



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

Processo nº 10580.733921/2011-93
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **2301-000.547 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 09 de dezembro de 2015
Assunto IMUNIDADE DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
Recorrente UNIVERSIDADE CATÓLICA DO SALVADOR
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator. Fez sustentação oral a Dra. Maria Isabel Bueno, OAB/SP 115.127.

João Bellini Junior - Presidente

Julio Cesar Vieira Gomes - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: JOAO BELLINI JUNIOR, JULIO CESAR VIEIRA GOMES, ALICE GRECCHI, IVACIR JULIO DE SOUZA, NATHALIA CORREIA POMPEU, LUCIANA DE SOUZA ESPINDOLA REIS, AMILCAR BARCA TEIXEIRA JUNIOR e MARCELO MALAGOLI DA SILVA.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou procedente em parte o lançamento fiscal decorrente da desconsideração do auto-enquadramento da recorrente como entidade beneficente de assistência social.

A discussão principal no processo é o direito à imunidade tributária do §7º do artigo 195 da Constituição Federal em razão de dois requisitos supostamente descumpridos pela recorrente: o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social foi concedido para a entidade mantenedora Associação Universitária e Cultural da Bahia CNPJ 13.970.322/0001-05 e não para a mantida ora recorrente; e que foram constatados na folha de pagamento valores de remuneração aos dirigentes.

Após desconsiderá-la como imune, a fiscalização realizou lançamento tributário sobre várias parcelas pagas aos seguradoras: remunerações direta e indireta. Contra a decisão, o recorrente interpôs recurso voluntário, onde reitera as alegações trazidas na impugnação:

II. 1 Do Total Desrespeito ao Devido Processo Legal.

A legislação não condicionou o gozo da isenção tributária ao reconhecimento formal deste direito pela Administração.

Não se discorda que é do Fisco o dever de apurar o cumprimento dos requisitos legais necessários ao gozo da isenção, porém, acaso constate o descumprimento de algum, deve cancelar o benefício lastreado num devido e respectivo processo legal.

Conforme se verifica, para os casos em que há provas do não atendimento dos requisitos legais para o gozo da isenção tributária, a autoridade administrativa DEVE emitir "Informação Fiscal", na qual deverão estar descritos os fatos que justificariam a perda da isenção, abrindo prazo para apresentação de defesa e produção de provas.

...

II.2 Da Injustificada Descontextualização do Caráter Assistencial da Impugnante Afastamento do Princípio da Legalidade e da Finalidade do Ato Administrativo A Realidade em detrimento da Presunção.

A essência do "negócio jurídico" da Impugnante com a sociedade por ela assistida foi desprezada, dado que interpretada em desprezo ao contexto jurídico, o que não se pode admitir. Prestigiou-se a forma em detrimento da essência.

E, nesse sentido, a fim de se combater as alegações articuladas pelo Sr. Agente Fiscal que fundamentam a autuação fiscal impugnada, cumpre apresentar, de antemão, o conceito legal de assistência social, bem como demonstrar as inúmeras atividades assistenciais da Impugnante (que são desempenhadas por ela e pela Associação Universitária e Cultural da Bahia), em prol das comunidades carentes da Bahia atividades essas que foram absoluta e integralmente desconsideradas pelo Sr. Agente Fiscal.

II.2.1 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.

II.2.2 Das Ações Desenvolvidas pela Impugnante.

A Impugnante oferece 4.600 vagas por ano em 26 cursos de graduação, todos reconhecidos pelo MEC, e dentre essas vagas disponibiliza em média 2.473 Bolsas de Estudo, além de desenvolver cerca de quatorze projetos de ação comunitária, em benefício dos membros de diversas comunidades carentes na região de Salvador.

Demonstrando-se a inequívoca 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.

É certo que 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:

Programa de Bolsas de Estudos; Programa de Orientação para a Saúde; Programa de Integração Universidade-Comunidade; Projeto de Assessoria Jurídica Popular; Projeto de Educação para a Saúde; Projeto de Educação Sanitária; Projeto Criança do Amanhã; Programa Educação e Cidadania; Programa UCSAL nos Bairros; Projeto Economia dos Setores Populares;

Projeto Atenção Família e Escola

Diante de todo o exposto, se evidencia que a Impugnante é entidade voltada à assistência social.

Além disso, os serviços acima relacionados são prestados pela Impugnante, conjuntamente com a Associação Cultural da Bahia, do que se pode extrair, desde já, que a personalidade jurídica de uma está compreendida na outra (conforme será melhor abordado mais adiante).

II.3. – Da Falta de Individualização da Contribuição dos Empregados.

No entanto, ao deixar de proceder à individualização da contribuição previdenciária supostamente devida por cada um dos empregados do Impugnante, a Fiscalização acabou por desrespeitar a norma contida no artigo 20 da Lei nº 8.212/91 e o §5º do artigo 28 da Lei nº

8.212/91, que definem qual é a base de cálculo da contribuição devida pelos empregados e o seu limite máximo, respectivamente.

Da simples leitura dos supramencionados dispositivos legais, depreende-se que a contribuição devida pelos empregados deve sempre ser calculada mediante a aplicação de dois parâmetros: o primeiro relativo à alíquota aplicável a cada um dos empregados, variável de acordo com a sua faixa salarial; o segundo, mediante a limitação da base de cálculo ao valor máximo do salário de contribuição fixado pelo Ministério da Previdência e Assistência Social.

...

III DO DIREITO.

III. 1 Da condição de Mantida/Mantenedora verificada entre a UCSAL e a Associação Universitária e Cultural da Bahia.

A Associação Universitária e Cultural da Bahia e a Impugnante representam, na sua essência, uma única entidade jurídica.

Em primeiro lugar, vale frisar que no Brasil é obrigatório que as Instituições de Ensino Superior (IES) do setor privado tenham uma entidade mantenedora, que, atualmente, poderá ser constituída sob qualquer forma prevista no Código Civil, com ou sem finalidade lucrativa.

As Mantenedoras serão então as responsáveis pelas IES, possuindo personalidade jurídica adquirida com o registro de seus atos constitutivos nos competentes Cartórios de Registro de Pessoas Jurídicas.

Caberá à Mantenedora, por sua vez, realizar o credenciamento para o funcionamento, bem como os pedidos de autorização de cursos da IES perante o Ministério da Educação MEC.

Dessa forma, é imprescindível a existência de uma mantenedora para que exista uma IES.

Nesse sentido, é importante ainda esclarecer que o próprio MEC, entidade responsável pela análise da documentação, autorização de funcionamento de IES e criação de cursos, em documentação oficial disponibilizada à consulta pública em seu site, reconhece a condição de Mantenedora à Associação Universitária e Cultural da Bahia, em face da Mantida UCSAL.

Outrossim, vale lembrar que o CNAS sempre considerou as entidades como mantida/mantenedora, como se pode verificar dos Certificados da Impugnante, nos quais sempre contou que a UCSAL era a entidade mantida pela Associação Universitária e Cultural da Bahia e que os benefícios dos respectivos certificados seriam extensivos a ela.

Nesse ponto, é preciso retomar o contexto histórico, que gerou as interpretações distorcidas propostas pelo Sr. Agente Fiscal. De fato, em 1961, quando foi constituída a UCSAL, entidade mantida pela Associação Universitária e Cultural da Bahia, o sistema era totalmente diferente do atual.

Note-se, pois, que, em 1961, para que as Universidades fossem regulares perante o Ministério da Educação, elas deveriam ser constituídas em forma de associação ou fundação e era obrigatório o registro de seus estatutos, os quais disciplinariam apenas e tão somente a sua organização e funcionamento.

No caso da Impugnante, esse Estatuto, que existia somente para fins da legislação educacional, sofreu duas alterações, uma em 1985 e outra em 1994, as quais foram devidamente registradas somente no Ministério da Educação, através da Sesa Secretaria de Educação Superior, (órgão competente para credenciar, recredenciar, autorizar, reconhecer e fiscalizar as entidades de ensino superior), já que não era mais preciso que os Estatutos, bem como suas alterações fossem registradas em Cartório. Todavia, a Associação Universitária e Cultural da Bahia não cancelou o Estatuto de sua mantida, registrado em 1961, pois entendeu que a sua existência era parte do processo de regularidade de criação da UCSAL.

Obviamente que o Estatuto consolidado em 1985 não está registrado em cartório. Ora, o registro feito em 1961 somente ocorreu para os fins da legislação educacional; uma vez que, para tais fins, não era mais necessário registrar as alterações, esse ato não foi realizado, ratificando a inexistência de personalidade jurídica autônoma.

Todavia, o referido Estatuto Social de 1961, de fato registrado, não tem mais qualquer validade perante terceiros, e o documento que efetivamente o substituiu foi, após a referida mudança legislativa, registrado somente no órgão regulatório do ensino no Brasil (o MEC), demonstrando a ausência de personalidade jurídica da Impugnante (a UCSAL).

Assim sendo, a conclusão óbvia é: a Associação Universitária e Cultural da Bahia e a UCSAL são uma única unidade econômica, sendo a primeira a mantenedora e a segunda a mantida.

E tal conclusão já foi alcançada pelo Conselho Nacional de Assistência Social. Nesse sentido, transcreve paralelo entre os dois estatutos e conclusão formulada em processo julgado pela 8ª CaJ.

Ainda que suficientes as alegações acima mencionadas, existem outras provas da patente relação de dependência (mantida/mantenedora) verificada entre a Associação Universitária e Cultural da Bahia e a Impugnante.

De fato, um dos atributos da personalidade jurídica é o domicílio civil da entidade. No caso em tela, pode ser facilmente verificado que as duas entidades (mantenedora e mantida) possuem o mesmo domicílio civil, ou seja, a sede de ambas é a mesma.

Corroborando ainda mais a alegação, note-se que o imóvel onde funciona a UCSAL é de propriedade da Associação, conforme se verifica na matrícula do imóvel nº 44.775, registrada no 3º Ofício do Registro de Imóveis e Ato Constitutivo.

Além disso, a unicidade das duas entidades é tamanha que a Impugnante assumiu a responsabilidade de administrar o patrimônio da Associação Universitária e Cultural da Bahia.

De fato, toda a contabilidade da Requerida é feita regularmente na UCSAL, vez que se trata, na prática, de uma universalidade, atuando com as funções de entidade mantenedora e mantida.

Outra prova da existência da relação mantida/mantenedora das duas entidades, é o fato de que a Associação Universitária e Cultural da Bahia é a entidade inscrita no Fundo de Financiamento do Estudante do Ensino Superior FIES, conforme se verifica do extrato atualizado de conta FIES nos exatos termos do art. 1º. da Portaria nº 480 da Secretaria de educação Superior, de 5 de abril de 2000.

Frise-se novamente que, perante o MEC, as duas entidades são efetivamente reconhecidas como mantenedora/mantida, sendo certo que todas as requisições, registros, autorizações, reconhecimentos, renovações e credenciamentos são realizados pela Associação Universitária e Cultura da Bahia, mantenedora, em nome da UCSAL mantida.

Portanto, diante dos argumentos acima, é inegável a afirmação de que a Impugnante e a Associação Universitária e Cultural da Bahia são de fato entidade mantida e entidade mantenedora, sendo reconhecidas desta forma pelo MEC.

Ministério responsável pela regulamentação e fiscalização das IES.

A identidade estrutural e civil entre a Impugnante e a Associação também vem sendo reconhecida por diversos órgãos da Administração Pública Federal, inclusive o próprio Conselho Nacional de Assistência Social CNAS ao conceder o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social à Associação, pois consignou expressamente que os efeitos do certificado seriam estendidos à Impugnante, na condição de mantida da Associação.

Conclusivamente, não há como prosperar a alegação do Sr. Agente Fiscal de que a Impugnante deveria possuir um Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social em nome próprio.

III.2 Do Cabimento da Remuneração Decorrente do Exercício do cargo de Dirigente.

De fato, presumiu o Sr. Agente Fiscal que determinados pagamentos realizados pela Impugnante aos seus dirigentes tratariam de remuneração decorrente do exercício do cargo de gestão na entidade.

Todavia, além de inexistir qualquer prova nesse sentido (o que, por si só, basta para refutar a pretensão do Sr. Agente Fiscal), a verdade é a de que os valores pagos pela Impugnante se prestavam a retribuir os trabalhadores da entidade, assim como os demais empregados e contribuintes individuais, mas que cumulavam suas atividades com o cargo de direção. A Impugnante não remunerou seus dirigentes apenas pelo fato de serem dirigentes. A remuneração decorre dos serviços (diversos da direção da entidade) que tais trabalhadores lhe prestam.

Nesse sentido, de acordo com o entendimento do Supremo Tribunal Federal, é lícito que os trabalhadores de uma entidade beneficente sejam remunerados, desde que dentro dos parâmetros de mercado.

É esse também o entendimento do Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Nesse sentido, transcreve diversas ementas.

Logo, não há como prosperar a pretensão do Sr. Agente Fiscal, razão pela qual se conclui que a Impugnante atende todos os requisitos previstos na legislação para gozo da isenção tributária.

III. 3 Hipótese de Incidência das Contribuições Previdenciárias.

Se determinado pagamento não possuir as características de retributividade e/ou habitualidade, não há que se falar em incidência de contribuições previdenciárias. Esta conclusão não está vinculada ao fato de determinado pagamento estar ou não arrolado em uma das hipóteses de isenção do parágrafo 9º do artigo 28 da Lei n.º 8.212/91, mas sim à verificação da subsunção de determinado fato àquele descrito na hipótese de incidência tributária.

Diferença entre remuneração de segurados contribuintes individuais declarada em GFIP e encontrada na folha de pagamento (item 7);

Com relação às supostas divergências, a Impugnante informa que os valores declarados em Folha de Pagamento estão vinculados a trabalhadores que possuíam mais de uma inscrição no PIS/PASEP perante a Caixa Econômica Federal. Para esses trabalhadores, o número de inscrição do trabalhador ("NIT") utilizado pela Impugnante era diferente daquele que constava perante a Caixa Econômica Federal, gestora do SEFIP-GFIP.

No que diz respeito aos supostos valores declarados a menor pela Impugnante, cumpre esclarecer que decorrem de descontos indevidos realizados sobre pagamentos realizados aos trabalhadores, que não integravam a base de cálculo das contribuições previdenciárias. Com efeito, tratam-se de retenções de contribuição previdenciária sobre a remuneração de 2 (dois) trabalhadores quando, de fato, eles já teriam sofrido retenção no limite máximo de contribuição.

Dessa forma, tais montantes indevidamente retidos (informação que pode ser facilmente verificada nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil) foram posteriormente devolvidos aos contribuintes individuais.

Portanto, insta observar que descabe a pretensão creditória quanto a estes valores.

Recolhimento a menor da multa de mora em Guias da Previdência Social das competências 08/2007 e 05/2008 (item 8).

Em relação a este levantamento, a Impugnante informa que os recolhimentos por ela efetuados atendem as disposições legais em vigor, não existindo qualquer diferença passível de exigência (até porque, ressalte-se, o Sr. Agente Fiscal não apresentou qualquer justificativa capaz de fundamentar tal entendimento).

Ainda assim, caso se entenda em favor dos argumentos da fiscalização, fato é que pelo instituto da denúncia espontânea, a exigência de multa de mora não poderá prosperar, conforme entendimento proferido pelo antigo Conselho de Contribuintes. Nesse sentido, transcreve diversas ementas.

Com efeito, ainda que não sejam cancelados integralmente os lançamentos em questão, o que se admite apenas a título argumentativo, deverá esta d. Delegacia de Julgamento cancelar a multa de mora calculada em razão dos pagamentos realizados espontaneamente pelo Impugnante, com relação às competências de 08/2007 e 05/2008.

Diferença entre remuneração de segurados empregados declarada em GFIP e encontrada na folha de pagamento (item 9).

De início, parte das diferenças apontadas pela Fiscalização decorre da desconsideração do procedimento adotado pela Impugnante em relação aos recolhimentos das contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores percebidos pelos empregados em atenção às respectivas admissões e rescisões dos contratos "retroativa".

Isto é, as admissões retroativas eram feitas por circunstâncias em que o empregado iniciava suas atividades para a Impugnante e a "autorização para admissão" (ou, "Ato de Admissão") era emitida apenas após finalizados todos os trâmites burocráticos de contratação (o que ocorria em período posterior).

Assim, enquanto a admissão não era "autorizada", o empregado exercia suas atividades regularmente, contudo, sem que sua remuneração pudesse ser declarada em folha de pagamento e GFIP. Em decorrência disso, quando liberada a autorização para admissão, a Impugnante retificava as GFIP dos períodos anteriores para que a remuneração devida em cada mês fosse devidamente alocada.

Em relação às rescisões, o procedimento é semelhante. Isso porque, o pagamento dos valores devidos aos empregados ocorre somente depois do da data de desligamento, o que gera um recolhimento em atraso (com os respectivos encargos legais).

Noutro passo, parte das divergências apontadas pelo Agente Fiscal decorrem, assim como exposto no tópico anterior, a empregados que possuíam mais de uma inscrição no PIS/PASEP perante a Caixa Econômica Federal. Para esses empregados, o número de inscrição do trabalhador ("NIT") utilizado pela Impugnante era diferente daquele que constava perante a Caixa Econômica Federal, gestora do SEFIP-GFIP.

Tal fato poderá ser facilmente verificado por esta D. Turma Julgadora, por meio das justificativas contidas nas planilhas anexas sobre cada empregado.

Diferença entre o valor descontado pela Impugnante a título de Vale-transporte (4,2%) e o valor previsto na legislação (6%) (item 10).

O desconto do vale-transporte efetuado sobre o salário dos empregados da Impugnante é de 4,2%. Tal percentual foi aplicado a partir de julho/1989, após determinação de Fiscal do Trabalho da DRT Delegacia Regional do Trabalho, conforme Termo de Registro de Inspeção. Segundo o referido Termo de Registro, a Impugnante deveria: "... passar a descontar os 6% sobre o salário dos dias trabalhados e não os dos 30 dias (salário mensal: 30 x dias trabalhados x 6%)" Veja que a determinação da Fiscalização do Trabalho não alterou a previsão contida na legislação (efetuar o desconto de 6%), mas tão somente explicitou o seu alcance (6% sobre os dias trabalhados). O raciocínio é lógico e pertinente, já que a concessão de vale-transporte se restringe aos dias trabalhados e não aos 30 dias do mês.

Assim, seguindo a determinação da autoridade administrativa, a Impugnante adotou como dias úteis a média mensal de 21 dias, chegando ao percentual de 4,2% (21 dias x 6% : 30 dias). Vale esclarecer: o desconto realizado pela Impugnante nunca deixou de ser de 6%; o que se alterou foi a base de cálculo do referido desconto.

Valores desembolsados em favor da empresa Bradesco Previdência e Seguros S/A (item 11).

A pretensão do Sr. Agente Fiscal não se coaduna com a legislação em vigor.

Em primeiro lugar porque, na legislação em vigor, não há qualquer disposição que vede a negativa de novas adesões de participantes por força da "extinção" do plano de previdência complementar. Portanto, já se evidencia que o entendimento do Sr. Agente Fiscal carece de fundamento legal.

Em segundo lugar porque, mesmo que existisse uma vedação à extinção do plano de previdência privada (o que se alega apenas a título de argumentação), o fato da Impugnante não estender o benefício a todos os seus empregados e dirigentes jamais justificaria a incidência de contribuições previdenciárias.

O artigo 69 da Lei Complementar n.º 109/2001 não condiciona a exclusão das contribuições vertidas a planos privados de previdência complementar, da base de cálculo das contribuições previdenciárias. Isso quer dizer que, independente da Impugnante disponibilizar um plano de previdência privada a todos os seus empregados e dirigentes, os valores a ele relacionado estão excluídos de tributação.

Ao se confrontar a norma acima citada e aquela contida no artigo 28, §9º, "p" da Lei n.º 8.212/91 se conclui que esta última:

(i) permanece válida, vigente e eficaz, mas apenas em relação aos planos de benefícios de entidades FECHADAS de previdência complementar. Isso porque, nos termos do artigo 16 da Lei Complementar n.º 109/2001, apenas os planos de benefícios mantidos por entidades de previdência fechadas devem ser extensível a todos os trabalhadores.

(ii) foi revogada tacitamente pelo artigo 69, §1º da Lei Complementar n.º 109/2001, por incompatibilidade, em relação aos planos de benefícios de entidades ABERTAS de previdência complementar, como é o caso dos autos e como já foi decidido pelo E. CARF no acórdão 230100.571.

Valores desembolsados a título de Plano de Saúde (item 12).

De acordo com as alegações do Sr. Agente Fiscal, o fato do plano de saúde custeado pela Impugnante não ser extensível a todos os empregados e dirigentes, razão pela qual as despesas a ele relacionadas integrariam a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

O levantamento do Sr. Agente Fiscal não pode prosperar. Isso porque, em primeiro lugar, os benefícios de saúde concedidos gratuitamente aos empregados da Impugnante não podem ser considerados "habituais", eis que dependem de acontecimento futuro e incerto, podendo, até mesmo, nem serem usufruídos, caso não ocorram os episódios que justifiquem a demanda pelos mesmos, ou então, caso optem por serviços médicos diversos daqueles que lhe são disponibilizados pela administradora do plano de saúde.

Confira-se, a este respeito, a jurisprudência do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, que, ao reconhecer a ausência de habitualidade da oferta patronal de planos de saúde, afasta a incidência de contribuições previdenciárias sobre a mesma. Nota-se que até a jurisprudência reconhece que, diante da ausência de habitualidade, a oferta gratuita de planos de saúde não se insere no âmbito conceitual de remuneração, de modo que não se pode fazer incidir a contribuição previdenciária sobre ela, independente de ser ou não extensível a todos os empregados e dirigentes.

Resta, portanto, vislumbrada a hipótese de isenção previstas no artigo 28, §9º, "e", 7 da Lei n.º 8.212/91.

Ademais, conforme visto anteriormente, para que qualquer valor integre a base de cálculo de contribuições previdenciárias é necessário que possua natureza retributiva, o que não ocorre no presente caso. A retributividade somente estaria presente in casu acaso tal benefício fosse proporcional à remuneração dos beneficiários, ao trabalho desempenhado por estes, à sua produtividade, ou a qualquer outra medida que indicasse uma retribuição da empresa pelos feitos individuais de seus empregados.

Efetivamente, o pagamento de planos de saúde possui natureza iminentemente assistencial, cuja finalidade é a de resguardar a saúde dos empregados da Impugnante, razão pela qual jamais poderiam compor a base de cálculo de contribuições previdenciárias ou representar um ganho econômico para o empregado.

Glosa das deduções de salário-família procedidas pela Impugnante (item 13).

Não se pode olvidar que toda e qualquer verba de benefício previdenciário, incluindo o salário-família, não integra a base de

cálculo da contribuição previdenciária, pois não se está remunerando o trabalho.

Ressalte-se que o benefício do salário-família é pago aos segurados empregados e trabalhadores avulsos por seus empregadores, juntamente com o respectivo salário, para tão somente auxiliar no sustento dos filhos, e não em contraprestação pelos serviços prestados.

Pagamentos realizados a fiscais nos concursos vestibulares da Impugnante (item 14);

Entendeu o Sr. Agente Fiscal que os pagamentos realizados pela Impugnante aos fiscais de vestibular representariam remuneração por serviços prestados.

Ocorre que, tais pagamentos são exclusivamente eventuais, o que os enquadra na hipótese de exclusão prevista no artigo 28, §9º, "e", 7 da Lei n.º 8.212/91.

Valores pagos a título de bolsas de monitoria (item 15);

A Monitoria é compreendida como uma atividade discente, de natureza acadêmica, direcionada ao currículo de cada curso e à formação do aluno. Caracteriza-se pelo aproveitamento do aluno em atividades acadêmicas de ensino, de pesquisa e de extensão, de natureza auxiliar e não substitutiva do professor. Logo, não há como classificar ou equiparar o valor da bolsa de monitoria à remuneração (o que é suficiente para refutar a pretensão do Sr.

Agente Fiscal). Ademais, os pagamentos realizados pela Impugnante são eventuais (nos termos do artigo 28, §9º, "e", 7 da Lei n.º 8.212/91), razão pela qual não podem sofrer a incidência de contribuições previdenciárias.

Valores pagos a título de "jeton"(item 16);

A Impugnante expressamente esclareceu que o "Jeton" se presta a estimular a participação de representantes do corpo discente nos órgãos e comissões da instituição, em conformidade com o que estabelece o seu estatuto social.

Deste modo, os pagamentos eventualmente realizados pela Impugnante estão condicionados e vinculados ao comparecimento nas reuniões por ela organizadas, razão pela qual não há que se falar em prestação de serviços. Assim, também não há como classificar os alunos que eventualmente receberam o "Jeton" como contribuintes individuais, porque jamais prestaram serviços à Impugnante.

Valores pagos aos denominados estudantes facilitadores (item 17);

Criou-se a figura do estudante facilitador para informar e orientar o alunado quanto ao uso de nova ferramenta de matrícula, via internet, com vistas a desenvolver o espírito de solidariedade e de participação do alunado nos objetivos da comunidade acadêmica, como forma de consolidar a conduta participativa na construção de uma sociedade mais justa e solidária.

A duração deste tipo de atividade não excede 45 dias por semestre. O principal benefício do aluno é o cômputo do tempo dedicado à Impugnante na carga horária da graduação, inclusive para efeito de equivalência a atividades complementares, ensejando a emissão de certificado.

Não há contraprestação pecuniária pelo exercício da "função" de estudante facilitador.

Há a possibilidade, em reconhecimento do tempo despendido pelo aluno, de se conceder eventual compensação/desconto no valor das mensalidades por ele devida, em valor simbólico. Por isso é que, para os alunos que possuem bolsa integral (ou outro benefício que lhe seja correspondente) nada lhes é concedido pelo fato de serem estudantes facilitadores (o que demonstra a natureza não salarial dos descontos eventualmente praticados pela Impugnante).

Deste modo, os descontos praticados pela Impugnante são totalmente carentes de natureza remuneratória, assim como de habitualidade, razão pela qual não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Valores pagos a título de bolsas de estudos concedidos aos empregados e parentes dos empregados (item 18).

A pretensão do Sr. Agente Fiscal é ilógica e ilegal. Em primeiro lugar porque, conforme definido anteriormente, apenas os valores pagos com habitualidade e em contraprestação pelos serviços prestados compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

No presente caso, contudo, as bolsas de estudos concedidas pela Impugnante JAMAIS se prestaram a retribuir o trabalho desempenhado pelos seus empregados, tampouco complementar/substituir a remuneração por eles percebida.

Ademais, ressalte-se que a aplicação ao caso do artigo 111 do Código Tributário Nacional é completamente equivocada, uma vez que não se está diante de norma de isenção, não se podendo, assim, justificar o uso da interpretação meramente literal.

Logo, a alínea "t", do § 9º, do artigo 28, da Lei nº 8.212/91, não pode ser considerada como norma de isenção, já que apenas torna expresso o que decorre implicitamente da cláusula mais genérica contida no artigo 22 da Lei nº 8.212/91.

E, ainda que se compreendesse que o artigo 28, § 9º, alínea "t", da Lei nº 8.212/91, fosse regra de isenção, o mesmo não poderia ser interpretado de maneira meramente literal. Isto porque, as regras de isenção possuem um alto teor teleológico, já que são instrumentos das mais variadas políticas extrafiscais, as quais formam um substrato que não se pode ignorar no momento de interpretação. Transcreve decisões administrativas e judiciais nesse sentido.

Ademais, o requisito isencional do presente caso refere-se apenas ao pagamento de bolsas de estudo à totalidade dos empregados e diretores das empresas, de modo que, cumprida esta única

determinação, não há que se falar em cobrança de contribuição previdenciária. Não há dúvidas de que, no caso em tela, a Impugnante cumpre perfeitamente esta determinação, concedendo as bolsas de estudos a todos os seus empregados e diretores, de modo que a regra de isenção não lhe pode ser afastada.

O fato de a Impugnante estender as bolsas de estudos aos dependentes de seus empregados não representa descumprimento do requisito isencional, mas, muito pelo contrário, fortalece a demonstração de que ela vem preenchendo a hipótese que lhe permite o usufruto da isenção. O Sr. Agente Fiscal não pode estabelecer mais requisitos do que aqueles previstos em lei para o gozo de isenção.

Ora, se existem pessoas dependentes de outras, presume-se que os gastos com as necessidades básicas de tais dependentes serão suportados pelos seus responsáveis.

Logo, falar em bolsa de estudo concedida ao dependente do trabalhador é a mesma coisa que falar em bolsa de estudo concedido ao próprio trabalhador.

Outrossim, caso não se entenda pelo exposto acima, o que se afirma ad argumentandum, não há que se falar em contribuição previdenciária incidente sobre as bolsa de estudos concedidas aos empregados da entidade, em razão da finalidade alcançada com estes estudos, qual seja, o aperfeiçoamento profissional.

Isto porque, diferentemente do equivocado entendimento do Sr. Agente Fiscal, para um adequado desenvolvimento profissional de qualquer trabalhador é imprescindível que este indivíduo possua formação acadêmica de nível superior. Com efeito, para que o indivíduo trabalhador tenha facilidade e condições de praticar as tarefas e atividades rotineiras, importante que ele tenha conhecimento técnico sobre determinada área e função.

Para ilustrar, cite-se o funcionário que trabalha na área administrativa da instituição de ensino da Impugnante o auxiliar administrativo. Este funcionário, por óbvio, precisa ser alfabetizado e familiarizado na seara em que atua. No entanto, o simples: "ler e escrever"; "ser organizado"; "inteligente", etc. são insuficientes para que ele atenda as necessidades do empregador para ser promovido, por exemplo, ao cargo de Gerente. Para tanto, não basta apenas que ele seja alfabetizado, ele, necessariamente, para suprir as necessidades desta atividade, precisa ser graduado (graduação tecnológica) em Gestão Comercial curso este oferecido pela Impugnante.

Por outro lado, não é apenas o indivíduo que se beneficia com o desenvolvimento profissional. Com efeito, ao se investir na educação dos empregados, bem assim promovendo o acesso deles à formação em nível superior, há uma série de vantagens diretas e indiretas para o empregador no curto, médio e longo prazo, tais como: (i) aumento da motivação dos funcionários, (ii) aumento da produtividade e da fidelidade dos funcionários, (iii) descoberta de novos talentos, (iv) vantagens no recrutamento de novos funcionários, pela preferência dada às empresas que incentivam o desenvolvimento pessoal e profissional por meio do incentivo à educação, etc.

Dessa forma, a concessão de bolsas de estudos de primeira graduação universitária aos empregados, exatamente como ocorrido no presente caso, constitui, de fato, investimento na qualificação profissional, razão pela qual não subsistem elementos para manutenção da autuação fiscal.

III.4 – Da Ilegalidade da Majoração da Multa pelo Decurso de Tempo.

Sob outro aspecto, não há motivo legal que permita que a cobrança da multa de mora seja majorada no tempo.

Isso porque, ao determinar a progressão do percentual da multa de mora lastreada em fatores diversos da gravidade da ilicitude in casu, a mora e a prática de atos administrativos ao longo do tempo (tais quais a apresentação de defesa ou recurso administrativo, o pagamento parcial ou integral do tributo, a inscrição em dívida ativa, o ajuizamento de execução fiscal e etc.) o artigo 35 da Lei n.º 8.212/91 acabou por fazer com que a multa de ofício assumisse a função compensatória que é própria e exclusiva dos juros de mora, o que acaba por configurar o malfadado bis in idem.

Em outras palavras, não existe justificativa legal capaz de fundamentar a onerosidade do percentual da multa de mora em razão do simples transcorrer do tempo ou em virtude da prática de determinados atos administrativos, já que tais expedientes se prestam a configurar uma nova infração ou a modificar a infração, tornando-a mais lesiva.

E, nem se alegue que a aplicação do artigo 35 da Lei n.º 8.212/91 se justificaria pelo fato de se tratar de ato vinculado da Administração (oriundo do princípio da legalidade), pois a aplicação de um princípio (no caso, o da legalidade) deve ser ponderada em relação à aplicação de princípios como o da razoabilidade e, principalmente, o da proporcionalidade.

Em outro giro verbal, aponte-se que a cobrança da multa de mora progressiva no tempo (tal como estava prevista no artigo 35 da Lei n.º 8.212/91) restou revogada com a edição da Medida Provisória n.º 449/08.

Tais disposições, atreladas à norma contida no artigo 106, inciso II, alínea V do Código Tributário Nacional, conduz à conclusão de que a multa de mora exigida no presente caso não pode ser superior a 20% (vinte por cento), sob pena de ilegalidade.

III.5 DA ILEGAL IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

Noutro passo, à Impugnante incumbe refutar a imputação de responsabilidade solidária aos seus dirigentes. Isso porque, de acordo com a legislação em vigor, as únicas hipóteses em que pessoas distintas do contribuinte poderiam ser responsabilizadas pelo cumprimento de obrigações tributárias (principal ou acessória) estão previstas nos artigos 134 e 135 do Código Tributário Nacional, hipóteses estas que não ocorreram no caso presente e, insista-se, não podem ser presumidas.

Por fim, ressalte-se que de acordo com o artigo 13, parágrafo único da Lei n.º 8.620/93, a responsabilidade solidária dos sócios ou gerentes dar-se-á somente quando provado pelo Fisco a inadimplência das obrigações para com a seguridade social, por dolo ou culpa, sendo que tanto um como a outra jamais restaram configurados.

III.6 DO NÃO CABIMENTO DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS.

Necessário ressaltar, por derradeiro, que a notória ausência de infração (ilícito) por parte da Impugnante afasta a possibilidade de prosseguimento da representação fiscal para fins penais (tal como previsto no item 20 do Relatório Fiscal do Auto de Infração).

Além disso, enquanto não vier a ser encerrado o presente processo administrativo, não pode prosseguir a representação fiscal para fins penais instaurada, nos termos do que reconhece a uníssona jurisprudência do E. Supremo Tribunal Federal.

Assim, a Impugnante requer à Colenda Turma Julgadora seja determinada a suspensão do andamento da representação fiscal para fins penais instaurada, diante da ausência de fundamento legal e jurídico para tanto.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes, Relator

Atendidos os pressupostos processuais conheço do recurso e passo a seu exame.

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.

Quanto a remuneração de dirigentes, seja trazida aos autos alguma das folhas de pagamento analítica ou outro documento que comprove o descumprimento do artigo 29 inciso I da Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009, ou seja, trata-se de remuneração como contraprestação pelo cargo de dirigente, membro de conselho administrativo ou outra atividade atribuída pelos atos constitutivos:

Art. 29. A entidade beneficente certificada na forma do Capítulo II fará jus à isenção do pagamento das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, desde que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

I - não percebam, seus dirigentes estatutários, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos; (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 15 de outubro de 2013)

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

É como voto.

Julio Cesar Vieira Gomes