



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

Processo n° 10580.731330/2013-43
Recurso n° Voluntário
Resolução n° **2301-000.618 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 12 de junho de 2016
Assunto IMUNIDADE DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente UNIVERSIDADE CATOLICA DO SALVADOR
Recorrida UNIÃO (REPRESENTADA PELA FAZENDA NACIONAL)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão 07-35.352, exarado pela 6ª Turma da DRJ em Florianópolis (fls. 1752 a 1787 – numeração dos autos eletrônicos).

O presente processo trata dos seguintes lançamentos:

1) Auto de Infração, **DEBCAD n° 51.044.380-0**, no valor de R\$5.737.860,47 já acrescido da multa de ofício, da multa e dos juros de mora, referente às contribuições previdenciárias e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – RAT, a cargo da empresa, incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados a serviço da autuada.

2) Auto de Infração, **DEBCAD n° 51.044.381-8**, no valor de R\$58.101.426,79 já acrescido da multa de ofício, da multa e dos juros de mora, referente às contribuições previdenciárias e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – RAT, a cargo da empresa, incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados e contribuintes individuais a serviço da autuada.

3) Auto de Infração, **DEBCAD n° 51.044.378-8**, no valor de R\$13.615.815,03, já acrescido da multa de ofício, da multa e dos juros de mora, referente às contribuições devidas as terceiras entidades e fundos, a cargo da empresa, incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, aos segurados empregados e contribuintes individuais a serviço da autuada.

4) Auto de Infração, **DEBCAD nº 51.044.377-0**, no valor de R\$582.703,97, já acrescido da multa de ofício, da multa e dos juros de mora, referente às contribuições previdenciárias a cargo dos segurados empregados e contribuintes individuais, incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, aos mesmos.

5) Auto de Infração, **DEBCAD nº 51.044.376-1 (CFL 22)**, no valor de R\$635.545,79, por apresentar a fiscalizada arquivos e sistemas de informação em meio digital correspondentes aos registros de seus negócios e atividades econômicas ou financeiras, livros ou documentos de natureza contábil e fiscal com omissão ou incorreção.

6) Auto de Infração, **DEBCAD nº 51.044.375-3 (CFL 59)**, no valor de R\$3.625,74, por deixar a fiscalizada de arrecadar, mediante desconto da remuneração, as contribuições devidas pelos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço.

Conforme Relatório Fiscal, a fiscalizada, intimada a apresentar os documentos que a autorizam considerar-se isenta das contribuições sociais patronais, apresentou o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos expedido pelo Conselho Nacional de Serviço Social em nome da Associação Universitária e Cultural da Bahia, CNPJ 13.970.322/0001-05, dos anos 1993 e 1998 e Diário Oficial que publica a Resolução 03, de 23 de janeiro de 2009, que defere o pedido de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (Cebas) da Associação Universitária e Cultural da Bahia.

Ocorre que a UCSAL, conforme consta do seu Estatuto em anexo, registrado no 1º Ofício de Registro Civil das Pessoas Jurídicas, é pessoa jurídica de direito privado, dotada de autonomia didático-científica, financeira, administrativa e disciplinar que será exercida na forma das disposições legais, estatutárias e regimentais próprias, tratando-se, portanto, de instituição que possui personalidade jurídica própria.

A personalidade jurídica própria também foi reconhecida por sentença judicial no processo de execução nº 92-0003431-4, exarado pelo Juiz Federal da 4ª Vara Federal. o qual reconheceu que, diferentemente do que asseverou a embargante, a executada é dotada sim de personalidade jurídica própria.

Assim sendo, diante da realidade dos fatos, era indispensável a UCSAL a apresentação do seu Certificado, vez que a isenção de que trata o art. da Lei nº 12.101, de 2009, não se estende à entidade com personalidade jurídica própria constituída e mantida pela entidade à qual a isenção foi concedida. Não cabendo assim hipótese legal nenhuma para a entidade considerar-se isenta.

A autoridade fiscal constatou que:

- as GFIP, foram entregues com o Código FPAS 639 referente a Entidades Filantrópicas com isenção, o qual inibe o cálculo das contribuições patronais devidas pela empresa à Previdência Social;

- através de uma análise comparativa entre GFIP e Folhas de Pagamento, foi observado que a empresa não declarou todos os segurados empregados e contribuintes individuais que constavam dos arquivos das Folhas de Pagamento. Tais segurados encontram-se detalhados por competência em planilha que consta do Anexo VII;

- com base nas informações constantes das folhas de pagamentos e nas informações contábeis foram considerados como fatos geradores das contribuições lançadas os fatos geradores a seguir relacionados:

(I) valor da remuneração paga aos segurados empregados e contribuintes individuais não declarados em GFIP ;

(II) diferença entre remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais declarada em GFIP e encontrada na folha de pagamento;

(III) diferença entre o valor descontado pela Impugnante a título de Vale-transporte(3,72%) e o valor previsto na legislação (6%);

(IV) valores pagos a título de bolsa de estudos concedidos aos empregados, dependentes dos empregados e parentes dos empregados;

(V) valores desembolsados a título de Plano de Saúde;

(VI) valores desembolsados a título de Seguro de Vida; e (VII) valores desembolsados em favor da empresa Bradesco Previdência e Seguros S/A a título de previdência privada.

Foi aplicada a multa de 75% sobre os valores constantes dos levantamentos: BS, BP,VT,SG PP, PL, SE, CS, Cl. Sobre as contribuições correspondentes ao levantamento BG foi aplicada a multa qualificada de 150%, conforme dispõe o art. 44, inciso I, § 1º da Lei 9.430, de 1996, vez que embora exista várias decisões administrativa de 1ª e 2ª, relativas a períodos anteriores, ratificando o entendimento de que a UCSAL não tem o direito de auto-enquadrar-se como entidade isenta, ela continuou informando na GFIP o código FPAS 639, deixando assim de declarar e recolher aos cofres públicos as contribuições patronais no período de 01 a 12/2009 e 01 a 12/2010.

O dirigente da autuada na época dos fatos geradores, Reitor José Carlos Almeida, foi considerado como responsável solidário pelo crédito previdenciário apurado por meio do auto de infração DEBCAD nº 51.044.381-8.

A autuada, devidamente intimada, a fim de impugnar os autos de infração acima identificados apresentou defesa administrativa, acostada aos autos às fls. 1.229 a 1.561 alegando, em breve síntese, que:

- não obstante esteja formalmente constituída e registrada no CNPJ, não possui personalidade jurídica própria, não subsistindo autonomamente à sua mantenedora, Associação Universitária e Cultural da Bahia.

- para presumir que teria personalidade jurídica própria, o Agente Fiscal pautou-se unicamente na existência de estatuto social da Impugnante, registrado em cartório, transcrevendo trecho de sentença proferida em processo do qual a Impugnante figurou como parte, não havendo qualquer comprovação de que a Impugnante teria autonomia administrativa, acadêmica e financeira;

- a Impugnante cumpre todos os requisitos previstos na legislação para o gozo da isenção tributária e, além disso, os levantamentos apontados pelo Sr. Agente Fiscal possuem evidentes inconsistências e não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Da Assistência Social Em perfeita sintonia com a caracterização constitucional da assistência social, como política pública social, de defesa de direitos e garantia de acesso aos direitos sociais, a Impugnante oferece à população de Salvador, em especial de baixa renda, além da concessão de Bolsas de Estudos para seus cursos universitários, diversos projetos e atividades que proporcionam condições de desenvolvimento social, formação da cidadania, acesso à justiça, à habitação, à saúde, além de promover o abrandamento da aguda desigualdade sócio-econômica da região.

Das Ações Desenvolvidas pela Impugnante A Impugnante e a sua mantenedora conquistaram credibilidade no cenário da educação superior no Estado da Bahia, tendo formado mais de 55 mil profissionais nas mais diversas áreas do conhecimento e apresenta os seguintes indicadores: oferta 38 cursos de graduação, bacharelados e licenciaturas e 12 cursos de graduação tecnológica; 11.000 estudantes, 456 docentes do Quadro da Carreira do Magistério, e 495 funcionários; 86 professores doutores e 193 mestres, representando 61,18% do total de docentes; 4 mestrados e 1 doutorado aprovados pela CAPES; 48 grupos de pesquisa cadastrados no CNPq; 40 cursos de especialização e MBA; 5 bibliotecas e 320 mil livros; 20 laboratórios de informática e mais de 1.100 computadores; 24 laboratórios de ensino e pesquisa; 5 campi em Salvador - Federação, Lapa, Pituaçu, Garibaldi e Carlos Gomes; 08 projetos de extensão e ação comunitária e seus respectivos sub-projetos, voltados para a população da periferia de Salvador; Em média 2.000 alunos carentes atendidos por bolsas e 986 por programas de crédito.

Demonstrando-se a condição de entidade beneficente de assistência social da impugnante, é imperioso ressaltar que nenhum dos programas descritos na impugnação foi levado em consideração quando da autuação da Impugnante.

Esses indicadores demonstram claramente que a Associação Universitária e Cultural da Bahia, por meio de sua mantida, Universidade Católica do Salvador, desenvolve as suas atividades em consonância com o disposto no artigo 203 da Constituição Federal de 1988, bem cumprindo a sua missão institucional.

Dentre os programas desenvolvidos pela Impugnante, que foram ignorados pelo Sr. Agente Fiscal citam-se, entre outros, os seguintes: Bolsas de Estudos; Universidade Para Todos – PROUNI; Bolsa UCSAL; Faz Universitário; Orientação para a Saúde; Projeto de Assessoria Jurídica Popular; Bairro do Engenho Velho da Federação; Educação e Cidadania; UCSal nos Bairros; Projeto Economia dos Setores Populares; Projeto Envelhecer Crescendo; Unidade de Assistência em Fisioterapia; Projeto de Assistência Jurídica e Social;

Diante de todo o exposto, se evidencia que a personalidade jurídica da Impugnante, quando o assunto é a prestação de serviços jamais foi ou será dissociada à Associação Universitária e Cultural da Bahia. Afinal, a atividade por elas desenvolvida é una e indivisível.

As autuações combatidas padecem de fundamentação, na medida em que a Fiscalização não diligenciou para colher provas e documentos que demonstrassem que a Impugnante não atendeu aos requisitos legais para o enquadramento como entidade assistencial e isenta; tampouco comprovou que a Impugnante teria materialmente personalidade jurídica

própria e por essa razão não poderia ter para si, estendida a certificação conferida à sua entidade mantenedora.

Em que pese possuir CNPJ e estatuto próprio, a Impugnante não subsiste dissociadamente de sua mantenedora, Associação Universitária e Cultural da Bahia, não possuindo total autonomia patrimonial, administrativa e financeira e tal situação não foi comprovada pela auditoria fiscal, que se pautou exclusivamente nas afirmações contidas em sentença proferida na ação judicial.

Efetivamente, a existência de CNPJ e Estatuto Social configuram que a Impugnante teria personalidade jurídica formal, mas não a personalidade jurídica material.

Quando de sua constituição há muito tempo, a Impugnante constitui-se na forma como hoje se mantém, estruturando-se por estatuto social e CNPJ distintos de sua mantenedora, isso porque, a legislação de regência estipulava que as entidades educacionais assim se organizassem, inexistindo restrição para a extensão da isenção conferida à entidade mantenedora à sua mantida, mesmo que constituída na forma como a Impugnante se mantém; assim, a forma de constituição da Impugnante jamais causou qualquer prejuízo ao reconhecimento da sua atuação como entidade assistencial, bem como à concessão da isenção.

Ademais, a estrutura e forma de constituição da Impugnante e sua mantenedora, antecedem à previsão contida no art. 55, § 2º da Lei nº 8.212/, de 1991, quando não havia qualquer restrição à fruição da isenção em razão da existência de CNPJ próprio, de modo que após a vigência do referido dispositivo legal, somente não foi possível à Impugnante alterar a sua forma de constituição e baixar o seu CNPJ, para figurar somente como uma extensão de sua mantenedora, em razão de restrições fiscais que lhe foram imputadas e que impediram a alteração na sua forma de constituição; a permanência dessa forma de constituição da Impugnante, com o registro de seus atos constitutivos e CNPJ próprios em nada lhe beneficia, não havendo qualquer vantagem para que tal estrutura seja mantida a despeito da vedação legal existente para a fruição da sua condição isenta.

Para o período de 2009 a Impugnante detinha sua condição de isenta, reconhecida através da publicação da Resolução CNAS nº 3, de 23 de janeiro de 2009 (DOU 26/01/2009) - no item 2.771, o deferimento do Processo de Renovação do CEBAS nº 71010.004579/2006-11, relativo ao triênio 2007 – 2009; para o triênio de 2010 a 2012 e 2013 a 2015, a Impugnante, em 30 de dezembro de 2009 e em 29 de junho de 2012, protocolou, tempestivamente, os seus pedidos de renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEBAS, junto a Secretaria de Regulação e Supervisão da Educação Superior, do Ministério da Educação - SERES - MEC, por meio dos processos nº 71010.005218/2009-26 e 23000.010886/2012-47, respectivamente, conforme dispõe o art. 8º do Decreto nº 7.237/2010, que regulamenta a Lei nº 12.101 de 2009, os protocolos dos requerimentos de renovação, servem como prova da certificação até o julgamento dos processos que se encontram em análise pelo MEC.

Com efeito, em que pese a sua constituição formal como pessoa jurídica, a Impugnante não subsiste sem à sua entidade mantenedora, e a Fiscalização não infirmou tal condição por meio de provas, simplesmente presumindo que a Impugnante teria materialmente personalidade jurídica própria com respaldo em sentença proferida em ação judicial e pela existência de estatuto social e CNPJ próprios, tendo em vista que o lançamento não se sustenta mediante a apresentação de provas, frente a flagrante violação ao princípio da verdade material, bem como em vista da patente insuficiência de sua fundamentação e comprovação da

situação jurídica ensejadora da ocorrência dos supostos fatos geradores, torna nulo o ato de forma insanável; nesse sentido foram proferidos inúmeros julgados pelos nossos tribunais pátrios.

É afirmada, ainda, a decadência do direito de constituir o crédito tributário referente ao ano base de 2009, afirmada a inoccorrência dos fatos geradores das contribuições providenciárias, a impossibilidade de aplicação da multa agravada, por inexistência de dolo e sonegação fiscal, a indevida inclusão dos diretores no relatório de vínculos, o não cabimento da representação fiscal para fins penais e a ilegalidade da incidência de juros sobre o valor da multa.

Foi requerido:

(I) o acolhimento das preliminares e a anulação dos autos de infração em epígrafe;

(II) acaso assim não se entenda, seja julgado improcedentes os autos de infração, com a conseqüente extinção do crédito tributário;

(III) subsidiariamente, caso assim não se entenda, seja julgada (i) indevida a aplicação da multa de ofício qualificada de 150%, com a conseqüente redução do referido percentual; e (ii) recalculada a multa por descumprimento de obrigação acessória indicada no Auto de Infração DEBCAD nº 51.044.376-1, em razão do evidente erro de cálculo demonstrado;

(IV) independentemente do acolhimento dos outros pedidos, sejam excluídas as pessoas arroladas no "relatório de vínculos" do pólo passivo da autuação fiscal.

José Carlos Almeida Da Silva, por sua vez, na qualidade de responsável solidário também apresentou instrumento de impugnação de fls. 1.564 a 1.673, por meio do qual argumenta que se após analisar os argumentos apresentados pela UCSAL, o órgão julgador votar pela manutenção dos autos de infração originários do presente processo requer que sejam analisados os seus argumentos, a fim de se determinar o cancelamento do Termo de Sujeição Passiva Solidária.

Destaca que a inclusão de responsáveis tributários no pólo passivo da obrigação tributária não compete à Receita Federal do Brasil, mas, sim, à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, razão pela qual o auto de infração DEBCAD nº 51.044.381-8, integrante do presente processo deveria ter sido lavrado apenas em nome da pessoa jurídica que formalmente realizou os atos contestados pelo Sr. Agente Fiscal. Vez que, nessa etapa processual o crédito tributário ainda está pendente de constituição definitiva, podendo sofrer alterações em decorrência do julgamento da Impugnação apresentada pela UCSAL.

Aduz que, não bastasse isso, o Fisco está a imputar responsabilidade ao Impugnante com base no disposto no artigo 135, inciso III, do CTN, sem comprovar a existência da conduta dolosa, fraudulenta ou de sonegação, e o interesse pessoal do Impugnante na suposta fraude ou sonegação.

Argumenta que haveria dolo por parte da UCSAL, caso fossem constatados documentos falsos, sem qualquer tipo de substância, como o objetivo de fazer transparecer ao Fisco uma condição de entidade isenta que não fosse compatível com as atividades

efetivamente praticadas pela Impugnante. Nesse sentido, é o entendimento do CARF consubstanciado no acórdão nº 1402-001.316, julgado em 02/04/2013. O Superior Tribunal de Justiça também possui tal posicionamento, conforme EAG 494.887-RS, julgado em 16/10/2007, segundo o qual **o sócio deve responder pelos débitos fiscais do período em que exerceu a administração da sociedade apenas se ficar provado que agiu com dolo ou fraude.**

Alega que o fato de haver decisões existentes em outros processos administrativos sobre a mesma matéria ora debatida, não implica, necessariamente, que essa E. Turma Julgadora deve seguir os entendimentos já manifestados por outras Delegacias de Julgamento. Isso porque, as discussões administrativas citadas pelo Sr. Agente Fiscal no Relatório Fiscal ainda estão pendentes de análise pelo E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, ocasião na qual certamente resultará a reforma das decisões citadas pelo Sr. Agente Fiscal.

Por outro lado, destaca que em nenhum momento o Sr. Agente Fiscal apontou qual seria o dispositivo do estatuto social da entidade que teria sido desrespeitado pelo Impugnante, dando azo ao surgimento de obrigação tributária. E mais, a verificação de tal violação nem mesmo seria possível, uma vez que o Impugnante, na condição de reitor da entidade autuada, não exercia qualquer ingerência sobre as atividades administrativas e operacionais desta e, tampouco, ao cumprimento de suas obrigações acessórias (como, por exemplo, o preenchimento de suas GFIPs).

Afirma que tampouco houve infração de lei, vez que conforme demonstrado na peça impugnatória da UCSAL, nenhum ato contrário à lei foi praticado. Os atos praticados pela entidade revestiam-se de plena regularidade formal, legal e demonstravam sua efetiva condição de entidade beneficente isenta de contribuições previdenciárias, não cabendo falar em infração de lei. Pois, ainda que se pretendesse alegar que a UCSAL deixou de recolher tributos e que essa seria a infração de lei de que trata o artigo 135 do Código Tributário Nacional, o que se admite apenas a título de argumentação, não poderia prosperar o entendimento do Sr. Agente Fiscal. Isso porque, conforme entendimento pacífico na doutrina, a infração de lei a que faz referência o artigo 135 não há de ser entendida como a mera ausência de pagamento de tributo.

Alega ainda que há que se considerar que o intuito do disposto no artigo 135 do CTN é responsabilizar o diretor, gerente ou representante da sociedade que age em interesse próprio, de forma contrária aos interesses da sociedade, ou seja, que se faz necessário não só a ocorrência de qualquer infração por parte da sociedade que representa, mas também a verificação desta infração derivada do interesse próprio do dirigente ou administrador.

Por fim, diante do exposto, além de reiterar os argumentos expostos na peça impugnatória apresentada pela Universidade Católica do Salvador - UCSAL, requer o cancelamento do Termo de Sujeição Passiva Solidária nº 1 lavrado em face do ora Impugnante.

A DRJ julgou a impugnação procedente em parte, no seguinte sentido:

EFEITOS DA DECISÃO Em face das razões expendidas e à luz da legislação previdenciária, há que se excluir as contribuições apuradas na competência 01 de 2009, constantes dos autos de infração DEBCADs n°s 51.044.380-0, 51.044.381-8, 51.044.378-8 e 51.044.377-0, conforme demonstrativo abaixo.

DEBCAD nº	51.044.381-8	51.044.380-0	51.044.378-8	51.044.377-0
Valor original (R\$)	20.237.054,78	2.700.090,44	4.892.946,74	273.902,68
Valor excluído (R\$)	918.796,55	167.505,75	230.660,44	14.668,17
Total Retificado (R\$)	19.318.258,23	2.532.584,69	4.662.286,30	259.234,51

*Bem como há que se alterar o valor e do auto de infração **DECDAD nº 51.044.376-1** de R\$ 635.545,79 para R\$ 620.499,11.*

*DA CONCLUSÃO Por fim, diante do exposto, voto no sentido de julgar procedente em parte a impugnação, mantendo em parte o crédito tributário alterando o valor dos autos de infração DEBCADs nºs 51.044.380-0, 51.044.381-8, 51.044.378-8 e 51.044.377-0, conforme demonstrativo acima, acrescido da multa de ofício e dos juros de mora, e do auto de infração **DECDAD nº 51.044.376-1** para R\$ 620.499,11; bem como, reduzir a multa de ofício qualificada de 150 % para multa de ofício regular de 75% e afastar a responsabilidade solidária atribuída ao Reitor José Carlos da Silva Almeida.*

O acórdão recebeu as seguintes ementas:

DECADÊNCIA O prazo decadencial quinquenal, nos casos de contribuições sujeitas ao lançamento por homologação, se existir pagamento antecipado, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, será contado a partir do fato gerador. Contudo, os lançamentos lavrados em virtude do descumprimento de obrigação, por não se tratarem de lançamento por homologação, estão sujeitos as regras contidas no inciso I, art. 173, do CTN.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ISENÇÃO. REQUISITOS. PERSONALIDADE JURÍDICA.

As entidades educacionais que promovem assistência social beneficente, desde que atendam os requisitos da legislação, fazem jus à isenção das contribuições para a seguridade social, previstas no § 7º, do art. 195, da Constituição Federal.

A isenção concedida a uma pessoa jurídica não é extensiva à outra empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja por aquela mantida ou controlada, conforme redação do §2º do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, atualmente substituído pelo art. 30 da Lei nº 12.101/2009.

SALÁRIO - DE - CONTRIBUIÇÃO.

Integra o salário de contribuição a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive os ganhos habituais sob a forma de utilidades, com exceção, exclusivamente, das verbas previstas no § 9º do art. 28, da Lei nº 8.212, de 1991.

A natureza jurídica dos valores pagos não depende da denominação dada pelo empregador. A impugnante não comprovou que os valores considerados pela fiscalização não visavam retribuir o trabalho.

PREVIDÊNCIA PRIVADA. SEGURO DE VIDA. EM DESACORDO COM A NORMA LEGAL. INTEGRAM O SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

As importâncias pagas aos empregados a título de Fundo de Previdência Privada e Seguro de Vida não extensivas à totalidade dos empregados e dirigentes, integram a base de cálculo para incidência das contribuições previdenciárias.

ASSISTÊNCIA MÉDICA.

Se o sujeito passivo oferece assistência médica ou odontológica a diversos empregados, porém não a todos, indistintamente, os valores que desembolsa para custear tal benefício integram o salário-de-contribuição, na forma prevista no art. 28, §9º, alínea “q”, da Lei nº 8.212, de 1991.

BOLSAS DE ESTUDOS.

Os valores pagos a título de bolsa de estudo integram o salário de contribuição, quando não se tratar de educação básica ou cursos de capacitação profissional e qualificação profissional que se vinculem às atividades desenvolvidas pela empresa, e quando não forem disponibilizados universalmente a todos os segurados vinculados ao sujeito passivo.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. IMPROCEDÊNCIA.

A qualificação da multa de ofício para 150% somente pode ocorrer quando a autoridade fiscal provar de modo incontestado, por meio de documentação acostada aos autos, o dolo por parte do contribuinte, condição imposta pela lei.

TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

A lavratura do Termo de Sujeição Passiva, com a imputação de responsabilidade pessoal ao dirigente, por suposto ato de fraude a lei, contrato social ou estatuto, deve ser precedido, obrigatoriamente, de comprovação da intenção fraudulenta.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. DEVER DO AGENTE FISCAL.

A emissão da representação é ato vinculado do Auditor-Fiscal ao constatar que as irregularidades encontradas caracterizam, em tese, crime ou contravenção penal, sobre as quais não efetua nenhum juízo de valor acerca da culpabilidade do autor, atribuição esta do representante do Ministério Público.

A ciência dessa decisão ocorreu em 12/09/2014 (fl. 1789).

Em 13/10/2014, foi apresentado recurso voluntário (fls. 1792 a 1867), sendo reiterados, em síntese, os termos da impugnação.

Os pedidos consistem em que :

(I) sejam acolhidas as preliminares, a fim de que sejam integralmente anulados os autos de infração;

(II) acaso assim não se entenda, seja parcialmente reformada a decisão recorrida, para que sejam canceladas as autuações, com a conseqüente extinção do crédito;

(III) seja arquivada a representação fiscal para fins penais até decisão ulterior.

O processo foi distribuído para este relator em 09/12/2015 (fl. 1933).

É o relatório.

Na sessão de 09 de dezembro de 2015, esta Turma, apreciando o processo 10580.733921/2011-93, no qual é sujeito passivo o mesmo contribuinte, e no qual também está sendo discutida sua imunidade, resolveu baixar os autos em diligência através da Resolução nº 2301-000.547, nos seguintes termos:

Porém, antes do exame de mérito, em especial sobre o direito a imunidade, é necessário que sejam prestados alguns esclarecimentos.

Dos fatos

1. Em vários documentos emitidos pelo Ministério da Educação comprova-se que a recorrente é, de fato, mantida pela Associação Universitária e Cultural da Bahia:

MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO CONSELHO NACIONAL DE EDUCAÇÃO INTERESSADA: Associação Universitária e Cultural da Bahia UF: BA ASSUNTO: Recredenciamento da Universidade Católica do Salvador, com sede no Município de Salvador, no Estado da Bahia RELATOR: Gilberto Gonçalves Garcia e-MEC Nº: 20077654 PARECER CNE/CES Nº: 280/2011 COLEGIADO: CES APROVADO EM: 7/7/2011 Voto favoravelmente ao recredenciamento da Universidade Católica do Salvador (UCSal), com sede na Praça Ana Nery, s/nº, no Bairro Nazaré, no Município de Salvador, no Estado da Bahia, mantida pela Associação Universitária e Cultural da Bahia, com sede no Município de Salvador, Estado da Bahia, até o primeiro ciclo avaliativo do SINAES a se realizar após a homologação deste Parecer, nos termos do artigo 10, § 7º, do Decreto nº 5.773/2006, com redação dada pelo Decreto nº 6.303/2007, observado o prazo máximo de 10 (dez) anos, fixado no inciso I do artigo 59 daquele Decreto O que também se comprova pelo Estatuto da recorrente às fls. 2.325.

2. Constata-se que alguns CEBAS emitidos para períodos anteriores aos fatos geradores constava a extensão de seus efeitos à recorrente, fls. 246/248 e que a mantenedora obteve a renovação do CEBAS para o período de 01/01/2004 a 31/12/2009, fls. 254/255.

3. Nos autos e nem em pesquisas realizadas na Internet foi possível obter para exame o Estatuto da Associação Universitária e Cultural da Bahia – AUCB e nem alguma informação sobre a execução de atividades de ensino a estudantes que não seja através da recorrente, o que no mínimo soa contraditório, já que a AUCB teve que comprovar a execução de atividades de ensino a estudantes carentes com percentual de gratuidade para fins de obtenção do CEBAS:

Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009 Art. 13. Para fins de concessão ou renovação da certificação, a entidade de educação que atua nas diferentes etapas e modalidades da educação básica, regular e presencial, deverá: (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 15 de outubro de 2013)

I - demonstrar sua adequação às diretrizes e metas estabelecidas no Plano Nacional de Educação (PNE), na forma do art. 214 da Constituição Federal; (Incluído pela Lei nº 12.868, de 15 de outubro de 2013)

II - atender a padrões mínimos de qualidade, aferidos pelos processos de avaliação conduzidos pelo Ministério da Educação; e (Incluído pela Lei nº 12.868, de 15 de outubro de 2013)

III - conceder anualmente bolsas de estudo na proporção de 1 (uma) bolsa de estudo integral para cada 5 (cinco) alunos pagantes. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 15 de outubro de 2013)

Para a convicção deste colegiado é necessário que se esclareça sobre a execução efetiva de atividades de ensino por parte da mantenedora a justificar o CEBAS obtido por ela ou se apenas é uma entidade cujo objeto estatutário é a coordenação/ administração/supervisão de atividades de ensino executadas através de outra entidade, no caso a recorrente. (Grifou-se.)

Na sessão de 21/09/2016, a seu turno, esta Turma decidiu encaminhar novamente os autos do processo 10580.733921/2011-93 em diligência (Resolução 2301-000.632), pelas razões abaixo transcritas:

A decisão recorrida se sustenta no fundamento de que sendo ambas pessoas jurídicas regularmente constituídas e com CNPJ próprio, o reconhecimento da recorrente como entidade beneficente seria vedado pelo artigo 55, §2º da Lei 8.212/91, atual artigo 30 da Lei 12.101/2009:

Em relação às alegações supratranscritas, cumpre inicialmente registrar que independentemente do fato da Impugnante e da Associação Universitária e Cultural da Bahia serem ou não entidade mantida e entidade mantenedora, a UCSAL não tem direito à isenção, em razão de não cumprir os requisitos necessários para tanto. A isenção concedida a uma pessoa jurídica não é extensiva a outra empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja por aquela mantida ou controlada, conforme redação do §2º do art. 55 da Lei 8.212/91, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, atualmente substituído pelo art. 30 da Lei 12.101/2009.

Assim, a Impugnante não pode querer se valer do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social da Associação Universitária e Cultural da Bahia para que seja reconhecido seu direito à isenção.

A polêmica central discorre sobre a UCSAL possuir ou não personalidade jurídica própria.

...

Lei nº 8.212/91:

artigo 55 (...)

§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. (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

...

Lei nº 12.101/2009 Art. 30. A isenção de que trata esta Lei não se estende a entidade com personalidade jurídica própria constituída e mantida pela entidade à qual a isenção foi concedida.

Parece-me que tal dispositivo legal é até mesmo desnecessário. Por óbvio que uma entidade não pode se apropriar da imunidade/isenção concedida a outra entidade, ainda que entre elas exista uma relação entre mantenedora/mantida. Quando a mantenedora é reconhecida como entidade beneficente de assistência social em razão das atividades que desempenha diretamente não se estende seu CEBAS às entidades ensino por ela mantidas, que não necessariamente estarão cumprindo os mesmos requisitos legais: percentual mínimo de gratuidades, não remuneração de dirigentes etc.

Mas o caso que ora se examina não é tão simples assim. A diligência não soluciona a dúvida quanto à possibilidade de que a mantenedora não desenvolva diretamente atividade de ensino, mas somente indiretamente, e justamente através da mantida, ora recorrente. As respostas prestadas pela recorrente à intimação reiteram o que fora alegado desde a impugnação sobre a rígida divisão de atribuições: mantenedora com as atividades-meio, dentre as quais a representação junto ao MEC, e a mantida com as atividades-fim na área de ensino. Apesar das informações trazidas pela fiscalização e pelo recorrente, ressaltando-se que não foram examinados os registros contábeis e outros documentos da mantenedora, ainda não se tem certeza razoável se as atividades-fim de ensino são, de fato, desempenhadas somente pela entidade mantida. O compartilhamento do mesmo estabelecimento-sede, fls. 2682, ou a alegação de que mantenedora e mantida desempenham suas atividades conjuntamente, como se formassem uma unidade econômica, não são informações suficientes para se esclarecer se a mantenedora também executa diretamente atividades de ensino a justificar a concessão de CEBAS.

Com efeito, examinando o artigo 2º do estatuto da entidade mantenedora, constata-se que a entidade mantenedora também pode manter e dirigir outras organizações de caráter cultural e social além da Universidade Católica de Salvador, fls. 2718. E na resposta à intimação durante a diligência, a recorrente apresentou várias atividades que poderiam estar sendo executadas direta ou indiretamente pela mantenedora, fls 2733. Não é vedado pelo MEC que entidades mantenedoras mantenham mais de uma entidade ou mesmo que desenvolvam diretamente atividades e ensino.

Assim, as dúvidas permanecem: caso a mantenedora, de fato, somente cuide das atividades-meio e não mantenha outra entidade que não a recorrente, como poderia ela ser reconhecida como entidade beneficente de assistência social e não seja extensivo esse direito à mantida, aquela que efetivamente desempenha atividades-fim na área de ensino?

Em relação à atividade de ensino, como o contribuinte é a entidade que contrata segurados empregados e os remunera e não a entidade mantenedora (considerando que seus segurados desempenham apenas atividades-meio), comprovada a situação acima, reconhecer a imunidade/isenção apenas para a mantenedora resultaria que os efeitos somente seriam em relação aos segurados das atividades-meio, ficando de fora justamente o corpo docente da instituição de ensino.

Será essa uma discussão de mérito após o esclarecimento principal: **abstendo-se da tese levantada pelo recorrente de que comporiam uma unidade**

econômica de fato, a entidade mantenedora desenvolve ou não diretamente atividade-fim de ensino, ou seja, concorrentemente à atividade da mantida?

Retornando, então, ao fundamento adotado pela fiscalização, bastaria que o CEBAS tenha sido emitido em nome da mantenedora e a mantida tenha personalidade jurídica própria para não se admitir a possibilidade de que, na verdade, o CEBAS se refira às atividades da mantida, ou seja, segundo esse entendimento coincidiriam emissão e concessão, ainda que se tratem de entidades dentro de uma relação mantenedora/mantida. Dessa forma, a emissão em nome da mantenedora excluiria qualquer possibilidade de a concessão ser para a mantida, mesmo que na avaliação realizada pelo MEC que levou à concessão do CEBAS tenham sido analisados apenas os requisitos legais cumpridos pela mantida.

Quantos aos requisitos legais previstos na Lei nº 12.101/2009, na página mantida na internet, o MEC os apresenta de forma prática:

Documentos

Para comprovar o atendimento aos requisitos definidos pela Lei nº 12.101/2009, e suas alterações, a entidade deve apresentar documentos e informações relativos à entidade mantenedora, assim como a todas as suas mantidas. São eles:

Entidade mantenedora:

comprovante de inscrição no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ);

cópia da ata de eleição dos atuais dirigentes e do instrumento comprobatório de representação legal, quando for o caso;

cópia autenticada do ato constitutivo registrado no Cartório de Registro Civil das Pessoas Jurídicas, na forma da lei, com identificação do Cartório em todas as folhas e transcrição dos dados de registro no próprio documento ou em certidão (Art. 3º, III, do Decreto nº 7.237, de 20/7/2010), comprovando que a entidade foi constituída e está em funcionamento há, no mínimo, doze meses. Em se tratando de fundações, deverá ser atendido o art. 62 do Código Civil Brasileiro – escritura pública do ato constitutivo;

relatório de atividades desempenhadas no exercício fiscal anterior ao requerimento, destacando informações sobre o público atendido e os recursos envolvidos;

plano de atendimento com concessão de bolsas, bem como as ações assistenciais e programas de apoio aos alunos bolsistas;

demonstrações contábeis e financeiras do exercício anterior ao do requerimento, compreendendo:- Balanço Patrimonial assinado pelo representante legal da entidade e pelo contador, inscrito no Conselho Regional de Contabilidade (CRC);- Demonstração do Resultado do Exercício assinada pelo representante legal da entidade e pelo contador, inscrito no CRC;- Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido assinada pelo representante legal da entidade e pelo contador, inscrito no CRC;- Notas Explicativas do exercício anterior ao requerimento assinadas pelo representante legal da entidade e pelo contador, inscrito no CRC;- Demonstração dos Fluxos de Caixa do exercício anterior ao requerimento assinada pelo representante legal da entidade e pelo contador, inscrito no CRC.

Obs.1: Se a receita bruta anual do exercício anterior ao do requerimento for superior ao limite máximo estabelecido no inciso II, do art. 3º, da Lei Complementar nº 123/2006, deverá ser encaminhado um parecer de auditoria independente do exercício anterior ao requerimento.

Obs.2: Com relação aos demonstrativos contábeis, é importante que se observe as Normas Brasileiras de Contabilidade, em especial a Interpretação Técnica Geral (ITG-2002).

Entidade mantida (instituição de educação):

ato de credenciamento da instituição de educação regularmente expedido pelo órgão normativo do sistema de ensino;

relação de bolsas de estudo e demais ações assistenciais e programas de apoio a alunos bolsistas, com identificação precisa dos beneficiários (documentos protocolados a partir de 2011);

documentos relativos ao processo de seleção de bolsistas e à análise do perfil socioeconômico;

plano de atendimento, com indicação das bolsas de estudo e ações assistenciais, além dos programas de apoio a alunos bolsistas, durante o período pretendido de vigência da certificação;

regimento ou estatuto;

identificação dos integrantes do corpo dirigente, destacando a experiência acadêmica e administrativa de cada um;

caso a entidade atue concomitantemente na área de assistência social, deve ser também apresentado o comprovante de inscrição das ações assistenciais desenvolvidas junto aos conselhos municipais ou do Distrito Federal e o comprovante de que as referidas ações são realizadas de forma gratuita, continuada e planejada;

se o requerimento for de renovação, deverá ser apresentado o relatório de atendimento às metas definidas no plano de atendimento precedente.

Como se vê, são exigidos comprovantes de ambos, mantenedora e mantidas, destacando-se que os documentos exigidos para as mantidas são justamente relativos à atividade-fim e, especialmente, à concessão de bolsas de ensino e gratuidades em geral.

Por fim, oportuno mencionar que há acórdãos desse CARF em outros processos do mesmo recorrente que adotou o mesmo entendimento da fiscalização; porém, sem apreciação da questão a que se refere a diligência:

- Acórdão nº 2301003.537 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

E o CEBAS da mantenedora não é extensivo à mantida, assim como a isenção.

Portanto, não há a necessidade de se cancelar o CEBAS da mantenedora.

Quanto o argumento de ausência de personalidade jurídica própria, os documentos juntados aos autos contradizem tal afirmação.

O próprio estatuto da UCSAL dispõe, no art. 3o, que ela é dotada de autonomia didático-científica, financeira, administrativa e disciplinar.

- Acórdão nº 2401002.884 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

DIREITO A ISENÇÃO ENTIDADE MANTENEDORA EXTENSÃO DA ISENÇÃO A MANTIDA APLICAÇÃO APENAS A ENTES DESPERSONALIZADOS.

Existindo personalidade jurídica, não prospera o argumento de que a entidade poderia valer-se da condição de isenta de sua mantenedora. Os termos do Parecer 509 do MPAS são aplicados apenas a entes despersonalizados.

...

Conforme bem destacado pelo auditor, e reforçado perante a Decisão do CRPS transcrita no relatório fiscal complementar, a UCSAL possui personalidade jurídica, devendo ela própria cumprir os requisitos do art. 55 da lei 8212/91, quanto ao gozo de isenção.

Assim, ao não ter requerido a isenção, ou mesmo possuir os documentos que possibilitariam a realização do pedido, não há de fazer jus a isenção pretendida, considerando que também não requereu, perante o INSS o direito a isenção.

...

A informação sobre a execução direta de atividades de ensino pode ser obtida dos registros contábeis e os respectivos documentos de caixa da entidade mantenedora. Caso, de fato, ela preste diretamente atividades de ensino, independentemente da entidade mantida, haverá registros das receitas auferidas de seus alunos.

Acrescenta-se nessa diligência um pedido de outra informação: a recorrente seria a única entidade mantida pela Associação Universitária e Cultural da Bahia?

E quanto à remuneração de dirigentes, que se esclareça sobre a origem dos pagamentos: decorreriam da condição de diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores ou, de outra forma, seria uma contraprestação pela atividade docente, coordenação pedagógica ou outra atividade-fim do ensino?

Diante do exposto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência para os esclarecimentos acima e seja oportunizado ao recorrente o direito de manifestação sobre esta decisão no prazo de 30 dias.

É como voto.

Julio Cesar Vieira Gomes

Como no presente processo também se discute a imunidade da recorrente, penso ser adequado que os mesmos esclarecimentos e elementos probatórios juntados aos autos do processo 10580.733921/2011-93 (respeitantes à questão de sua imunidade) também sejam juntados aos presentes autos, a fim que, em face de elementos probatórios análogos, possam ser tomadas decisões uniformes a respeito do tema.

Processo nº 10580.731330/2013-43
Resolução nº **2301-000.618**

S2-C3T1
Fl. 112

Diante do exposto, voto em converter o julgamento em diligência para as providências solicitadas, no mesmo sentido, também nos autos do processo 10580.733921/2011-93 (Resoluções 2301-000.547 e 2301-000.632).

A recorrente deverá ser intimada da manifestação da autoridade preparadora, abrindo-se o prazo de trinta dias para suas alegações.

Após, devem os autos retornar para julgamento.

(assinado digitalmente)
João Bellini Júnior – Relator