada”*.

A Associação de Proteção à Maternidade e à Infância de Cuiabá houve-se por cientificada da suspensão da isenção das contribuições previdenciárias em questão, mediante a Notificação Fiscal – Procedimento 355/2009, a fls. 1208/1215, em 20 de maio de 2011, conforme Aviso de Recebimento a fl. 1216.

Em virtude da suspensão dos direitos à isenção, além de outros fatos geradores apurados, foram constituídos os créditos tributários que, em razão da isenção de que gozava a empresa, deixaram de ser recolhidos aos cofres previdenciários.

Consta ainda do Relatório Fiscal que *“em razão do interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal, foi incluída como devedora solidária nos Autos de Infração – DEBCAD’s nº 37.337.911-0 e 37.337.913-7, a entidade IUNI EDUCACIONAL S/A, CNPJ nº 33.005.265/0001-31”*, conforme Termo de Sujeição Passiva Solidária a fls. 967/968.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o Autuado apresentou impugnação a fls. 1562/1631.

Nessa esteira, o responsável solidário apresentou impugnação a fls. 2123/2170.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande/MS lavrou Decisão Administrativa textualizada no Acórdão nº 04-29105 – 4ª Turma da DRJ/CGE, a fls. 2285/2309, julgando improcedentes as impugnações, e mantendo o crédito tributário em sua integralidade, bem como a sujeição passiva solidária contida nos autos.

O Contribuinte e o Devedor Passivo Solidário foram devidamente cientificados da decisão de 1ª Instância nos dias 12 e 13 de julho de 2012, respectivamente, conforme Avisos de Recebimento a fl. 2314.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o Devedor Principal interpôs recurso voluntário, a fls. 2316/2389, deduzindo seu inconformismo em face da decisão guerreada em argumentação desenvolvida nos termos que se vos seguem:

- Que a Recorrente atua em diversas áreas de atendimento;
- Que a pessoa física do sócio é diferente de pessoa jurídica;
- **Que, em nenhum momento, os associados usufruíram de vantagens ou benefícios a qualquer título;**

- Que não houve qualquer afronta ao inciso IV do art. 55 da Lei nº 8.212/91, face à inexistência de qualquer espécie de distribuição de lucros, remuneração, vantagens ou benefícios aos diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores;
- Que a administração da autuada ocorre de forma autônoma, por meio de uma direção colegiada composta por órgãos deliberativos (Conselho Deliberativo e Conselho de Hospitalar de Administração Superior - COHAS) e executivos (Diretoria Geral e Superintendência Administrativa);
- Que é impertinente a sujeição passiva solidária entre as empresas Associação de Proteção à Maternidade e à Infância de Cuiabá e a IUNI Educacional, tendo em vista a inexistência de interesse comum no fato gerador da obrigação relacionada no auto de infração;
- Que a única relação que existe entre a GHU e a IUNI é um contrato de cessão de uso por conta da academia dos cursos da área de saúde;
- Que quem prestou serviços para a Autuada foi a pessoa jurídica e não a pessoa física do associado e, mesmo que fosse o associado, no caso concreto, os associados exerceram atividades enquanto médicos, tendo recebido honorários por atendimento ou cirurgias realizadas, jamais tendo usufruído de vantagem ou benefício a qualquer título;
- Que os pagamentos feitos às pessoas jurídicas relacionadas no auto de infração não configuram descumprimento dos requisitos indicados no art. 55, IV, da Lei 8.212/91, pois em nenhum momento remunerou diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores da instituição, o que deveras ocorreu foi pagamento pelos serviços efetivamente prestados, necessários a manutenção e a consecução da atividade da instituição,

Ao fim, requer a declaração de insubsistência do lançamento e manutenção da isenção tributária.

Na mesma toada, o Devedor Solidário interpôs recurso voluntário, a fls. 2512/2550, concentrando sua inconformidade, resumidamente, nas seguintes alegações:

- Que pelo contrato de cessão de uso, cabe à Cedente a gestão administrativa, financeira e operacional das atividades do hospital e do seu patrimônio;
- Que a cessão em comodato das instalações do HGU à IUNI trouxe para a Solidária inúmeras vantagens, pois passou a ter acesso a um hospital completamente estruturado e em pleno funcionamento, possibilitando a implementação de cursos universitários na área de saúde, que exigem como complemento à formação acadêmica a formação prática em hospitais escola;

- Que não há qualquer norma vigente no ordenamento que proíba membros de uma mesma família serem associados, nem mesmo que esta associação firme contratos de qualquer natureza com outras empresas dos mesmos membros familiares;
- Que caso tenha havido alguma distribuição de vantagens e benefícios aos diretores da Autuada, esta se deu de maneira totalmente alheia à Solidária, pessoa jurídica autônoma, que não possui poder de gerência sobre a Cedente;
- Que são duas pessoas jurídicas independentes e autônomas, cujos direitos e obrigações não se confundem. O fato de haver alguma similaridade no quadro de associados não produz qualquer efeito jurídico, nem anula o princípio da autonomia patrimonial;
- Que para ser imputada a solidariedade passiva é preciso demonstrar que houve interesse comum na realização do fato gerador da obrigação tributária, fato este que não ficou demonstrado nos autos, pois são duas instituições distintas e totalmente autônomas e independentes;
- Que a folha de pagamento dos funcionários da HGU é custeada pelo Poder Público que, por meio de convênios, os repassa mensalmente.

Ao fim, requer a declaração de nulidade da Sujeição Passiva Solidária.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Voto Vencido

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

Os Devedores Principal e Solidário foram foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida nos dias 12 e 13 de julho de 2012. Havendo sido os recursos voluntários protocolizados nos dias 08 e 09 de agosto do mesmo ano, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço.

Ante a inexistência de questões preliminares, passamos diretamente ao exame do mérito.

2. DO MÉRITO

Cumpra de plano assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente impugnadas pelo Recorrente, as quais serão consideradas como verdadeiras, assim como as matérias já decididas pelo Órgão Julgador de 1ª Instância não expressamente contestadas pelo sujeito passivo em seu instrumento de Recurso Voluntário, as quais se presumirão como anuídas pela Parte.

Também não serão objeto de apreciação por esta Corte Administrativa as questões de fato e de Direito referentes a matérias substancialmente alheias ao vertente lançamento, eis que em seu louvor, no processo de que ora se cuida, não se houve por instaurado qualquer litígio a ser dirimido por este Conselho, assim como as questões arguidas exclusivamente nesta instância recursal, antes não oferecida à apreciação do Órgão Julgador de 1ª Instância, em razão da preclusão prevista no art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

2.1. DA ISENÇÃO.

O art. 195, I da Constituição Federal determina que a Seguridade Social seja custeada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, mediante recursos oriundos, dentre outras fontes, das contribuições sociais a cargo da empresa incidentes sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício.

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/98)

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20/98)

b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20/98)

c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20/98)

II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/98)

No plano infraconstitucional, a disciplina da matéria em relevo ficou a cargo da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual instituiu o Plano de Custeio da Seguridade Social, consubstanciado nas contribuições sociais a cargo da empresa e dos segurados obrigatórios do RGPS, nos limites traçados pela CF/88.

Anote-se que o Constituinte Originário não restringiu o alcance do conceito de *empregador* às pessoas jurídicas de direito privado. Por outro lado, a CF/88 outorgou ao legislador ordinário a competência legislativa para dispor sobre o financiamento da Seguridade Social, cuja fonte de custeio seria suportada por toda a sociedade, de forma direta ou indireta, sem lhe assentar muros.

Nos lídimos limites desenhados pelo Constituinte, por opção política legítima assegurada pelo citado art. 195, I, pautou-se o legislador ordinário em estabelecer como financiador direto da Seguridade Social, dentre outros, todas as pessoas jurídicas que ostentassem a condição fática de *empregador*, fossem elas entidades públicas ou privadas.

Por questões de estilo redacional, optou o legislador por atribuir ao sujeito passivo ora em destaque não a denominação de “*empregador*”, mas, sim, a de “*empresa*”, assim entendida a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não.

Tendo em vista que tal conceito não abraçaria as pessoas jurídicas de direito público e que estas, nas condições assinaladas no parágrafo penúltimo próximo, também estariam abraçadas pela qualificação de *empregador* fixada no inciso I do art. 195 da CF/88, viu-se obrigado o legislador infraconstitucional a incluí-las no polo passivo da obrigação tributária previdenciária, o que foi levado a efeito pelo ádito ao inciso I, *in fine*, do art. 15 da Lei nº 8.212/91.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 15. Considera-se:

I - empresa - a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou

não, bem como os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional;

II - empregador doméstico - a pessoa ou família que admite a seu serviço, sem finalidade lucrativa, empregado doméstico.

Parágrafo único. Considera-se empresa, para os efeitos desta lei, o autônomo e equiparado em relação a segurado que lhe presta serviço, bem como a cooperativa, a associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, a missão diplomática e a repartição consular de carreira estrangeiras.

Não diverge o conceito de empresa aviado no art. 12 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99.

Regulamento da Previdência Social

Art. 12. Consideram-se:

I - empresa - a firma individual ou a sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e as entidades da administração pública direta, indireta e fundacional; e

II - empregador doméstico - aquele que admite a seu serviço, mediante remuneração, sem finalidade lucrativa, empregado doméstico.

Parágrafo único. Equiparam-se a empresa, para os efeitos deste Regulamento: (Redação dada pelo Decreto nº 3.265/999)

I - o contribuinte individual, em relação a segurado que lhe presta serviço; (Redação dada pelo Decreto nº 3.265/99)

II - a cooperativa, a associação ou a entidade de qualquer natureza ou finalidade, inclusive a missão diplomática e a repartição consular de carreiras estrangeiras;

III - o operador portuário e o órgão gestor de mão-de-obra de que trata a Lei nº 8.630, de 1993; e

IV - o proprietário ou dono de obra de construção civil, quando pessoa física, em relação a segurado que lhe presta serviço.

Consoante tal delimitação legislativa, passaram a figurar como sujeitos passivos das obrigações previdenciárias assinaladas na Lei de Custeio da Seguridade Social não somente as empresas - unidades econômico-sociais integradas por elementos humanos, materiais e técnicos, com objetivo de obter utilidades através da sua participação no mercado de bens e serviços -, como também, os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional que se enquadrassem na condição de *empregador*. Tudo de acordo com o art. 195, I da *lex Excelsior*.

Diante dos aludidos dispositivos, avulta, por decorrência lógica, que o encargo de custear a seguridade social deve ser repartido, indistintamente, por todas as empresas em geral, inclusive as entidades sem fins lucrativos, bem como os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional, que contratem e remunerem mão de obra de pessoa física segurado obrigatório do RGPS.

Essa é a regra geral!

Ocorre, todavia, que por uma questão de política social, o Constituinte Originário honrou estatuir no §7º do já citado art. 195 hipótese de isenção das contribuições sociais tratadas em seu inciso I, beneficiando entidades beneficentes de assistência social que atendessem às exigências estabelecidas em lei.

Constituição Federal de 1988

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

(...)

§7º - São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

Cabe inicialmente trazer à tona que a matéria relativa ao estabelecimento de parâmetros e condições para concessão de isenção de contribuições previdenciárias às entidades beneficentes de assistência social não foi incluída, pela CF/88, nas hipóteses de reserva de Lei Complementar, de forma que o documento legislativo com vocação para o atendimento de tais afazeres é a lei ordinária federal.

A questão ora em debate já foi bater às portas da Suprema Corte Constitucional, no julgamento da Ação Direta de Constitucionalidade nº 1/DF, da Relatoria do Min. Moreira Alves, que assentou “*A jurisprudência desta Corte, sob o império da Emenda Constitucional nº 1/69 – e a Constituição atual não alterou este sistema – se firmou no sentido de que só se exige lei complementar para as matérias cuja disciplina a Constituição expressamente faz tal exigência e, se porventura a matéria, disciplinada por lei cujo processo legislativo observado tenha sido o da lei complementar, não seja daquelas para que a Carta Magna exige essa modalidade legislativa, os dispositivos que tratam dela se têm como dispositivos de lei ordinária*”. (grifos nossos)

Sintonizado na mesma frequência da Suprema Corte, o Senado Federal entrou com cerol fino na questão em apreço, fazendo expedir o Comunicado do Senado Federal SM/Nº 805/91, de 12 de agosto de 1991, o qual cortou na mão qualquer dúvida ainda renitente a respeito do Instrumento Normativo com aptidão para a delimitação das condições de contorno da hipótese de não incidência em debate, *ad litteris et verbis*:

SENADO FEDERAL – SM nº 805/91

Em 12 de agosto de 1991.

Senhor Ministro.

Com referência ao ofício nº 543/P, de 7 de agosto corrente, desse Tribunal, cumpre-me comunicar a Vossa Excelência que o §7º do art. 195 da Constituição Federal foi regulamentado pelo art. 55 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, publicada no Diário Oficial da União do dia seguinte.

Aproveito a oportunidade para apresentar a Vossa Excelência protestos de estima e consideração.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 05/09/2014 por JULIANA CAMPOS DE CARVALHO CRUZ, Assinado digitalmente em 11/09/2014 por LIEGE LACROIX THOMASI, Assinado digitalmente em 09/09/2014 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 05/09/2014 por JULIANA CAMPOS DE CARVALHO CRUZ

Impresso em 16/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Senador MAURO BENEVIDES - Presidente

Diante desse cenário, não restam mais dúvidas de que a matéria atinente à isenção ora em abordagem houve por confiada à Lei nº 8.212/91, cujo art. 55 estabeleceu, expressamente, serem isentas de contribuições previdenciárias a entidade beneficente de assistência social que atendesse, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

- a) Ser reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;
- b) Ser portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, o qual deve ser renovado a cada três anos;
- c) Promover gratuitamente e em caráter exclusivo a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência;
- d) Não perceber seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;
- e) Aplicar integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 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:

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

II - seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001).

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência; (Redação dada pela Lei nº 9.732/98).

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades. (Redação dada pela Lei nº 9.528/97).

§1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.

§2º A isenção de que trata este artigo não abrange empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja mantida por outra que esteja no exercício da isenção.

§3º Para os fins deste artigo, entende-se por assistência social beneficente a prestação gratuita de benefícios e serviços a quem dela necessitar. (Incluído pela Lei nº 9.732/98).

§4º O Instituto Nacional do Seguro Social - INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 9.732/98)

§5º Considera-se também de assistência social beneficente, para os fins deste artigo, a oferta e a efetiva prestação de serviços de pelo menos sessenta por cento ao Sistema Único de Saúde, nos termos do regulamento. (Incluído pela Lei nº 9.732/98).

§6º A inexistência de débitos em relação às contribuições sociais é condição necessária ao deferimento e à manutenção da isenção de que trata este artigo, em observância ao disposto no §3º do art. 195 da Constituição. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001).

Além disso, dispõe o §4º do dispositivo legal ora em trato, *ad litteram*, que o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS (hoje RFB) cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto nesse artigo de lei.

Diante de tal quadro normativo legal e constitucional, para que uma entidade seja sujeito de direito à isenção em realce, é indispensável que comprove ser entidade beneficente e de assistência social e que seja reconhecida formalmente como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal, além de atender, cumulativamente, aos demais requisitos fixados no art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Posteriormente, a Lei nº 12.101/2009 fez introduzir no Ordenamento Jurídico Brasileiro norma de caráter procedimental, instituindo novos critérios de apuração e processo de Fiscalização, ampliando os poderes de investigação da autoridade administrativa na medida em que determinou às autoridades fiscais da Secretaria da Receita Federal do Brasil que, constatado o descumprimento pela entidade beneficente dos requisitos indispensáveis à fruição de isenção de contribuições previdenciárias, fosse lavrado o auto de infração relativo ao período correspondente ao descumprimento verificado e fossem relatados os fatos que demonstrassem o não atendimento aos requisitos para o gozo da isenção, sendo considerado como suspenso, automaticamente, o direito à isenção das contribuições previdenciárias durante o período em que se constatar o descumprimento da lei.

Não se deve olvidar que, sendo a isenção tributária uma norma legal de exceção, de interpretação restritiva e em benefício do Contribuinte, sendo a regra geral a da obrigatoriedade do recolhimento das contribuições sociais, o adimplemento cumulativo de todas as condições e requisitos previstos na lei para a sua concessão não se presume, se comprova mediante documentos idôneos.

Dessarte, ao beneficiário da isenção recai o ônus de demonstrar e comprovar rigorosamente o cumprimento cumulativo de todos os requisitos legais para a fruição da isenção pretendida, sob pena de manutenção da regra geral, isto é, a tributação.

Nessa perspectiva, na hipótese de descumprimento intercorrente dos requisitos legais fixados para a fruição do benefício fiscal em tela, compete à Fiscalização, mediante os procedimentos previstos taxativamente na lei para tais episódios, adotar as providências necessárias à constituição do crédito tributário referente às contribuições sociais que deixaram de ser recolhidas, em atenção à natureza plenamente vinculada de seu dever de ofício assentado no art. 142 do CTN, sob pena de responsabilidade funcional.

No caso em apreço, a Autoridade Lançadora afirma ter havido a utilização da infraestrutura da Associação de Proteção à Maternidade e à Infância de Cuiabá, pelos seus sócios, diretores, conselheiros, instituidores e benfeitores ou por seus familiares, para o exercício de outras atividades de interesses particulares, beneficiando, por meio da terceirização de serviços, empresas em que estes mesmos dirigentes, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores eram sócios, em desacordo com o disposto no inciso IV do art. 55 da Lei nº 8.212/1991.

Segundo a autoridade fiscal, os sócios da Associação Autuada foram identificados nas atas de assembleia apresentadas e nas contas contábeis individuais no grupo 10010303 – Créditos c/ Colaboradores, consoante se vos segue:

- Alguns desses sócios prestaram serviços como autônomos, com as respectivas despesas escrituradas na conta 4001010200001 – Honorários Médicos e,
- Concomitantemente, alguns sócios receberam remunerações como autônomos e por meio das pessoas jurídicas Preplan Construtora e Incorporadora Ltda, Universo Empreendimentos Ltda, Universo Comércio de Combustíveis Ltda, Sermed Serviços Médicos Ltda, Instituto de Tumores e Cuidados Paliativos de Cuiabá S/C Ltda, Clínica de Tratamento Renal Ltda, Instituto de Reumatologia e Endocrinologia S/C Ltda, Fercaires Ltda, Stabile, Passare e De Simone – Advocacia e Assessoria Empresarial S/S, Kopec Contabilidade Ltda e Amareto Fomento Mercantil Ltda.

A Fiscalização detalhou no item 5.1 do Relatório Fiscal, a fls. 99/106, alguns aspectos relevantes das contratações realizadas pela Autuada.

1) Preplan Construtora e Incorporadora Ltda:

- Os sócios da empresa Wladimir Lovato Fragão e Altamiro Belo Galindo exerciam as funções de conselheiro e sócio, respectivamente, da Associação;

- Os pagamentos na ordem R\$ 310.000,00 efetuados à Perplan representam vantagem indireta, acentuadas por empréstimos que a empresa efetuou ao sócio Altamiro. A vantagem também se revela na medida em que a contratada paga *pro labore* e de distribuição de lucros aos seus sócios.
- Os outros membros da família Abrão Antonio Sebe e Mario Cesar Fernandes (genros de Altamiro) Rodrigo Calvo Galindo e Marcelo Calvo Galindo (filhos de Altamiro) também já haviam integrado o quadro societário da Perplan, além de terem participado da Administração da IUNI (Solidária), a qual utiliza as instalações da Associação como Hospital de Ensino nos cursos de graduação da área de saúde humana.
- Segundo o CNPJ, o endereço da empresa, no período, era Av. Principal, nº 02, CEP 78.070-710 – Cuiabá/MT. Todavia, as notas fiscais emitidas revelam que no aludido período o endereço era o mesmo da IUNI EDUCACIONAL S/A, na sala 14, indicando que a empresa operava no estrito interesse da Instituição de Ensino Superior e de seus Dirigentes, revelando estreita relação entre a contratada e a instituição de ensino que, por força do contrato de comodato das instalações do Hospital Universitário, detinha o poder de gestão da Associação;
- A Preplan também recebeu pagamentos da IUNI, que durante o período sob procedimento fiscal era dirigida por Altamiro Belo Galindo, seus familiares e sócios, os quais, de forma indireta, também administravam a Associação.
- Não há comprovação de que o preço cobrado pela Preplan para a execução dos serviços que foram contratados era o menor preço do mercado.

2) Universo Empreendimentos Ltda:

- Os sócios da empresa Francisco Belo Galindo Filho (irmão de Altamiro), Abrão Antonio Sebe (genro de Altamiro) e Wlademir Lovato Fragão (Preplan) participavam concomitantemente da administração da Associação;
- A empresa já teve como sócio Regina Célia Calvo Galindo (filha de Altamiro), cônjuge de Mário César Fernandes, ambos sócios da autuada;
- Pagamentos de R\$ 327.006,88 nos meses de janeiro a outubro/2006 e de R\$ 48.198,49 em janeiro e julho/2007. A vantagem indireta é reforçada pela distribuição de lucros efetuada pela Universo aos seus sócios, sendo o saldo absorvido nas suas operações, para que se alcançasse resultado positivo ou minimizasse eventuais prejuízos.
- Teve endereço conflitante entre o expresso em notas fiscais (nº 3.227, vizinho da IUNI) e no cadastro CNPJ (nº 2.327, numeração inexistente que acabou dando causa à inaptidão) tendo, por fim, alterado seu domicílio fiscal para Rua Sinjão Curvo nº 100, Bairro Santa Rosa, Cuiabá/MT, no mesmo endereço atual da Preplan;

- Tomando em conjunto os percentuais da receita bruta da Universo Empreendimentos em relação à IUNI e à ASSOCIAÇÃO, em 2006 a relação foi de 92,64%, e em 2007 foi de 99,21%, ou seja, a empresa existiu em função das duas entidades;
- Não há comprovação de que o preço cobrado pela Universo para a execução dos serviços que foram contratados era o menor preço do mercado.

3) Universo Comércio de Combustíveis Ltda:

- Dois dos sócios da empresa em referência, Abrão Antônio Sebe (genro de Altamiro) e Wlademir Lovato Fragão (da Preplan) participaram, concomitantemente, da administração da Associação durante todo o período, e o terceiro sócio, Francisco Bello Galindo Filho, em parte do período;
- Teve como sócio Francisco Bello Galindo, quando este era também dirigente da autuada, e tem atualmente como sócio Célia Marilena Calvo Galindo, esposa de Altamiro;
- Segundo consta do cadastro CNPJ seu endereço situa-se no estacionamento da própria IUNI, revelando, mais uma vez, estreita relação entre as empresas contratadas e os dirigentes da instituição de ensino;
- Pagamentos de R\$ 31.426,07 nos meses de janeiro a dezembro/2006 (exceto março e abril) e de R\$ 13.166,12 em janeiro, fevereiro, março, maio, junho, julho e dezembro/2007 e de R\$ 6.728,09 em fevereiro e março/2008. A vantagem indireta é reforçada pela distribuição de lucros e pagamento de *pro labore* efetuada pela Empresa aos seus sócios, sendo o saldo absorvido nas suas operações.

4) Sermed Serviços Médicos Ltda:

- Três dos sócios da empresa em referência, Afrânio Batista da Costa, Elibene de Almeida Orro Junqueira e Maria de Lourdes dos Santos Carneiro, participaram como sócios da Associação durante todo o período, ao passo que Afrânio passou a integrar o conselho deliberativo desta a partir de dezembro de 2003;
- Pagamentos de R\$ 394.593,71 em todos os meses de 2006, R\$ 434.435,91 em todos os meses de 2007 e R\$ 99.657,49 em todos os meses do 1º trimestre de 2008. A vantagem indireta é reforçada pela distribuição de lucros e pagamento de *pro labore* efetuada pela Empresa aos seus sócios, no ano de 2007.

- Tem 100% de seu faturamento baseado em serviços prestados para a Associação, sendo que a justificativa apresentada junto à impugnação, de que se tratam de serviços médicos prestados no CTI da UTI Neonatal nas dependências da autuada, caracterizam tal empresa na condição de um “departamento” desta última, não justificando sua contratação, visto que tais serviços poderiam ser prestados por funcionários da própria Associação;

5) Instituto de Tumores e Cuidados Paliativos de Cuiabá S/C Ltda:

- Pagamentos de R\$ 4.326,963,51 nos meses de janeiro a novembro de 2006, R\$ 5.747.032,75 em todos os meses de 2007 e R\$ 1.383.649,41 em todos os meses do 1º trimestre de 2008. A vantagem indireta é reforçada pela distribuição de lucros e pagamento de *pro labore* efetuada pela Empresa aos seus sócios, nos anos de 2006, 2007 e 2008, sendo eventual saldo absorvido pelas operações da empresa.
- Os sócios da empresa Mara Vânia Vieira da Silva, Francisco Aurélio da Silva Campos Filho, Cristina Guimarães Inocêncio, Aray Carlos da Fonseca Filho e Gilmar Ferreira do Espírito Santo participaram como sócios da Associação durante todo o período, ao passo que Francisco Aurélio passou a integrar o conselho deliberativo a partir de dezembro de 2003;
- Tem 100% de seu faturamento baseado em serviços prestados para a autuada, sendo que a justificativa apresentada junto à impugnação foi de que, em razão do convênio com o SUS, a Associação detém o direito de realizar procedimentos de alta complexidade em Câncer (SIPAC - Câncer) e, em razão disto, fora firmado contrato de exclusividade com o ITC para a prestação de serviços médicos na especialidade de Oncologia Geral.
- Ora, se o Convênio com o SUS prevê exclusividade da Associação, deveria ser criado um “departamento” nesta última, para a realização do serviço, não justificando a terceirização, visto que tais serviços poderiam ser prestados por funcionários da própria Associação;
- Ao revés, quando a autuada recebe do SUS o pagamento por estes serviços, efetua o repasse para o ITC, retendo os encargos devidos e descontando o percentual referente a contrapartida financeira estabelecida entre as partes por meio contratual, ou seja, apesar da autuada ser a entidade credenciada junto ao SUS, quem presta o serviço é uma outra empresa, cabendo à autuada apenas uma “comissão”, caracterizando favorecimento da empresa contratada, visto que nitidamente esta não tem credenciamento junto ao SUS para a prestação de tais serviços;

6) Clínica de Tratamento Renal Ltda:

- Um dos sócios da empresa, Luiz Gonzaga de Figueiredo, era, **concomitantemente, sócio da Associação;**

- Pagamentos de R\$ 1.276.186,44 nos meses de janeiro a novembro/2006, R\$ 1.955.984,24 em todos os meses de 2007 e R\$ 447.058,18 em todos os meses fevereiro e março/2008. A vantagem indireta é reforçada pela distribuição de lucros e pagamento de *pro labore* efetuada pela Empresa aos seus sócios, no ano de 2007.
- A relação percentual entre os pagamentos recebidos/faturamento desta para a autuada, nos períodos verificados, ficou entre 72% e 83%, caracterizando nítida dependência da empresa em relação à Associação;
- A justificativa apresentada junto à impugnação foi de que em razão do convênio com o SUS a autuada necessitava de uma unidade de prestação de serviços médicos de terapia renal e, em razão disto, fora firmado contrato de exclusividade com a CTR para a prestação de tais serviços;
- Porque não, então, criar um “departamento” na Associação para a realização do serviço de terapia renal ? Tais serviços deveriam ser prestados por funcionários da própria Associação, não justificando a terceirização;
- Quando a autuada recebe do SUS o pagamento por estes serviços, efetua o repasse para a CTR, retendo os encargos devidos e descontando o percentual referente a contrapartida financeira estabelecida entre as partes por meio contratual, ou seja, apesar da autuada ser a entidade credenciada junto ao SUS, quem presta o serviço é uma outra empresa, cabendo à autuada apenas uma “comissão”, caracterizando favorecimento da empresa contratada, visto que nitidamente esta não tem credenciamento junto ao SUS para a prestação de tais serviços;

7) Instituto de Reumatologia e Endocrinologia S/C Ltda:

- Um dos sócios da empresa em referência, Vander Fernandes, participava concomitantemente como sócio da Associação durante o referido período, ocupando cargo de diretor;
- A relação percentual entre os pagamentos recebidos/faturamento desta para a autuada, no período verificado, ficou em 51,37%, caracterizando nítida dependência da empresa em referência junto à autuada;
- A justificativa apresentada junto à impugnação foi de que em razão do convênio com o SUS a autuada necessitava da formação de uma unidade de atendimento nas áreas de terapias reumatológicas e imunológicas avançadas e, em razão disto, fora firmado contrato de exclusividade com o IREMT para a prestação de tais serviços;
- Quando a autuada recebe do SUS o pagamento por estes serviços, efetua o repasse para o IREMT, retendo os encargos devidos, ou seja, apesar da autuada ser a entidade credenciada junto ao SUS, quem presta o serviço é outra empresa;

- Não há comprovação no processo de quais foram os critérios e procedimentos de seleção de empresa para prestação deste tipo de serviço, sugerindo um favorecimento à empresa de propriedade de associado da atuada.

8) Fercaires Ltda:

- Dois sócios da empresa, Alex Sandro Sarmiento Ferreira e Norma Sueli de Caires Galindo, participavam concomitantemente como sócios da atuada.
- A remuneração indireta é reforçada pela distribuição de lucros aos seus sócios, nos anos de 2006, 2007 e 2008, sendo eventual saldo absorvido pelas operações da empresa.

9) Stabile, Passare e De Simone – Advocacia e Assess. Empresarial S/S:

- Quatro sócios da empresa, Pedro Marcelo De Simone, Maria Cláudia de Castro Borges Stabile, Cláudio Stabile Ribeiro e Dauto Barbosa Castro Passare, participavam concomitantemente como sócios da atuada.

10) Kopec Contabilidade Ltda:

- Dois dos sócios da empresa, Kojiro Tomiyoshi e Antonio Rodas Junior, participavam concomitantemente como sócios da atuada.

10) Amareto Fomento Mercantil Ltda:

- Um dos sócios da empresa, José de Neves Gontijo, participava concomitantemente como sócio da atuada. Com relação a estas quatro últimas contratações não há comprovação no processo de quais foram os critérios e procedimentos de seleção de empresa para prestação deste tipo de serviço, sugerindo um favorecimento à empresa de propriedade de associado da atuada.

Não se deve perder de vista que o Ordenamento Jurídico veda a contratação de trabalhadores via terceirização por empresa interposta.

Tal vedação encontra-se plasmada no Enunciado nº 331 do TST, o qual impõe, na contratação de trabalhadores por interposta pessoa, o estabelecimento de vínculo empregatício do trabalhador diretamente com o tomador dos serviços, eis que o verdadeiro empregador.

Enunciado nº 331 do TST

Contrato de Prestação de Serviços - Legalidade

I - A contratação de trabalhadores por empresa interposta é ilegal, formando-se o vínculo diretamente com o tomador dos

serviços, salvo no caso de trabalho temporário (Lei nº 6.019, de 03.01.1974). (grifos nossos)

II - A contratação irregular de trabalhador, mediante empresa interposta, não gera vínculo de emprego com os órgãos da administração pública direta, indireta ou fundacional (art. 37, II, da CF/1988). (Revisão do Enunciado nº 256 - TST)

III - Não forma vínculo de emprego com o tomador a contratação de serviços de vigilância (Lei nº 7.102, de 20-06-1983), de conservação e limpeza, bem como a de serviços especializados ligados à atividade-meio do tomador, desde que inexistente a pessoalidade e a subordinação direta.

IV - O inadimplemento das obrigações trabalhistas, por parte do empregador, implica a responsabilidade subsidiária do tomador dos serviços, quanto àquelas obrigações, inclusive quanto aos órgãos da administração direta, das autarquias, das fundações públicas, das empresas públicas e das sociedades de economia mista, desde que hajam participado da relação processual e constem também do título executivo judicial (art. 71 da Lei nº 8.666, de 21.06.1993). (Alterado pela Res. 96/2000, DJ 18.09.2000)

De acordo com o Enunciado nº 331 do TST, na contratação de trabalhadores por empresa interposta é ilegal, o vínculo jurídico se estabelece diretamente com o tomador dos serviços, ou seja, todas as relações jurídicas formalmente celebradas com a interposta pessoa passam a ser interpretadas, na realidade nua dos fatos, como estabelecidas diretamente entre o prestador de serviço pessoa física e a empresa contratante, a que promoveu a terceirização.

Nessa prumada, todas a remuneração e as vantagens e benefícios auferidos a qualquer título pelos diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores da Autuada, na realidade dos fatos são tidos como obtidos diretamente da Contratante, *in casu*, a Associação de Proteção à Maternidade e à Infância de Cuiabá.

Tal circunstância se mostra ainda mais flagrante nas situações em que a contratada terceirizada depende integralmente da Associação Autuada, como sói ocorrer com as empresas Universo Empreendimentos Ltda (100%), Sermed Serviços Médicos Ltda (1000%), Instituto de Tumores e Cuidados Paliativos de Cuiabá S/C Ltda (100%), Clínica de Tratamento Renal Ltda (72 a 83%) e Instituto de Reumatologia e Endocrinologia S/C Ltda (51%).

Como visto, diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores da Associação de Proteção à Maternidade e à Infância de Cuiabá usufruíram vantagens e benefícios indiretos, mediante a terceirização de serviços (que, em alguns casos, eram de exclusividade da Associação) a empresas constituídas em nome de pessoas que, concomitantemente, exerciam as funções de sócio, administrador, conselheiro, diretor da associação.

Tais constatações revelam de maneira insofismável o *modus operandi* do esquema de distribuição de vantagem. Diversos serviços de competência da Associação, alguns desses a ela outorgados com exclusividade mediante convênios, eram repassados a empresas terceirizadas, constituídas em nome de sócios, administradores, conselheiros, diretores da

Associação ou a familiares, por valores que não se logrou demonstrar haverem sido os de mercado, de sorte que as vantagens auferidas por estes sócios, administradores, conselheiros, diretores, advinham de maneira indireta na forma de *pro labore* ou de distribuição de lucros nas empresas terceirizadas.

Para corroborar tal entendimento, a autoridade fiscal juntou demonstrativos de distribuição de lucros e pagamentos de *pro labore*, relação de dirigentes com participação nas pessoas jurídicas contratadas, relação de sócios colaboradores e indicação de participação societária e se consta como prestador de serviços à autuada; relação de sócios que recebem remuneração como autônomos e relação de pagamentos efetuados a empresas de sócios.

O demonstrativo aviado no Anexo A-2 a fls. 961/962 ilustra o montante auferido por cada sócio/administrador/conselheiro/diretor a título de *pro labore* e distribuição de lucros por meios das empresas terceirizadas, apresentando ainda o grau de dependência dessas empresas com a Associação.

O Órgão Julgador de 1ª Instância enfrentou a questão de maneira exemplar, conforme se vos segue:

“É bom lembrar que o princípio da entidade (Art. 4º da Resolução CFC nº 750/1993 com as alterações introduzidas pela Resolução CFC nº 1282/2010) dispõe que não pode existir confusão entre a pessoa física do sócio com a pessoa jurídica da empresa, mas, em nenhum momento, salvaguarda a entidade para contratar livremente (seja qual for o caso). Sendo assim, a sua invocação para albergar as contratações e pagamentos efetuados pela entidade às empresas que detenham em seus quadros societários as mesmas pessoas que ela, é uma grave ofensa à inteligência do inciso IV do art. 55 da Lei nº 8.212/1991, bem como a inteligência do próprio princípio em comento.

O inciso IV do artigo 55 da Lei nº 8.212/1991 estabelece a seguinte condição: “não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título”. Pois bem, no presente caso, entendo que há duas situações que acabam por resultar em vantagens e benefícios a alguns dirigentes e sócios da autuada, a saber:

1ª - as pessoas jurídicas de natureza privada são constituídas, em sua grande maioria, com a finalidade de produzir resultados que remunerem o trabalho de seus integrantes (salário/ pró-labore) ou o capital investido (lucros). Portanto, é inegável que quando a autuada contrata uma pessoa jurídica para lhe prestar serviços, serviços estes que serão remunerados, esta relação comercial irá proporcionar benefícios aos integrantes e/ou sócios da empresa contratada;

2ª - atualmente o mercado de trabalho brasileiro encontra-se muito competitivo e extremamente seletivo na contratação de profissionais, exigindo elevados níveis de capacitação e conhecimento dos candidatos. Sob este aspecto, quando a autuada contrata seus dirigentes e/ou associados para lhe prestarem serviços na condição de profissionais liberais, certamente está a lhes proporcionar uma certa vantagem em relação à outros profissionais que também estariam em condições de prestar os mesmos serviços.

A autuada alega em sua defesa que tais contratações foram realizadas a valores e preços compatíveis com o mercado, mas não logra comprovar, efetivamente, tal situação, até porque esta “compatibilidade com o mercado” apresenta elevados níveis de subjetividade.

O fato de a Autuada estar dispensada de adotar procedimentos, condições e critérios mais rígidos nos processos de contratações, ao contrário do que se observa nas entidades e órgãos públicos (procedimentos licitatórios), materializa ainda mais a subjetividade da seleção.

É exatamente em razão da elevada subjetividade nos critérios de seleção e da impossibilidade de controle efetivo dos processos de contratação, que a lei impõe restrições à concessão de quaisquer benefícios e/ou vantagens àqueles que detêm o poder de gestão das entidades de assistência social”.

Não deve ser esquecido que o inciso IV do art. 55 da Lei nº 8.212/91 estatui como condição *sine qua non* para a manutenção da fruição da isenção de contribuições previdenciárias que os diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores da EBAS não percebam remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios **a qualquer título**.

Atente-se que a Autuada alegou em seu instrumento de impugnação ao lançamento que as contratações de tais empresas foram realizadas a valores e preços compatíveis com o mercado.

O Órgão Julgador de 1ª Instância, de forma fundamentada e devidamente consignada em seu acórdão, apreciando as alegações de defesa e os elementos de prova contidos nos autos, refutou as razões de impugnação e rechaçou a pretensão do Autuado ao fundamento de que este não houvera logrado comprovar, efetivamente, tal situação, ratificando a procedência do lançamento.

Nada obstante, retorna à carga o Recorrente, agora em grau de Recurso Voluntário, formulando exatamente os mesmos argumentos de defesa, como que não acreditando nos fundamentos deduzidos pela DRJ, sem acostar aos autos qualquer elemento de convicção, tão menos indícios de prova material, com aptidão a demonstrar que as contratações de tais empresas se deram a preço de mercado, ou que os diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores da Autuada não houveram auferido remuneração nem usufruído vantagens ou benefícios a qualquer título.

Assim, havendo um documento público com presunção de veracidade não impugnado eficazmente pela parte contrária, o desfecho há de ser em favor dessa presunção.

Nesse contexto, entendo restar configurada violação à vedação veiculada no inciso IV do art. 55 da Lei nº 8.212/91, circunstância que implica a suspensão da isenção de que trata o §7º do art. 195 da CF/88, e a procedência do lançamento levado a efeito pela Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

2.2. DA SOLIDARIEDADE

Cumprir trazer à balha que, no capítulo reservado ao Sistema Tributário Nacional, a Carta Constitucional outorgou à Lei Complementar a competência para estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre as obrigações tributárias, dentre outras.

Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

Nessa vertente, no exercício da competência que lhe foi outorgada pelo Constituinte Originário, ao tratar da responsabilidade tributária, o CTN honrou prescrever, com propriedade, que a lei pode atribuir a terceira pessoa vinculada ao fato gerador a responsabilidade pelo crédito tributário, *ad litteris et verbis*:

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

No ramo do Direito Tributário, o instituto da solidariedade alicerçou suas escoras no art. 124 do CTN, o qual reconheceu a existências de duas modalidades de solidariedade aplicáveis ao direito tributário, a saber, a solidariedade de fato, verificada entre as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, e a solidariedade legal, a qual se avulta nas hipóteses taxativamente previstas na lei.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Em ambos os casos acima ponteados, o CTN honrou estatuir que o instituto da solidariedade tributária não se confunde com o da subsidiariedade, eis que excluiu expressamente, de maneira peremptória, o benefício de ordem.

Como é cediço, a solidariedade não se presume. Ela decorre da vontade das partes, ou diretamente de disposição legal, como é o presente caso.

No caso da responsabilidade solidária de fato prevista no inciso I do art. 124 do CTN, assentado que a expressão *interesse comum* utilizada pelo legislador acomoda um conceito jurídico indeterminado, mostra-se alvissareiro procedermos a uma exegese mais atenta do texto legal de molde a se determinar o real conteúdo e o alcance da norma *in abstrato*.

Autores de nomeada de há muito prelecionam que o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal implica que as pessoas solidariamente obrigadas sejam os “*sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato imponível*”.

A respeito do tema, o eminente Paulo de Barros Carvalho (*in* Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, 8ª ed., 1996, p. 220) fez verter sucintas palavras, não obstante proficuas, conforme se vos seguem: “... *o interesse comum dos participantes no acontecimento factual não representa um dado satisfatório para a definição do vínculo da solidariedade. Em nenhuma dessas circunstâncias cogitou o legislador desse elo que aproxima os participantes do fato, o que ratifica a precariedade do método preconizado pelo inc. I do art. 124 do Código. Vale sim, para situações em que não haja bilateralidade no seio do fato tributado, como, por exemplo, na incidência do IPTU, em que duas ou mais pessoas são proprietárias do mesmo imóvel. Tratando-se, porém, de ocorrências em que o fato se consubstancie pela presença de pessoas em posições contrapostas, com objetivos antagônicos, a solidariedade vai instalar-se entre sujeitos que estiveram no mesmo polo da relação, se e somente se for esse o lado escolhido pela lei para receber o impacto jurídico da exação. É o que se dá no imposto de transmissão de imóveis, quando dois ou mais são os compradores; no ICMS, sempre que dois ou mais forem os comerciantes vendedores; no ISS, toda vez que dois ou mais sujeitos prestarem um único serviço ao mesmo tomador*”.

Na mesma linha de raciocínio segue o escólio de Rubens Gomes de Sousa sobre a matéria, em sua renomada obra *Compêndio de Legislação Tributária*, Edições Financeiras, 3ª ed., pag. 67, *in verbis*: “*São solidariamente obrigadas pelo crédito tributário as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, segundo prevê o art. 124, I, do CTN. O interesse comum das pessoas não é revelado pelo interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas pelo interesse jurídico, que diz respeito à realização comum ou conjunta da situação que constitui o fato gerador. É solidária a pessoa que realiza conjuntamente com outra, ou outras pessoas, a situação que constitui o fato gerador, ou que, em comum com outras pessoas, esteja em relação econômica com o ato, fato ou negócio que dá origem a tributação*”.

O entendimento acima esposado não se atrita com o magistério do mestre Hugo de Brito Machado (*in* Curso de Direito Tributário, Ed. Melhoramentos, 27ª edição, 2006, p.165), que preleciona: “... *o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação, cuja presença cria a solidariedade, não é um interesse meramente de fato, e sim um interesse jurídico. Interesse que decorre de uma situação jurídica*”.

No caso vertente, os fatos concretos e documentos que caracterizam o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal em debate encontram-se descritos, de maneira bem detalhada, nos relatórios fiscais e demais documentos que integram os presentes Autos de Infração.

“De fato, em 19/01/2000, foi celebrado entre a Sociedade de Proteção à Maternidade e à Infância de Cuiabá (mantenedora do Hospital Geral) e a UNIC - Universidade de Cuiabá, pessoa jurídica de direito privado, um contrato de comodato, com registro no Cartório do 1º Ofício de Cuiabá, sob nº 233209, através do qual ficou decidido a cessão, por 30 (trinta) anos, à comodatária (UNIC) do imóvel, prédio, instalações e equipamentos do hospital, cabendo a esta toda a gestão administrativa, financeira, clínica e de recursos humanos, assumindo inclusive a responsabilidade pelo ativo e passivo da COMODANTE, tudo com a finalidade de transformação do Hospital Geral em Hospital Escola.

É interessante ressaltar que, de acordo com as alterações estatutárias, de 17/02/2000, e na vigência do contrato de comodato, acima referido, a comodatária passou a ter o direito de indicar 4 dos 7 membros efetivos, bem como 4 dos 7 membros suplentes do Conselho Deliberativo, indicando, também, 2 dos 3 membros efetivos e 2 dos 3 membros suplentes para o Conselho Fiscal. Sendo que, após empossado, o Conselho Deliberativo passou a ter o prazo de 30 dias para eleger o seu Presidente, dentre os membros indicados pela comodatária.

Lembrando que, indiretamente, a COMODATÁRIA também passou a indicar as pessoas para os cargos de Diretor Geral e Administrativo da Diretoria Executiva, por ser esta uma atribuição do Conselho Deliberativo, cuja maioria dos membros eram indicados por ela. Indiretamente, coube a esta decidir também, a qualquer tempo, pela substituição do Diretor Geral e do Diretor Administrativo.

Como prova disso, o Relatório de Atividades de 2002, apresentado pela entidade em obediência ao Art. 55, inciso V, da Lei 8.212/91, traz como Diretor Geral o Sr. Francisco Bello Galindo Filho (irmão de Altamiro Bello Galindo - Presidente da União das Escolas Superiores de Cuiabá e Reitor da UNIC) e como Presidente do Conselho Deliberativo Abrão Antonio Sebe (genro de Altamiro Bello Galindo e Célia Marilena Calvo Galindo -Presidente da União das Escolas Superiores de Cuiabá e Reitor da UNIC e Vice - Presidente da União das Escolas Superiores de Cuiabá e Vice-Reitora da UNIC, respectivamente), e ainda como membros do Conselho Deliberativo as Senhoras Alba Regina Galindo Placheski, Ângela Maria Galindo Vanalli e Adalva Maria Galindo (irmãs de Altamiro Bello Galindo). Como membros do Conselho Fiscal os Senhores Mário César Fernandes e Wlademir Lovato Fragão (genros de Altamiro Bello Galindo).

Consta do referido relatório de atividades que no ano de 2000 a UNIC assumiu o Hospital Geral Universitário e realizou o cadastramento de todos os seus sócios sendo constatado 73 sócios e que no mesmo ano foram inscritos mais 25 sócios, somando 98 sócios aptos a exercerem suas funções. Ocorre que os novos sócios são pessoas da família Galindo (proprietários da UNIC) ou a eles ligadas, conforme se verifica também no demonstrativo denominado Anexo A, bem como no Livro de Registro de Sócios da entidade.

(...)

Diante disso, os sócios beneméritos e efetivos passaram a poder votar e ser votados somente para os cargos eletivos que não estavam entre os privativos da Comodatária na vigência do Contrato de Comodato firmado pela Sociedade.

A partir das alterações estatutárias de 07/06/2005, com registro sob o nº 6132, de 24/06/2005, sob a presidência de Abrão Antonio Sebe, representante da Cessionária, a Sociedade passou a ter as seguintes finalidade: a) Prestar assistência hospitalar e social, diretamente ou através de contratos ou convênios firmados com instituição de ensino; prestar assistência educacional e de saúde, diretamente ou através de contratos ou convênios firmados com instituições de ensino, podendo celebrar contratos, cessão de uso, e convênios para a sessão de suas instalações para funcionamento de escolas, cursos, aulas, estágios de nível superior e programas de treinamento de cursos de graduação e pós-graduação, inclusive fundar e manter creches, manter e ampliar, dentre de suas condições técnicas, o Hospital Universitário de Cuiabá, de sua propriedade, com estrutura médica, assistencial e científica, o qual terá regimento próprio aprovado pelo Conselho Deliberativo”.

Deflui das constatações da Autoridade Fiscal que a Comodatária também passou a indicar as pessoas para os cargos de Diretor Geral e Administrativo da Diretoria Executiva, por ser esta uma atribuição do Conselho Deliberativo, cuja maioria dos membros eram indicados por ela. Indiretamente, coube à Comodatária decidir também, a qualquer tempo, pela substituição do Diretor Geral e do Diretor Administrativo.

A Recorrente alega que “a administração da autuada ocorre de forma autônoma, por meio de uma direção colegiada composta por órgãos deliberativos (Conselho Deliberativo e Conselho de Hospitalar de Administração Superior - COHAS) e executivos (Diretoria Geral e Superintendência Administrativa)”.

De fato, em tese, a estrutura administrativa da Recorrente é formada por órgãos deliberativos e executivos, com atribuições e responsabilidades definidas em estatuto. Todavia, os cargos que compõe tais órgãos foram ocupados por pessoas indicadas e/ou vinculadas à Comodatária, podendo-se concluir, dessa forma, que esta detém, mesmo que indiretamente, o controle administrativo da Associação.

A Devedora Solidária alega que o instrumento de Comodato vigorou até, somente, 31/12/2003, quando foi anulado, conforme ata de assembleia de 19/12/2003. Posteriormente, foi celebrado entre a Associação de Proteção à Maternidade e à Infância de Cuiabá e a União das Escolas Superiores de Cuiabá um contrato de cessão de uso, com vigência de 01/01/2004 a 31/12/2033, cuja cláusula quinta estatui:

“Durante a vigência deste contrato caberá à CEDENTE a gestão administrativa, financeira e operacional de suas atividades e de seu patrimônio”.

Ora, como pode um contrato de Comodato, firmado em caráter irrevogável e irretratável, com as partes vinculadas a manter a texto do Estatuto de forma a respeitar as

Cláusulas e o prazo de vigência, ser objeto de um mero distrato acordado em assembleia geral extraordinária, cuja prova de sua existência vem aos autos em cópias não autênticas e sem qualquer registro no órgão competente, como assim determina o §2º do art. 1075 do Código Civil.

“CLÁUSULA DÉCIMA PRIMEIRA – O presente contrato é firmado em caráter irrevogável e irretratável, com suas cláusulas e condições aprovadas pela Assembleia Geral Extraordinária da COMODANTE, ficando as partes vinculadas a manter a texto do Estatuto de forma a respeitar as Cláusulas e o prazo de vigência deste contrato, que terá início em 19/01/2000 e término em 18/01/2030, nos termos do disposto no art. 1250 do Código Civil”,

Na mesma tacada, de acordo com o Devedor Solidário, o contrato de comodato anteriormente citado houve-se por substituído por um contrato de cessão de uso, também datado de 19/12/2003, cuja existência se tenta provar com cópias não autênticas a 2203/2206, com assinaturas que, se existentes, se revelam praticamente invisíveis.

É interessante notar que o próprio Recorrente sequer menciona a existência de tal distrato e subsequente substituição por contrato de cessão de uso.

Mas o mero fato de no acordo de cessão de uso constar cláusula atribuindo à Cedente a gestão administrativa, financeira e operacional de suas atividades e de seu patrimônio, não é suficiente para se afirmar que a Comodatária não participava da gestão empresarial.

A uma, porque, conforme já demonstrado, as cláusulas contratuais firmadas pelas partes ora tela não são respeitadas mesmo.

A duas, porque, tal qual no ramo do Direito do Trabalho, aplica-se igualmente no Direito Previdenciário o Princípio da Primazia da Realidade dos fatos sobre a Forma Jurídica dos atos, o qual propugna que, havendo divergência entre a realidade das condições efetivamente levadas a efeito numa determinada relação jurídica e as forma dos atos jurídicos hipoteticamente concebidos em seus registros e idealizados para a sua execução, prevalecerá a realidade dos fatos em detrimento da formalidade dos atos. Havendo discordância entre o que ocorre na prática e o que está expresso em assentamentos públicos, documentos ou acordos, prevalecerá a realidade dos fatos. O que conta não é a qualificação contratual ou a concepção idealizada dos atos, mas a natureza das funções exercidas em concreto.

No dizer de Américo Plá Rodrigues: *“em matéria de trabalho importa o que ocorre na prática, mais do que aquilo que as partes hajam pactuado de forma mais ou menos solene, ou expressa, ou aquilo que conste em documentos, formulários e instrumentos de controle. Ou seja, o princípio da primazia da realidade significa que, em caso de discordância entre o que ocorre na prática e o que emerge de documentos ou acordos, deve-se dar preferência ao primeiro, isto é, ao que sucede no terreno dos fatos”*.

Em trabalho primoroso, Mauricio Godinho Delgado leciona que *“No Direito do Trabalho deve-se pesquisar, preferentemente, a prática concreta efetivada ao longo da prestação de serviços, independentemente da vontade eventualmente manifestada pelas partes na respectiva relação jurídica. A prática habitual – na qualidade de uso - altera o contrato pactuado, gerando direitos e obrigações novos às partes contratantes, respeitada a fronteira*

da inalterabilidade contratual lesiva” (DELGADO, Mauricio Godinho. Curso de Direito do Trabalho, 2ª ed. São Paulo: LTr, 2003, p.207) .

No caso sub examine, a Fiscalização constatou que a administração da Associação passou a ser exercida direta e indiretamente por pessoas indicadas e/ou vinculadas à Comodatária, tanto assim que as alterações estatutárias de 07/06/2005, com registro sob o nº 6132, de 24/06/2005, deram-se sob a presidência de Abrão Antonio Sebe, representante da Cessionária.

Por outro lado, participar ou não, na formalidade dos atos jurídicos, da administração da Associação não exclui o interesse comum do Devedor Solidário na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal.

Atente-se que o fato gerador das contribuições previdenciárias ora em tela consubstancia-se na prestação remunerada de serviços à Empresa por pessoa física segurada obrigatória do RGPS.

A efetiva ocorrência de tal fato gerador desencadeia uma série de obrigações tributárias principais e acessórias, dentre as quais avulta, a título meramente exemplificativo, aquelas previstas nos artigos 20, 21, 22, 30, 31, 32 e 33 todos da Lei nº 8.212/91, dentre outras.

No caso em apreciação, em 19/01/2000, foi celebrado entre a Sociedade de Proteção à Maternidade e à Infância de Cuiabá (mantenedora do Hospital Geral) e a UNIC - Universidade de Cuiabá, um contrato de comodato, tendo por objeto a cessão, por 30 (trinta) anos, à comodatária (UNIC) do **imóvel, prédio, instalações e equipamentos do hospital**, cabendo a UNIC toda a gestão administrativa, financeira, clínica e de recursos humanos, assumindo inclusive a responsabilidade pelo ativo e passivo da COMODANTE, tudo com a finalidade de transformação do Hospital Geral em Hospital Escola.

De acordo com as alterações estatutárias acima referidas, na vigência do contrato de comodato, a comodatária passou a ter o direito de indicar 4 dos 7 membros efetivos, bem como 4 dos 7 membros suplentes do Conselho Deliberativo, indicando, também, 2 dos 3 membros efetivos e 2 dos 3 membros suplentes para o Conselho Fiscal, sendo que, após empossado, o Conselho Deliberativo passou a ter o prazo de 30 dias para eleger o seu Presidente, dentre os membros indicados pela comodatária.

Assim, indiretamente, o Devedor Solidário passou também a indicar as pessoas para os cargos de Diretor Geral e Administrativo da Diretoria Executiva, por ser esta uma atribuição do Conselho Deliberativo, cuja maioria dos membros eram indicados por ela. Indiretamente, coube a esta decidir também, a qualquer tempo, pela substituição do Diretor Geral e do Diretor Administrativo.

O Relatório de Atividades de 2002 aponta, como Diretor Geral da Associação o Sr. Francisco Bello Galindo Filho (irmão de Altamiro Bello Galindo - Presidente da União das Escolas Superiores de Cuiabá e Reitor da UNIC) e como Presidente do Conselho Deliberativo Abrão Antonio Sebe (genro de Altamiro Bello Galindo e Célia Marilena Calvo Galindo - Presidente da União das Escolas Superiores de Cuiabá e Reitor da UNIC e Vice - Presidente da União das Escolas Superiores de Cuiabá e Vice-Reitora da UNIC, respectivamente). Como membros do Conselho Deliberativo as Senhoras Alba Regina Galindo Placheski, Ângela Maria Galindo Vanalli e Adalva Maria Galindo (irmãs de Altamiro Bello

Galindo). Como membros do Conselho Fiscal os Senhores Mário César Fernandes e Wlademir Lovato Fragão (genros de Altamiro Bello Galindo).

Consta no referido Relatório de Atividades de 2002 que no ano de 2000 a UNIC assumiu o Hospital Geral Universitário e realizou o cadastramento de todos os seus sócios (73), aos quais se uniram 25 novos sócios inscritos, somando 98 sócios aptos a exercerem suas funções. A Fiscalização apurou que esses novos ou são da família Galindo (proprietários da UNIC) ou pessoas a eles ligadas, conforme consta no Livro de Registro de Sócios da Entidade.

A partir das alterações estatutárias de 07/06/2005, sob a presidência de Abrão Antonio Sebe, (genro de Altamiro Bello Galindo e Célia Marilena Calvo Galindo - Presidente da União das Escolas Superiores de Cuiabá e Reitor da UNIC e Vice-Presidente da União das Escolas Superiores de Cuiabá e Vice-Reitora da UNIC, respectivamente), representante da Cessionária, a Associação passou a ter as seguintes finalidades:

- Prestar assistência hospitalar e social, diretamente ou através de contratos ou convênios firmados com instituição de ensino;
- Prestar assistência educacional e de saúde, diretamente ou através de contratos ou convênios firmados com instituições de ensino, podendo celebrar contratos, cessão de uso, e convênios para a sessão de suas instalações para funcionamento de escolas, cursos, aulas, estágios de nível superior e programas de treinamento de cursos de graduação e pós-graduação, inclusive fundar e manter creches,
- Manter e ampliar, dentre as suas condições técnicas, o Hospital Universitário de Cuiabá, de sua propriedade, com estrutura médica, assistencial e científica, o qual terá regimento próprio aprovado pelo Conselho Deliberativo”.

De acordo com o Contrato de Cessão de Uso, a fls. 2203/2206, caberia à cessionária a utilização do terreno, prédio, instalações e equipamentos do Hospital Geral Universitário, de propriedade da Cedente, por 30 anos, para fins de formação e estágio de seus alunos.

A Cedente passa a contar com o apoio de professores e alunos da Cessionária, além de recebimento de valor mensal de R\$ 200.000,00 para cobrir parte de suas despesas gerais e de custeio do hospital, manutenção, reforma e ampliação do prédio e instalações, bem como para a manutenção e aquisição de equipamentos.

Do item 6 colhemos que a *“Cedente e Cessionária reafirma a preocupação com os problemas sociais na área de saúde e educação e se propõem a unir esforços na solução desses problemas, comprometendo-se a trabalhar em conjunto em prol da população carente”*.

Do item 7 – *“Para que os objetivos convergentes da Cedente e da Cessionária sejam alcançados é necessário que a cessão de uso fique disponível por longo prazo, sem risco da Cessionária ser obrigada a desocupar o imóvel antes de esgotado o prazo contratual, uma vez que investirá mensalmente na manutenção do Hospital, além de fazer*

investimentos que melhorem as condições do imóvel ora cedido, assim como ampliação de suas instalações e equipamentos”.

Cláusula Terceira – *“Durante o prazo de vigência do presente contrato, a Cessionária utilizará a estrutura física do Hospital Geral Universitário, comprometendo-se a cumprir e respeitar os fins e objetivos constantes no Estatuto Social da Cedente”.*

Cláusula Quarta – *“A Cessionária utilizará o Hospital Geral Universitário como Hospital de Ensino, nos termos das normas do Ministério da Educação e legislação em vigor, competindo-lhe definir as normas acadêmicas de funcionamento e de conduta nos termos de seu regimento interno”.* Avulta de tal cláusula emanações típicas de poder hierárquico.

Cláusula Sexta – *“A Cessionária, para atingir os objetivos estabelecidos nesse contrato, poderá celebrar contratos, parcerias, acordos, convênios e todas as espécies de ato jurídico com terceiros, mediante a anuência da Cedente”.* Deflui daqui as nuances da gestão administrativa exercida pela Cedente e pela Cessionária.

Cláusula Sétima – *“O terreno, o prédio, as instalações e os equipamentos do Hospital Geral Universitário serão utilizados pela Cessionária, e restituídos para uso exclusivo do cedente ao final do período de vigência deste Contrato”.* Ou seja: quem detém todo o prédio, as instalações e os equipamentos é a Cessionária.

Cláusula Oitava – *“Se a Cessionária realizar benfeitorias, reformas e edificações no Hospital Geral Universitário, estas serão incorporadas ao patrimônio da Cedente no final do prazo de vigência do presente contrato”.*

Dessai das cláusulas contratuais que o Devedor Solidário não é mero *“inquilino esporádico”* no Hospital Geral Universitário, senão, o próprio detentor do imóvel, prédio e instalações, exercendo forte poder de administração e gestão.

A força de trabalho empregada pelo hospital (corpo clínico, administrativo e operacional), cujas remunerações encontravam-se agraciadas pelo favor legal da isenção, ou seja, isentas de contribuições previdenciárias patronais, continuou sendo utilizada pela Cessionária. Apurou a Fiscalização que também os profissionais da área de ensino passaram a integrar a referida força de trabalho.

Intimada a prestar esclarecimentos a respeito de pagamentos a tais profissionais (professores de ciências biológicas e da saúde do ensino superior), sob as rubricas "gratificação horas aulas", "horas aulas HGU", "DSR horas aulas", "especialista horas aulas", "adicional por titulação", "mestre horas aulas", "doutor horas aulas", "graduação horas aulas", a Autuada informou que tais pagamentos ocorrem em virtude de o seu estatuto atender também a esta finalidade (assistência educacional), tendo adequado o seu estatuto e o seu regimento interno com o objetivo de transformar-se em hospital de ensino, surgindo daí a necessidade de ter professores no seu quadro de pessoal.

“Pela Portaria do Ministro de Estado da Saúde nº 21/GM, de 06/01/2006, o HGU - Hospital Geral Universitário foi reconhecido como Hospital de Ensino, viabilizando, então, o repasse de recursos

do Ministério da Saúde para a Prefeitura de Cuiabá, para aplicação naquela unidade hospitalar”.

Resumindo os fatos apontados acima, podemos relacionar as situações que comprovam o pleno interesse comum entre a autuada e a IUNI Educacional:

- A autuada viabilizou todas as alterações estatutárias, regimentais e estruturais de forma a possibilitar a transformação do Hospital Geral em Hospital Universitário;
- A transformação referida acima favoreceu em muito à IUNI Educacional, pois possibilitou a esta a implantação dos cursos universitários da área de saúde, que exigem, como complemento à formação acadêmica, a formação prática em hospital escola;
- Com a cessão em comodato das instalações do hospital à IUNI a autuada passou a perceber uma receita mensal de R\$ 200.000,00, viabilizando o desenvolvimento de suas atividades;
- Para a IUNI a formalização do contrato de comodato trouxe inúmeras vantagens, pois passou a ter acesso a um hospital completamente estruturado e em pleno funcionamento, sem a necessidade de realização de grandes investimentos, ao contrário do que seria a construção e instalação de um Hospital Escola novo;
- Um hospital Escola não opera, unicamente, com professores, havendo a necessidade de todo um corpo administrativo, operando nos mais variados ramos da atividade empresarial, tais como, atendentes, porteiros, vigilância, refeitório, administração propriamente dita, setor jurídico, contábil, de compras, Limpeza e conservação, enfermagem, etc. etc. Todos esses setores atendiam, indistintamente, ao Autuado e ao Devedor Solidário, de modo que ambos se favoreciam diretamente s benesses fiscais;
- Cedente e Cessionária se utilizavam dos mesmos fatores de produção, instalações, mobiliário, prédios, equipamentos e pessoal, sendo ambos responsáveis pela sua manutenção, conservação, melhorias e ampliação;
- A fruição da isenção das contribuições previdenciárias propicia grande vantagem à Autuada, pois representa significativa redução de custos de pessoal (encargos), bem como à IUNI, pois esta, como bem destacado no relatório fiscal, tem se utilizado do corpo funcional do hospital universitário, tanto que foram agregados a este corpo funcional diversos profissionais da área de educação (professores), conforme contratos de trabalho a fls. 1425/1440.

No caso vertente, avulta existir entre o Autuado e o devedor solidário mais do que um mero interesse econômico, mas um real interesse jurídico, eis que os atores em foco realizam, de forma conjunta, a situação jurídica que constitui o fato gerador da obrigação principal.

Todo o fator produtivo humano põe a sua força de trabalho à disposição da realização das atividades fins do Contribuinte Autuado e do Devedor Solidário, estando incluídos nas folhas de pagamento não somente o pessoal contratado como atendentes, porteiros, vigilância, refeitório, administração propriamente dita, setor jurídico, contábil, de compras, Limpeza e conservação, enfermagem, etc. como também professores de ciências biológicas e da saúde do ensino superior e assistentes de educação, sendo apurado na folha de pagamento rubricas com as seguintes denominações "gratificação horas aulas", "horas aulas HGU", "DSR horas aulas", "especialista horas aulas", "adicional por titulação", "mestre horas aulas", "doutor horas aulas", "graduação horas aulas".

Nessas circunstâncias, é solidária a pessoa jurídica que realiza conjuntamente com outra a situação que constitui o fato gerador, ou que, em comum com outras pessoas, esteja em relação econômica com o ato, fato ou negócio que dá origem a tributação, a teor do inciso I do art. 124 do CTN.

Em suma, o interesse comum entre a autuada e a IUNI Educacional está plenamente caracterizado, principalmente, pelo aspecto de que a isenção das contribuições previdenciárias estava favorecendo ao desenvolvimento das atividades de ambas as empresas.

Nesse panorama, verificando o auditor fiscal a existência de ostensivo interesse comum na situação jurídica que constitui o fato gerador da obrigação principal, nos termos abrigados no art. 124 do CTN, estabeleceu-se definitivamente a solidariedade em estudo entre as empresas ora em realce, podendo o Fisco, ante a inexistência do benefício de ordem, efetuar o lançamento do crédito tributário em face de qualquer uma dessas empresas ou em desfavor de ambas, sendo certo que o pagamento efetuado por uma aproveitam as demais.

Diante dos aludidos dispositivos, avulta que a eleição do sujeito passivo a figurar no polo passivo da obrigação tributária, na ocasião do lançamento, é prerrogativa privativa da autoridade fiscal, consoante dessa das letras que conformam o art. 142 do *codex*:

Código Tributário Nacional -CTN

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, **identificar o sujeito passivo** e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Tal compreensão não se atrita com as orientações pautadas no Parecer CJ/MPAS nº 2.376/2000, de cuja redação deflui não haver impedimentos legais para se constituir o crédito tributário tanto em face do contribuinte, como em desfavor do responsável tributário, conforme se depreende dos excertos transcritos a seguir, para uma perfeita compreensão de seus fundamentos.

Parecer CJ/MPAS nº 2.376/2000

(...)

10. No caso em tela, com a ocorrência do fato gerador, fica o Fisco autorizado a proceder o lançamento, constituindo o devido crédito tributário. Este crédito tributário, obviamente, pode ser constituído tanto em face do contribuinte, como do responsável tributário. Pode ser feito em relação ao contribuinte e depois em relação ao responsável, ou ainda, somente em função do responsável tributário.

11. Isto porque o contribuinte e o responsável tributário são solidários em relação à obrigação tributária, não cabendo, nos termos do parágrafo único do artigo 124 do CTN, benefício de ordem. **Cabe, portanto, ao credor escolher de quem irá cobrar, dentre os sujeitos passivos, a satisfação da obrigação tributária. E obviamente poderá fazê-lo em relação a todos os coobrigados, ou em relação a apenas um deles.** (grifos nossos)

12. Havendo responsabilidade solidária, o INSS deve cobrar o seu crédito tanto do contribuinte, quanto do responsável tributário. Deve negar a expedição de CND para os dois e deve inscrever o nome de um e do outro no cadastro de inadimplentes, pois ambos são responsáveis solidários pelo valor total da obrigação.

13. Por outro lado, a lei não veda a existência de mais de um crédito tributário em relação à mesma obrigação tributária. Pode o fisco lançar o tributo (constituir o crédito tributário) e depois anular o lançamento, seja de ofício, seja por ordem judicial, e constituir outro crédito. Por outro lado, pode ainda ser constituído um crédito parcial e depois, verificando tal situação, lançar o crédito restante, tudo incidente sobre a mesma obrigação. Pode ainda constituir um crédito contra o responsável e um outro contra o contribuinte, pois o crédito tributário não se confunde com a obrigação tributária que, neste caso, será sempre a mesma.

14. O que não pode haver é a cobrança de uma obrigação já paga ou negociada, ou seja, se um dos sujeitos passivos do tributo extinguir a obrigação pelo pagamento ou se ocorrer uma das hipóteses previstas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, não poderá o INSS cobrar, ou continuar cobrando, a obrigação do outro sujeito passivo.

15. Veja-se, portanto, que sobre uma mesma obrigação tributária podem existir diversos créditos tributários, sem que com isso se possa afirmar que esteja havendo bis in idem. Este só ocorreria se houvesse duplicidade de pagamento. Até a ocorrência deste, ou a negociação da dívida, através de um contrato de parcelamento, por exemplo, não há que se falar em bis in idem.

16. Desta forma, temos que o ordenamento jurídico não veda a possibilidade de existência de mais de um crédito sobre a mesma obrigação tributária. O que não pode ser admitido é a cobrança de um débito já pago.

17. Nos casos de responsabilidade solidária, o credor pode escolher, dentre os corresponsáveis solidários, contra quem irá **exigir a satisfação da obrigação. A escolha de um deles não exclui a responsabilidade dos demais até mesmo quando a**

Certidão de Dívida Ativa não contempla o nome do responsável tributário. Nestes casos, a Jurisprudência vem admitindo que a execução fiscal seja direcionada ao responsável, mesmo quando o nome deste não esteja na CDA.

18. Vejamos a propósito o seguinte precedente do Eg. Superior Tribunal de Justiça:

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL -EXECUÇÃO FISCAL - RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE -DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE -FRAUDE À EXECUÇÃO - CARACTERIZAÇÃO.

Sócio-gerente que dissolve irregularmente a sociedade, deixando de recolher os tributos devidos, infringe a lei e se torna responsável pela dívida da empresa.

Mesmo não constando da CDA o nome dos diretores, gerentes ou representantes das pessoas jurídicas de direito privado, podem ser citados, e ter seus bens penhorados para o pagamento de dívidas da sociedade da qual eram sócios.

Para a caracterização da fraude à execução basta que a alienação seja posterior à existência de pedido de executivo despachado pelo juiz, não sendo necessária e efetivação da citação. (STJ, 1ª Turma, REsp 193226/SP, Relator Min. GARCIA VIEIRA, julgado em 14.12.1998, publicado no DJ de 08.03.1999).

19. Portanto, não há "bis in idem". O que há é a possibilidade, para o credor, de escolher, dentre os devedores solidários, contra qual deles irá forçar o cumprimento da obrigação tributária. Esta cobrança, portanto, pode se dar em relação a um dos coobrigados, em relação a todos ou em relação apenas ao responsável. Não há, portanto, nenhuma vedação legal a isso e nem haverá cobrança em duplicidade.

A solidariedade tributária não constitui simples forma de eleição de responsável tributário, mas hipótese de garantia que colima, como objetivo precípuo, assegurar a arrecadação e a auxiliar a administração tributária na satisfação de seus interesses. Confere-se dessarte, poder ao Fisco de exercer sua ação fiscalizatória diretamente sobre aquele que melhor lhe aprouver, pautando-se, por óbvio, nos princípios da legalidade, eficiência, entre outros, inafastáveis da atuação estatal.

O Instituto da solidariedade justifica-se, portanto, pelo propósito de resguardar o adimplemento do crédito tributário, criando mecanismos para que o Estado Arrecadador possa indicar, com exclusividade, em face de quem promoverá o lançamento tributário, não havendo que se falar em benefício de ordem e nem em condições para o exercício desse direito que não estejam previstas em lei.

Com efeito, sob a ótica da garantia, da eficiência e da agilidade da atuação da Administração Tributária na recuperação de créditos previdenciários, exigir-se o lançamento primeiramente em face do Devedor Principal e, subsidiariamente, em face do Devedor Solidário configurar-se-ia como um contrassenso, esvaziando por completo o sentido teleológico do instituto em análise, tornando-o inócuo. De outro eito, sob a ótica legal, tal procedimento representaria negativa de vigência aos preceitos inscritos no art. 30, IX da Lei nº

8.212/91 c.c. art., 124, Parágrafo Único do CTN, ferindo os mais comezinhos princípios de Direito.

O Devedor Solidário alega não haver qualquer norma vigente no ordenamento que proíba membros de uma mesma família serem associados, nem mesmo que esta associação firme contratos de qualquer natureza com outras empresas dos mesmos membros familiares.

O brilhantismo de tal alegação é ofuscante.

De fato, tais operações *de per se* consideradas não são vedadas no Ordenamento Patrio, assim como não é vedado que os diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores de pessoas jurídicas recebam remuneração pelos seus serviços ou usufruam algumas vantagens ou benefícios lícitos.

Ocorre que o §7º do art. 195 da CF/88 ao prever tal hipótese de renúncia fiscal, condicionou o direito à sua fruição ao atendimento das exigências estabelecidas na lei.

Na mesma linhada, o art. 176 do CTN estatui que a isenção decorre de Lei, a qual especificará as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e o prazo de sua duração, quando for o caso.

Cumprindo o mandamento constitucional, o inciso IV do art. 55 da Lei nº 8.212/91 estabeleceu como requisito essencial para a concessão e manutenção da isenção de que trata o §7º do art. 195 da CF/88 que os seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, não recebam remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título.

Com efeito, conforme muito bem observado pelo Devedor Solidário, não há qualquer norma vigente no ordenamento que proíba membros de uma mesma família serem associados, nem mesmo que esta associação firme contratos de qualquer natureza com outras empresas dos mesmos membros familiares.

Todavia, mesmo os atos lícitos produzem efeitos jurídicos vedados pelo ordenamento.

Assim, se dos fatos acima elencados resultar vantagens ou benefícios a qualquer título a diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores de pessoas jurídicas agraciadas com a isenção de contribuições previdenciárias ora em tela, o ordenamento determina a suspensão imediata da isenção e a apuração das contribuições devidas relativas ao período em que se constatar o descumprimento do requisito essencial em debate.

Como visto, o que é vedado não é a associação de membros de uma mesma família, nem mesmo que tal Associação firme contratos de qualquer natureza com outras empresas dos mesmos membros familiares. O que é vedada é a fruição de isenção de contribuições previdenciárias por Associações cujos diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores recebam remuneração e que usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

Não procede igualmente a alegação de que a folha de pagamento dos funcionários da HGU é custeada pelo Poder Público que, por meio de convênios, os repassa mensalmente.

Ora, os repasses do Poder Público ingressam no patrimônio da Associação.

A relação jurídica de segurado empregado se estabelece entre os trabalhadores e a Associação, não com o Poder Público. É a associação quem avalia e contrata servidores, detém o poder de subordinação em todos os seus aspectos sobre os obreiros, assim como o poder de demissão, é quem assalaria e determina as normas procedimentais e de conduta, é quem assume o risco da atividade econômica, etc.

Assim, a relação jurídica tributária se estabelece diretamente com a pessoa jurídica que figura como empregador na relação com o segurado empregado, sendo irrelevante para o caso a origem real do numerário utilizado para o pagamento das remunerações dos segurados.

A julgar pela tese esposada pelo Devedor Solidário, quando uma empresa obtém empréstimo bancário para realizar o pagamento dos salários de seus empregados, as contribuições previdenciárias seriam devidas pelo Banco.

Da análise de tudo o quanto se considerou no presente julgado, pode-se asselar categoricamente que a decisão de primeira instância não demanda, alfim, qualquer reparo.

3. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO dos Recursos Voluntários para, no mérito, NEGAR-LHES PROVIMENTO.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva, Relator.

Voto Vencedor

Ouso discordar, *data venia*, do entendimento esposado pelo ilustre Conselheiro Relator, vejamos as razões.

Trata-se de lançamento lavrado em face da Associação de Proteção à Maternidade e à Infância de Cuiabá para a cobrança das contribuições previdenciárias patronais, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço; relativas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, as quais não se houveram por declaradas nas GFIP, as correspondentes a Terceiros, aquelas a cargo dos segurados empregados e contribuintes individuais a seu

serviço e cobrança da multa por descumprimento da obrigação acessória em decorrência do cancelamento da isenção.

De acordo com o auditor foi constatada a utilização da infra-estrutura da entidade pelos seus sócios para o exercício de outras atividades de interesses particulares, em desacordo com o disposto no inciso IV do art. 55 da Lei nº 8.212/1991.

Destacou, ainda, alguns aspectos relevantes das contratações realizadas pela Autuada, concluindo, ao final, pela existência de vantagem indireta recebida pelos sócios das empresas contratadas os quais eram, por sua vez, sócios da Associação:

a) **Preplan Construtora e Incorporadora Ltda** - os sócios da empresa Wlademir Lovato Fragão e Altamiro Belo Galindo exerciam as funções de conselheiro e sócio, respectivamente, da Associação. **Haviam pagamentos na ordem R\$ 310.000,00 efetuados à Perplan o que representam vantagem indireta.**

b) **Universo Empreendimentos Ltda** - os sócios da empresa Francisco Belo Galindo Filho (irmão de Altamiro), Abrão Antonio Sebe (genro de Altamiro) e Wlademir Lovato Fragão (Preplan) participavam concomitantemente da administração da Associação. Na época, foi constatada a realização de pagamentos pela Associação à Universo no montante de R\$ 327.006,88 nos meses de janeiro a outubro/2006 e de R\$ 48.198,49 em janeiro e julho/2007. **A vantagem indireta é reforçada pela distribuição de lucros efetuada pela Universo aos seus sócios, sendo o saldo absorvido nas suas operações, para que se alcançasse resultado positivo ou minimizasse eventuais prejuízos.**

c) **Universo Comércio de Combustíveis Ltda** - dois dos sócios desta empresa, Abrão Antônio Sebe (genro de Altamiro) e Wlademir Lovato Fragão (da Preplan) participaram, concomitantemente, da administração da Associação durante todo o período, e o terceiro sócio, Francisco Bello Galindo Filho, em parte do período. Neste período, foi constatada a realização de pagamentos pela Associação à Universo no montante de R\$ 31.426,07 nos meses de janeiro a dezembro/2006 (exceto março e abril) e de R\$ 13.166,12 em janeiro, fevereiro, março, maio, junho, julho e dezembro/2007 e de R\$ 6.728,09 em fevereiro e março/2008. **A vantagem indireta é reforçada pela distribuição de lucros e pagamento de *pro labore* efetuada pela Empresa aos seus sócios, sendo o saldo absorvido nas suas operações.**

d) **Sermed Serviços Médicos Ltda** - três dos sócios da empresa em referência, Afrânio Batista da Costa, Elibene de Almeida Orro Junqueira e Maria de Lourdes dos Santos Carneiro, participaram como sócios da Associação durante todo o período, ao passo que Afrânio passou a integrar o conselho deliberativo desta a partir de dezembro de 2003. Neste período, foi constatada a realização de pagamentos pela Associação à Sermed no montante de R\$ 394.593,71 em todos os meses de 2006, R\$ 434.435,91 em todos os meses de 2007 e R\$ 99.657,49 em todos os meses do 1º trimestre de 2008. **A vantagem indireta é reforçada pela distribuição de lucros e pagamento de *pro labore* efetuada pela Empresa aos seus sócios, no ano de 2007.**

e) **Instituto de Tumores e Cuidados Paliativos de Cuiabá S/C Ltda** - os sócios da empresa Mara Vânia Vieira da Silva, Francisco Aurélio da Silva Campos Filho, Cristina Guimarães Inocêncio, Aray Carlos da Fonseca Filho e Gilmar Ferreira do Espírito Santo participaram como sócios da Associação durante todo o período, ao passo que Francisco Aurélio passou a integrar o conselho deliberativo a partir de dezembro de 2003. No período, foi constatada a realização de pagamentos pela Associação ao Instituto no montante de R\$ 4.326,963,51 nos meses de janeiro a novembro de 2006, R\$ 5.747.032,75 em todos os meses de 2007 e R\$ 1.383.649,41 em todos os meses do 1º trimestre de 2008. **A vantagem indireta é reforçada pela distribuição de lucros e pagamento de *pro labore* efetuada pela Empresa aos seus sócios, nos anos de 2006, 2007 e 2008, sendo eventual saldo absorvido pelas operações da empresa.**

f) **Clínica de Tratamento Renal Ltda.** - um dos sócios da empresa, Luiz Gonzaga de Figueiredo, era, concomitantemente, sócio da Associação. Nesta época, foi constatada a realização de pagamentos pela Associação à Clínica no montante de R\$ 1.276.186,44 nos meses de janeiro a novembro/2006, R\$ 1.955.984,24 em todos os meses de 2007 e R\$ 447.058,18 em todos os meses fevereiro e março/2008. A vantagem indireta é reforçada pela distribuição de lucros e pagamento de *pro labore* efetuada pela Empresa aos seus sócios, no ano de 2007.

h) **Instituto de Reumatologia e Endocrinologia S/C Ltda** - um dos sócios da empresa em referência, Vander Fernandes, participava concomitantemente como sócio da Associação durante o referido período, ocupando cargo de diretor. **A relação percentual entre os pagamentos recebidos/faturamento desta para a atuada, no período verificado, ficou em 51,37%, caracterizando nítida dependência da empresa em referência junto à atuada.**

i) **Fercaires Ltda.** – dois sócios da empresa, Alex Sandro Sarmiento Ferreira e Norma Sueli de Caires Galindo, participavam concomitantemente como sócios da atuada. A remuneração indireta é reforçada pela distribuição de lucros aos seus sócios, nos anos de 2006, 2007 e 2008, sendo eventual saldo absorvido pelas operações da empresa. **Não há comprovação no processo de quais foram os critérios e procedimentos de seleção de empresa para prestação deste tipo de serviço, sugerindo um favorecimento à empresa de propriedade de associado da atuada.**

j) **Stabile, Passare e De Simone – Advocacia e Assess. Empresarial S/S** - quatro sócios da empresa, Pedro Marcelo De Simone, Maria Cláudia de Castro Borges Stabile, Cláudio Stabile Ribeiro e Dauto Barbosa Castro Passare, participavam concomitantemente como sócios da atuada. **Não há comprovação no processo de quais foram os critérios e procedimentos de seleção de empresa para prestação deste tipo de serviço, sugerindo um favorecimento à empresa de propriedade de associado da atuada.**

k) **Kopec Contabilidade Ltda.** - dois dos sócios da empresa, Kojiro Tomiyoshi e Antonio Rodas Junior, participavam concomitantemente como

sócios da atuada. **Não há comprovação no processo de quais foram os critérios e procedimentos de seleção de empresa para prestação deste tipo de serviço, sugerindo um favorecimento à empresa de propriedade de associado da atuada.**

l) **Amareto Fomento Mercantil Ltda.** – um dos sócios da empresa, José de Neves Gontijo, participava concomitantemente como sócio da atuada. **Não há comprovação no processo de quais foram os critérios e procedimentos de seleção de empresa para prestação deste tipo de serviço, sugerindo um favorecimento à empresa de propriedade de associado da atuada.**

Tal como exposto, de forma resumida, posso afirmar que o principal motivo da autuação foram os pagamentos efetuados pela Associação às empresas que possuíam em seu quadro societário os mesmos sócios da entidade. No entender do auditor, tais pagamentos configuraram vantagem indireta uma vez, após a distribuição de lucros, recebiam os sócios parte daquele valor.

Nos termos do art. 55, inciso IV da Lei nº 8.212/91, é concedida à entidade beneficente isenção das contribuições previdenciárias da cota patronal desde que, dentre outros requisitos dispostos no mencionado artigo, seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores não percebam remuneração e não usufruam vantagem ou benefícios a qualquer título:

“Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 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:

...

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;...”

Para entender a norma e, a partir daí, aplicá-la corretamente, é crucial destrinchar o significado do vocábulo 'vantagem'.

No dicionário Houaiss, o significado da expressão vem contido na frase *"fator ou circunstância que beneficia ou privilegia seu possuidor; ganho, privilégio"* (<http://houaiss.uol.com.br/busca?palavra=vantagem>). Considerando esta definição, ao meu ver, a designação do termo "Vantagem" traduz a idéia de proveito, de algo a mais, de condição de superioridade, êxito a maior, lucro privilegiado.

Neste contexto, ressalto que a situação definida pela fiscalização não induz à conclusão de que os sócios da Associação recebiam vantagens indiretas. Isto porque em nenhum momento o auditor demonstrou haver superfaturamento nos contratos, ou tratar-se de serviços que, embora previstos, não foram executados ou qualquer outra situação que comprove um privilégio recebido pelos sócios.

Os pagamentos efetuados às empresas contratadas são devidos como contraprestação dos serviços fornecidos à Atuada, em consonância com o Convênio firmado com a Secretaria de Saúde do Estado do Mato Grosso, regulado pelas diretrizes e parâmetros do Sistema Único de Saúde (SUS).

Além disso, a distribuição de lucros decorre de resultados positivos alcançados a partir da equação 'receita x despesa' formulada exclusivamente por cada empresa (contratada) sem qualquer ingerência da Associação. A individualidade administrativa destas pessoas jurídicas não pode gerar conseqüências negativas para a entidade beneficente que com elas possui vínculo meramente contratual.

Desse modo, não considero *vantagem* o recebimento das verbas pagas, a título de distribuição de lucro, pelas empresas contratadas às pessoas que integram a Associação também na qualidade de 'sócio'.

Em relação à segunda problemática identificada pela fiscalização (ausência de comprovação no processo de quais os critérios e procedimentos de seleção de empresa foram utilizados para prestação deste tipo de serviço), assim como dito anteriormente, tendo em vista que as contratações ocorreram nos moldes traçados pelo Sistema Único de Saúde (SUS), não havendo controvérsia sobre este ponto, qualquer que fosse a empresa contratada, estaria submetida às mesmas normas. Portanto, não vejo razão para prosperar as alegações do Fisco.

Como já dito, as provas capazes de demonstrar a existência concreta de vantagens porventura recebidas pelos sócios não foram trazidas aos autos pela fiscalização a quem, por lei, cabia verificar. Assim dispõe o art. 142 do CTN:

Art. 142 - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Por todos os motivos expostos,

CONHEÇO do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, excluindo integralmente o crédito previdenciário.

É como voto.

Juliana Campos de Carvalho Cruz – Redatora Designada.