



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

Processo nº 11080.731891/2014-27
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-006.052 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2019
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente FUNDAÇÃO MÉDICA DO RIO GRANDE DO SUL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

NORMAS REGIMENTAIS. CONCOMITÂNCIA DISCUSSÃO JUDICIAL E ADMINISTRATIVA. MESMO OBJETO. CONHECIMENTO PARCIAL DAS ALEGAÇÕES RECURSAIS. SÚMULA CARF Nº 01.

De conformidade o artigo 78, § 2º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, a propositura de ação judicial com o mesmo objeto do recurso voluntário representa desistência da discussão de aludida matéria na esfera administrativa, ensejando o não conhecimento das alegações da peça recursal objeto da ação judicial.

ILEGITIMIDADE PASSIVA. SUJEIÇÃO PASSIVA CARACTERIZADA.

Conforme confessado pelo contribuinte a atividade é exercida através de seus membros. Portanto a legitimidade passiva restou caracterizada, pois a relação jurídica originária é estabelecida sempre com a contribuinte.

CONTRIBUENTES INDIVIDUAIS. BOLSAS DE EXTENSÃO. NÃO INCIDÊNCIA.

Conjunto probatório condizente com as atividades da contribuinte. Bolsas de extensão transferidas aos membros em decorrência da prática da docência em hospital de clínicas, pela ministração de aulas aos médicos residentes, de acordo com a Lei 8.958/94.

In casu, não restou caracterizado o caráter remuneratório da verba destinada a bolsa extensão, sendo incabível a incidência de contribuição previdenciária sobre a rubrica.

CONTRIBUENTES INDIVIDUAIS. BOLSAS DE PESQUISA. NATUREZA MERCANTIL. INCIDÊNCIA.

Constitui base de cálculo de contribuição previdenciária o pagamento de bolsas de pesquisa com características mercantis, quando importa

contraprestação de serviços e os resultados reverterem-se economicamente em benefício do patrocinador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir o levantamento BE do DEBCAD 51.045.116-0. Vencidos os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro e Miriam Denise Xavier que davam provimento parcial em menor extensão para, quanto ao levantamento BE, retificar a base de cálculo e excluir a multa e os juros. Vencidos em primeira votação os conselheiros Rayd Santana Ferreira (relator) e Andréa Viana Arrais Egypto, que davam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Cleberson Alex Friess.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira - Relator

(assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Andrea Viana Arrais Egypto, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier. Ausente as Conselheiras Luciana Matos Pereira Barbosa e Marialva de Castro Calabrich Schlucking.

Relatório

FUNDAÇÃO MÉDICA DO RIO GRANDE DO SUL, contribuinte, pessoa jurídica, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 6ª Turma da DRJ em Fortaleza/CE, Acórdão nº 08-33.307/2015, às e-fls. 2.767/2.784, que julgou procedente em parte o lançamento fiscal, concernente às contribuições previdenciárias devidas ao INSS, referente aos valores pagos aos segurados contribuintes individuais e obrigação acessória, em relação ao período de 01/2010 a 12/2011, conforme Relatório Fiscal, às fls. 2.372/2.413 e demais documentos que instruem o processo, consubstanciado nos seguintes Autos de Infração:

a) **DEBCAD 51.045.115-2** - contribuição patronal incidente sobre as remunerações de segurados contribuintes individuais, prevista na Lei nº 8.212/91, art. 22, III.

- BE – BOLSA DE EXTENSÃO;

- BP – BOLSA DE PESQUISA.

(fatos geradores do ano 2010)

b) **DEBCAD 51.045.116-0** - contribuição patronal incidente sobre as remunerações de segurados contribuintes individuais, prevista na Lei nº 8.212/91, art. 22, III

- BE – BOLSA DE EXTENSÃO;

- BP – BOLSA DE PESQUISA.

(fatos geradores do ano de 2011)

c) **DEBCAD 51.045.117-9** - contribuição patronal incidente sobre as remunerações de segurados contribuintes individuais, prevista na Lei nº 8.212/91, art. 22, III.

- CH – CONTR HOSPITAIS E UNIVERSIDADE.

(fatos geradores de 2010 e 2011 oriundos de contratos firmados com hospitais)

d) **DEBCAD 51.045.119-5** - contribuição patronal incidente sobre as remunerações de segurados contribuintes individuais, prevista na Lei nº 8.212/91, art. 22, III.

- CE – BOLSA PESQ ESPECIFICOS.

(fatos geradores de 2010 e 2011 citados no item 16 do Relatório Fiscal – Casos Específicos)

e) **DEBCAD 51.045.118-7** - CFL 35 - Deixar a empresa de prestar à Secretaria da Receita Federal do Brasil todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse da mesma, na forma estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização, conforme previsto na Lei nº 8.212/1991, art. 32, III e §11, combinada com o art. 225, III, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999.

Conforme seu estatuto, a Fundação Médica do Rio Grande do Sul constitui-se em fundação de apoio ao Hospital de Clínicas de Porto Alegre – HCPA, enquanto hospital escola da Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRGS, mediante credenciamento junto a Ministério da Educação – MEC e ao Ministério da Ciência e Tecnologia – MCT.

Foi constatado que a Fundação remunera, a título de bolsas, professores médicos, médicos pesquisadores e outros vinculados à área de saúde, os quais compõem o corpo docente da Universidade Federal do Rio Grande do Sul concomitantemente. Tais bolsas são denominadas “bolsas de pesquisa” e “bolsas de extensão”. As Bolsas de Pesquisa são valores pagos pela Fundação para desenvolvimento de projetos de pesquisa apresentados por empresas diversas, geralmente laboratórios farmacêuticos, mediante contratos de pesquisa firmados, em sua maioria, entre a Fundação, o Hospital das Clínicas de Porto Alegre, o laboratório interessado na pesquisa e o Pesquisador/Investigador vinculado à Fundação.

Pela análise dos contratos referentes às Bolsas de Pesquisa, vê-se que têm o caráter de prestação de serviços, com a propriedade das invenções pertencendo aos laboratórios, que têm direito de monitorar os estudos e o ambiente no qual se desenvolvem, além de definir a forma como são efetuadas as pesquisas, dentre outras características. O fato de a totalidade dos dados gerados, descobertas e invenções, bem como quaisquer direitos de propriedade intelectual relacionados a essas descobertas, ser de propriedade do laboratório denota que a pesquisa reverte em benefício do contratante.

As Bolsas de Extensão são valores pagos pela Fundação a professores/médicos e outros profissionais vinculados à área de saúde que compõem o corpo docente da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, mediante convênio entre a Fundação e o Hospital de Clínicas de Porto Alegre, respectivamente denominados conveniente e concedente.

Entre 2010 e 2011 encontravam-se em vigor os seguintes convênios: Convênio Operacional nº 001/2010 e 001/2011 – Programa de Extensão de Preceptorial de Residência Médica; Convênio Operacional nº 004/2010 e 004/2011 – Programa de Docência em Residência Integrada Multiprofissional em Saúde; Convênio Operacional nº 005/2010 e 005/2011 – Programa de Extensão de Atividades Didáticas Complementares, de Gestão de Informações Hospitalares e de Qualidade Assistencial no Hospital de Clínicas de Porto Alegre; Convênio Operacional nº 006/2010 e 006/2011 – Programa de Extensão em Odontologia.

A Universidade Federal do Rio Grande do Sul - UFRS oferece cursos de graduação e pós-graduação na área de saúde (Medicina, Enfermagem e Odontologia), todavia não dispõe de estrutura hospitalar própria capaz de viabilizar o desempenho das atividades práticas na área de saúde. Para preencher tal lacuna a UFRS estabeleceu ser o Hospital de Clínicas de Porto Alegre seu Hospital Escola, o qual disponibiliza suas instalações e seus pacientes para o exercício das atividades acadêmicas práticas.

Conforme os contratos firmados, os professores da UFRS vinculados à Fundação Médica exercem atividades de preceptorial dos médicos residentes/enfermeiros/dentistas e também são responsáveis pelas internações e procedimentos efetuados nos pacientes do Hospital das Clínicas atendidos pelos residentes.

Os serviços objeto dos convênios são realizados por médicos/enfermeiros/dentistas membros da Fundação Médica, os quais assinam um documento

padrão, com cláusulas iguais para os quatro convênios. A variação ocorre apenas no que tange ao objeto do convênio e o valor da bolsa.

É padronizado também o documento intitulado “Relatório do Bolsista”, no qual são discriminados a carga horária, a área de atuação, o tipo de atividade realizada, dentre outras informações. Os tipos de atividades são iguais para todas as especialidades médicas no Convênio 001. Para os demais convênios esse formulário não foi apresentado, apesar de solicitado por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 3, o que ensejou a lavratura do Auto de Infração com Código de Fundamentação Legal nº 38.

Constitui parte integrante das atividades dos bolsistas vinculados à Fundação a prestação de serviços médicos a pacientes atendidos no Hospital de Clínicas de Porto Alegre pelo Sistema Único de Saúde – SUS. A Auditoria entende que as bolsas de extensão concedidas configuram-se como pagamento pela prestação de serviços médicos, odontológicos, de enfermagem e de controle de qualidade do Hospital executados por membros da Fundação Médica do Rio Grande do Sul, juntamente com o treinamento dos médicos residentes.

Em resposta a consulta formulada, o Ministério da Educação emitiu a Informação nº 0001/2001, na qual conclui que os professores da Universidade não estão obrigados ao exercício de atividades assistenciais no âmbito do Hospital, pois os deveres inerentes ao cargo de magistério na área de saúde não abrangem a prestação de assistência aos pacientes e as atividades assistenciais na área de saúde integram os fins institucionais do Hospital e não da Universidade.

No documento do Ministério da Educação foi declarado que os professores da área de saúde da UFRS podem ser contratados pela Fundação para prestar serviços assistenciais no Hospital e que essas relações de trabalho são estabelecidas com exclusividade entre eles e a Fundação.

A bolsa recebida deve ser caracterizada como contraprestação de serviços prestados no âmbito do Hospital para cumprimento das obrigações de atendimento ambulatorial e assistencial à população atendida pelo SUS. Nesse sentido já se manifestou a Secretaria da Receita Federal do Brasil na Solução de Consulta SRRF/10 a RF/DISIT nº 18, provocada pela Fundação Médica, na qual foi dito que por ter a característica de contraprestação por serviços prestados, a bolsa de extensão está em desacordo com o disposto no caput do art. 6º do Decreto nº 5.205/2004.

Os objetos dos contratos vigentes em 2010 não podem ser considerados doação civil, pois têm natureza eminentemente comercial e o valor é repassado em contraprestação a um serviço prestado. Assim, foi descumprido o disposto no Decreto nº 5.205/2004.

Para o período de 2011 foi descumprido o art. 2º da Lei nº 8.958, alterado pela Lei nº 12.349/2010, que determina para as fundações a observância do princípio da publicidade. É necessária a divulgação integral em sítio na rede mundial de computadores dos instrumentos contratuais e dos relatórios semestrais de execução dos contratos, entretanto os contratos em questão têm normas de confidencialidade extremamente rigorosas. Em consulta ao sítio da Fundação, a Auditoria constatou o descumprimento à disposição legal.

Ademais, o Decreto nº 7.423/2010 impôs também, no seu art. 6º, §1º, que nos planos de trabalho que embasam o projeto devem estar precisamente definidos os participantes

vinculados à instituição apoiada autorizados a participar, bem como o valor das bolsas concedidas e os pagamentos previstos a pessoas físicas e jurídicas, o que não foi observado pelo sujeito passivo.

Assim, o pagamento das bolsas de pesquisa e as bolsas de extensão em tela constituem fato gerador das contribuições previdenciárias, sendo os médicos e pesquisadores caracterizados como contribuintes individuais.

A Fundação interpôs a Ação Ordinária 5015311-85.2010.404.7100/RS, em face da Fazenda Nacional, objetivando a declaração de não obrigatoriedade do recolhimento de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a professores e pesquisadores vinculados a projetos de pesquisa e extensão. A MM. Juíza Federal, na sua sentença, disse que o último decreto apresenta maiores restrições e condições a serem observadas no desenvolvimento dos projetos do que o anterior, não mais caracterizando como doações civis as bolsas, com evidente possibilidade, a qual já existia por força da própria Lei nº 9.250/1995, de que assuma caráter remuneratório. Acrescenta a MM. Juíza, que o Decreto nº 7.423/2010, ao prever a proporcionalidade com relação à remuneração do beneficiário e ao estabelecer aplicabilidade do teto constitucional aos valores, evidencia o caráter remuneratório das bolsas percebidas pelos docentes.

A par dos contratos analisados até aqui, há outros com características distintas, mas que descumpriram o art. 6º, §4º, do Decreto nº 5.205/2004 ou o art. 6º, §1º, do Decreto nº 7.423/2010.

O Contrato 00176-7 (contratante: APAE de Caxias do Sul) foi assinado em 1º/03/2003 e mantido até o ano de 2011, contrariando o art. 1º do Decreto nº 5.205/2004 e o art. 1ºB da Lei nº 8.958/1994 que prevêem prazo determinado.

A possibilidade de renovações sucessivas dos contratos contraria o Decreto nº 7.423/2010, que veta a reapresentação reiterada. Os contratos visam ao apoio a projeto de pesquisa, mas também atendimento assistencial aos pacientes da APAE, configurando contraprestação de serviços e objeto genérico (Decreto nº 7.423/2010, art 8º). Não há nos contratos definição expressa de valor, periodicidade, duração e beneficiários da bolsa de pesquisa (Decreto nº 5.205/2004, art. 6º, §4º). Não há nos contratos execução limitada no tempo, definição precisa dos resultados esperados e metas, quem são os participantes autorizados e o valores das bolsas a serem concedidas, pagamentos previstos a pessoas físicas e jurídicas (Decreto nº 7.423/2010, art. 6º). 25. Em alguns contratos, o objeto é uma doação com a finalidade específica de custear um evento promovido pelo Hospital de Clínicas de Porto Alegre. Alguns também incluem financiamento para participação em outros eventos no exterior e até mesmo objetos genéricos, como no contrato com a Shire de 13/09/2011. Esses contratos não são destinados a um projeto de pesquisa nos termos da legislação que rege a matéria.

No Contrato 00430-8 (Elsa), não foram especificados os beneficiários e os valores das bolsas. Foi citado o valor total a ser pago a bolsistas e estagiários, sem identificação de quantos seriam e quanto receberiam. Há referência a trinta e seis bolsistas não nominados, que receberão bolsa em valor determinado por 36 meses, todavia consta planilha com os valores mensais recebidos por cerca de 40 a 70 bolsistas.

Há um Auto de Infração lavrado por descumprimento de obrigação acessória (Código de Fundamento Legal 68) com decisão transitada em julgado administrativamente dentro dos últimos cinco anos (Auto de Infração 37.385.132-4).

O Auto de Infração nº 51.045.118-7 (Código de Fundamentação Legal 38) foi lavrado por não terem sido apresentados todos os documentos solicitados, o que caracteriza a conduta de deixar de exibir qualquer documento ou livro relacionado com as contribuições previstas na Lei nº 8.212/1991. Não foram apresentados todos os contratos em que houve pagamentos no período fiscalizado, conforme planilha 22, e não foram apresentados os Relatórios dos Bolsistas relacionados também nessa planilha. Foi aplicada a reincidência genérica, com a elevação do valor da multa em duas vezes.

Inconformada com a Decisão recorrida, autuada apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 2.812/2.837, procurando demonstrar sua improcedência, repisando em número, grau e gênero as razões da impugnação, motivo pelo qual, neste aspecto, adoto o relatório da DRJ, em síntese as seguintes razões.

Preliminarmente, suscita o que segue:

1. Não há prestação de serviços, adequando-se as bolsas de estudo ao disposto na Lei nº 8.958/1994. Tais doações, inclusive, já passaram pelo crivo do Tribunal de Contas da União e da Procuradoria Geral das Fundações de Apoio (órgão do Ministério Público Estadual), que atestaram a inexistência de qualquer relação de prestação de serviço que acarretem vantagem para a impugnante.

2. O próprio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF já examinou a relação jurídica estabelecida entre os médicos preceptores dos projetos de pesquisa e de residência médica do HCPA e chancelou a isenção do Imposto de Renda da Pessoa Física dos professores, por entender que a bolsa recebida da Fundação Médica tem caráter de doação e não decorre de contraprestação de serviços, tampouco acarreta vantagem para o doador.

3. Ainda que se admita ter havido prestação de serviços, a relação teria como sujeitos de um lado os professores da UFRS, de outro, o Hospital de Clínicas e as outras entidades patrocinadoras, que seriam os beneficiários. No relato da Auditoria, em momento algum a impugnante foi descrita como beneficiária dos “serviços” ou destinatária do seu resultado econômico, tampouco como titular da disponibilidade utilizada para o seu financiamento (não efetua pagamento, mas apenas repassa os valores doados).

4. A relação de prestação de serviços é regulada pelo Código Civil, envolvendo tomador e prestador. O sujeito passivo da contribuição previdenciária prevista no art. 22, III, é sempre o credor do serviço (tomador). Do próprio relatório fiscal, conclui-se que os financiadores e tomadores dos serviços prestados são as entidades, como o Hospital de Clínicas de Porte Alegre e os laboratórios, sendo a impugnante mera repassadora dos valores pagos. Houve, pois, erro crasso por parte da fiscalização quando indicou a impugnante como sujeito passivo do lançamento.

5. Em 1998, foi lavrada a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD nº 32.722.311-1, contra o Hospital de Clínicas de Porto Alegre, com a exigência das contribuições previdenciárias sobre os pagamentos feitos a título de bolsas de pesquisa e extensão (doações) que não cumpriram os requisitos da legislação. Os pressupostos de fato e de direito foram os mesmo agora suscitados pela fiscalização. O Hospital teve êxito na Ação Anulatória de Débito Fiscal nº 1999.71.00.026665-6, processo judicial no qual foi reconhecida a nulidade da NFLD por ausência de vínculo empregatício. O Judiciário entendeu que não há subordinação do corpo docente da UFRS com o Hospital, permanecendo a relação estatutária do corpo funcional com a Universidade. Se a fiscalização entendeu que houve a prestação de serviços, deveria ter agora autuado o Hospital e não a Fundação, o que seria mais coerente.

6. Além de o Auditor Fiscal ter, por equívoco, desconsiderado os depósitos judiciais, errou no cômputo da base de cálculo. A quantia por ele apurada corresponde ao valor efetivamente gasto com cada bolsista, porém nesse montante estão inclusos o valor líquido da bolsa, a retenção de 11% depositada em Juízo (valor que varia caso o bolsista comprove reter por outras fontes), a retenção de Imposto sobre a Renda de 27,5% depositado em Juízo e a contribuição previdenciária patronal depositada em Juízo. O valor da contribuição patronal deve incidir sobre o valor da bolsa consideradas as retenções (R\$ 6.000,00) e não sobre o valor que a Fundação despense com cada bolsista (R\$ 7.200,00). Deve, pois, ser efetuada diligência, para que sejam revistos os valores lançados.

7. A impugnante interpôs a Ação Declaratória nº 5015311-85.2010.404.7100, requerendo que fosse declarada a isenção do Imposto sobre a Renda e a não incidência das contribuições previdenciárias sobre as bolsas de ensino, pesquisa e extensão doadas no âmbito da Lei nº 8.958/1994 e regulada pelo Decreto nº 5.205/2004. A sentença de primeiro grau determinou a extinção da ação judicial sem resolução de mérito, em virtude da alteração da legislação objeto de questionamento e da impossibilidade de proferir declaração em abstrato, o que foi mantido pelo Tribunal Regional Federal – TRF da 4ª Região. A ação encontra-se pendente de análise do Recurso Especial interposto pela Fundação (nº 1.437.578).

8. Nesse interim, desde 2011, a impugnante realiza depósito judicial dos valores referentes às contribuições previdenciárias sobre os pagamentos efetuados a título de bolsa de extensão, os quais são objeto do lançamento. Dessa forma, desde 2011, a impugnante não está em mora, não havendo motivo para a imputação de multa e juros.

Transcritas as preliminares argüidas, passaremos a dispor sobre os fundamentos de mérito, senão vejamos:

9. A Fundação age como intermediária entre o Hospital de Clínicas de Porto Alegre (IFES apoiada) e as entidades públicas

e privadas que desejam utilizar a sua estrutura para desenvolvimento de pesquisas e extensão.

10. Os projetos de extensão são desenvolvidos por meio de 4 (quatro) convênios operacionais firmados anualmente entre o Hospital e a Impugnante. Os programas são financiados com verbas recebidas pelo Hospital do Ministério da Educação, destinadas a ações que integrem as rotinas hospitalares à formação profissional dos médicos residentes do Hospital (Programa de Residência Médica). Tais quantias são utilizadas para a contratação de bolsistas (professores da UFRS) que conduzem os residentes em reuniões de equipe, quando se discutem os casos de responsabilidade de cada aluno.

11. As atividades do professor preceptor (supervisor) não se confundem com o atendimento ambulatorial a pacientes, efetivado pelos residentes e médicos do hospital. O Hospital tem uma estrutura de mais de 700 (setecentos) médicos contratados cuja função é atender aos milhares de pacientes do SUS. Apesar de esses médicos contratados poderem interagir com os residentes nos atendimentos realizados no âmbito do Programa de Residência Médica, a sua função não se confunde com a dos professores membros da Fundação, que é o ensino prático do médico residente.

12. Nos projetos de pesquisa, os pesquisadores (membros da Fundação), juntamente com os médicos residentes e alunos da graduação (Hospital e UFRS) encampam pesquisas nas áreas de sua especialidade e de acordo com as necessidades dos pacientes do SUS atendidos no Hospital e buscam patrocínios de instituições públicas e privadas para custeio dos projetos.

13. O projeto de pesquisa tem finalidade acadêmica e científica e seus efeitos alcançam toda a comunidade médica na construção de novos medicamentos e tratamentos na área de saúde, beneficiando toda a sociedade, podendo contemplar os patrocinadores de forma indireta. Há estudos científicos, publicações de artigos, apresentação dos resultados em eventos acadêmicos, etc.

14. Assim, a impugnante entende, com base na singularidade das relações nos projetos de pesquisa, que o pagamento dos profissionais em forma de bolsa está em total conformidade com o art. 4º da Lei nº 8.958/1994 e regulamentação.

15. O Tribunal de Contas da União auditou todos os convênios, contratos e termos de concessão de bolsas firmados pela Fundação e o Hospital de Clínicas de Porto Alegre, tendo concluído que se enquadram no que determina a Lei nº 8.958/1994 e no Decreto nº 5.205/1994. Além de demonstrar a boa fé da impugnante, tal decisão evidencia que ela sustentou-se em uma análise técnica de um órgão jurisdicional vinculado ao ente responsável pela tributação.

16. O CARF chegou às mesmas conclusões no Acórdão nº 2801-003.779, quando examinou a isenção do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física sobre as bolsas recebidas.

17. As tarefas de análise de indicadores de eficiência do hospital, análise de prontuários, análise de críticas e sugestões dos funcionários e pacientes, busca de aperfeiçoamento dos processos licitatórios, auditoria dos exames, dos óbitos e das prescrições medicamentosas e análise de solicitações de estágios encaminhadas ao hospital encaixam-se no conceito de “desenvolvimento institucional, científico e tecnológico da IFES apoiada” previsto no §3º do art. 6º do Decreto nº 5.205/2004.

18. Ao contrário do que disse a Auditoria, as pesquisas científicas realizadas pelos membros da Fundação não constituem prestação de serviços no interesse exclusivamente comercial dos laboratórios patrocinadores e outras entidades. Os contratos se originam de interesse público de produção de conhecimento e de sanar as necessidades do SUS. Os próprios pesquisadores buscam os patrocínios, que são concedidos por instituições públicas e privadas, as quais fornecem seus medicamentos gratuitamente, entre outros subsídios.

19. O pesquisador não desenvolve fórmulas medicamentosas, não opina profissionalmente sobre elas e não influencia na montagem dos remédios pesquisados, não sendo responsável pelos lucros que o laboratório patrocinador possa vir a ter caso o medicamento venha a ser comercializado.

20. As cláusulas de confidencialidade e propriedade intelectual suscitadas pela autoridade fiscal como caracterizadoras da prestação de serviços não decorrem de exigência contratual, mas sim por força do art. 6º e seguintes da Lei nº 9.279/1996 e das normas éticas relativas aos sujeitos do experimento (paciente, formulação química dos fármacos e dados do fabricante).

21. A existência de vantagem econômica nos contratos de patrocínio firmados com os laboratórios é mera presunção da fiscalização, não comprovada nos autos e discordantes com os seguintes fatos:

- a. Há projetos que não estão vinculados ao teste de medicamentos;
- b. Alguns dos medicamentos utilizados já são comercializados e fornecidos gratuitamente pelos laboratórios;
- c. Muitas das pesquisas constataam a ineficácia dos fármacos testados, não trazendo lucro algum para o fabricante;
- d. Os estudos produzidos não garantem o registro e a distribuição dos medicamentos fabricados, que devem respeitar uma série de normas impostas pela Lei nº 6.390/1976 e avaliação da Anvisa.

22. O descumprimento das obrigações acessórias de publicidade das informações dos contratos e no sítio da Fundação não é suficiente para extirpar as bolsas do regime jurídico aplicável a elas. Ademais, não foi provado esse fato para os contratos de 2010 e 2011. Em todos os termos de Concessão de Bolsa e contratos anexados ao Auto de Infração, há especificação dos valores doados e das bolsas, período de vigência do contrato, etc. Quanto ao sítio da Fundação na internet, este foi examinado somente em 02/10/2014, após mais de 3 (três) anos dos períodos fiscalizados, não se prestando a provar a falta de publicidade.

23. Mesmo tendo sido revogado o Decreto nº 5.205/2004, a natureza das verbas não se altera enquanto estiverem de acordo com a Lei nº 8.958/1994 e não haverá prestação de serviços.

Ao final, a recorrente requer: (a) seja recebido e provido o seu recurso, com a suspensão da exigibilidade do crédito tributário; (b) seja cancelado o Auto de Infração em face da sua ilegitimidade passiva; (c) não acolhido o pedido anterior, seja cancelado o lançamento por as atividades se enquadrarem na Lei nº 8.958/1994, afastando o caráter de remuneração das bolsas doadas. (d) se for mantida a autuação, que seja efetuada diligência, para a exclusão da contribuição exigida a maior.

Não houve apresentação de contrarrazões.

Em 25/10/2017, a contribuinte apresentou 'Complemento ao Recurso' às fls. 2.892/2.898, explicitando o que segue:

Esclarece que a hipótese normativa tributária da contribuição previdenciária, como é cediço, tem como materialidade uma relação jurídica estabelecida entre tomador e prestador. Se a prestação de serviço existe (fato gerador), nascem as respectivas obrigações tributárias, tanto para o prestador de serviço (limitada ao salário de contribuição), como para o empregador (incidente sobre a remuneração paga ao prestador de serviço). Se não existe, não nascerá nenhuma relação tributária, conforme princípio lógico do terceiro excluído.

No caso em tela, os preceptores/pesquisadores vinculados à Recorrente - irrisignados com o posicionamento da RFB que lhes exigia tanto o IRPF, como a contribuição do INSS sobre as bolsas - ajuizaram ações perante a Justiça Federal em Porto Alegre, através das quais buscaram o reconhecimento de que sua atividade não configura prestação de serviço à Recorrente e, consequentemente, não está sujeita ao IRPF nem à contribuição para o INSS.

Analisando os pleitos ajuizados pelos preceptores/pesquisadores, que têm como objeto a percepção das bolsas repassadas pela Recorrente, o Poder Judiciário reconheceu a procedência, de modo definitivo, de TODAS as ações, cristalizando a inexigibilidade da contribuição para o INSS, pela inexistência da contraprestação de serviços, que constitui a materialidade do crédito tributário ora discutido, anexando documentação.

Aduz que o Poder Judiciário definiu, com caráter de definitividade, o regime jurídico aplicável ao caso, fixando que:

(i) as bolsas administradas pela FMRS caracterizam doação;

(ii) não há benefício econômico à FMRS; e (iii) a atividade desenvolvida pelos preceptores/pesquisadores constitui regime

jurídico próprio inconfundível com a prestação de serviços, razão por que não está sujeita ao recolhimento de INSS.

Repisar que, embora não tenham sido propostas pela Recorrente, as decisões advindas das ações propostas pelos “pretensos prestadores de serviços” qualificam, de modo definitivo, a natureza jurídica das bolsas a eles repassadas pela Recorrente (objeto do presente lançamento).

Se a Administração Fazendária deve respeitar decisão judicial transitada em julgado na esfera trabalhista reconhecendo a inexistência de vínculo empregatício em reclamatória proposta pelo pretenso empregado (processo no qual a Fazenda sequer foi parte), com maior razão deve respeitar as decisões judiciais proferidas em processos ajuizados pelos preceptores/pesquisadores, nos quais a Fazenda foi ré, cujas decisões reconheceram a inexistência de prestação de serviços deles à Recorrente.

Explana quando a nova redação do art. 9º da Lei nº 10.973/04 e, mais uma vez, insurge-se quanto a legitimidade passiva.

Após, regular processamento do feito, em 05 de junho de 2018, foi proposta resolução por este Conselheiro Relator, acatada pela unanimidade do Colegiado, às e-fls 3.605/3.616, *in verbis*:

*Conforme se depreende dos elementos que instruem o processo, os Autos de Infração sob análise referem-se a exigência de crédito tributário concernente às **contribuição previdenciária incidentes sobre as parcelas que atribui a professores universitários e pesquisadores vinculados aos programas e projetos de pesquisa e extensão levados a efeito pela entidade.***

Com efeito, a Recorrente impetrou Ação Ordinária nº 501531185.2010.404.7100/ RS, perante a 2º Vara Tributária de Porto Alegre/RS, em face da União, visando a declaração de inexigibilidade de pagamento de imposto de renda e contribuição previdenciária incidentes sobre as parcelas que atribui a professores universitários e pesquisadores vinculados aos programas e projetos de pesquisa e extensão levados a efeito pela entidade.

Entrementes, inobstante constar dos autos a informação de que a contribuinte se valeu do Judiciário com o fito de discutir a matéria objeto do presente lançamento, não fora acostado ao processo a documentação pertinente à aludida discussão judicial, o que inviabiliza verificar se há, efetivamente, concomitância entre as discussões administrativa e judicial.

Ora, como a contribuinte registra a discussão judicial da regularidade/legalidade da presunção, o qual fora adotado na conclusão da fiscalização, impõe-se tomar conhecimento do teor do pedido formulado nos autos da Ação Ordinária, bem como das eventuais decisões e/ou recursos apresentados até o presente momento, tendo em vista que podem guardar similitude com as razões recursais da entidade, o que inviabilizaria o conhecimento de tais alegações em face da concomitância, na esteira do disposto na Súmula CARF nº 01, ou mesmo a

necessária observância por parte desse Colegiado na hipótese de rechaçar o Ato Cancelatório.

No entanto, somente com o conhecimento do inteiro teor da exordial, bem como dos demais atos processuais e/ou decisões proferidas no decorrer do processo judicial em epígrafe é que este Conselheiro poderá se manifestar sobre o assunto, com a segurança que o caso exige, buscando evitar, sobretudo, proferir eventual voto contrário à Súmula CARF nº 01.

Assim, mister se faz converter o julgamento em diligência com a finalidade de a autoridade fazendária intimar a contribuinte à apresentar cópia do Mandado Judicial e certidão de objeto e pé, nos autos do processo judicial sob nº 501531185.2010.404.7100/RS.

Inclusive, se for de interesse da contribuinte, manifeste-se acerca dos documentos solicitados

Em resposta a diligência encimada, a contribuinte anexou aos autos cópia integral da ação judicial, e-fls. 3.660/5210, além de apresentar manifestação no sentido de que não há concomitância (e-fls. 3.626/3.630).

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Rayd Santana Ferreira - Relator

RECURSO VOLUNTÁRIO

JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE - CONCOMITÂNCIA - DELIMITAÇÃO DA LIDE

Apesar de presente o pressuposto de admissibilidade, ser tempestivo, há nos autos questão preliminar, indispensável ao deslinde da controvérsia, que deve ser elucidada, prejudicando, assim, o conhecimento de parte do recurso, como passaremos a demonstrar.

Com efeito, a Recorrente impetrou Ação Ordinária nº 5015311-85.2010.404.7100/RS, perante a 2ª Vara Tributária de Porto Alegre/RS, em face da União, postulando a declaração de inexigibilidade de pagamento de imposto de renda **e contribuição previdenciária incidentes sobre as parcelas que atribui a professores universitários e pesquisadores vinculados aos programas e projetos de pesquisa e extensão levados a efeito pela entidade**, senão vejamos o pedido constante da Petição Inicial (e-fls. 3.709):

- c) Uma vez instruído o processo, seja julgada totalmente procedente a presente Ação, de modo a declarar a inexistência de relação jurídico/tributária entre a autora e a União Federal, que obrigue a autora ao cálculo e pagamento de contribuições previdenciárias, assim como ao cálculo e retenção de Imposto de Renda, sobre as parcelas que atribuiu a professores universitários e pesquisadores vinculados aos programas e projetos de pesquisa e extensão levados a efeito pela entidade, como parte de consecução de seus objetivos sociais desta Fundação de Apoio.

Assentado que a citada medida judicial versa no tudo e no todo sobre o mérito da matéria tratada no presente Processo Administrativo Fiscal (contribuição previdenciária incidentes sobre bolsa pesquisa e extensão), e que a decisão proferida na Instância Judicial subjugua qualquer outra exarada na esfera administrativa, adquirindo inclusive o atributo da coisa julgada formal e material, resulta que, qualquer que seja o *veredictum* proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, bem como por esta Corte Administrativa, acerca da matéria objeto do litígio, será tido como letra morta diante da decisão judicial transitada em julgado.

Da leitura da norma esculpida no §3º do art. 126 da Lei nº 8.213/91, numa interpretação sistemática e teleológica com os princípios da eficiência e da economia processual, conduz ao entendimento de que a propositura de ação judicial que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual versa o processo administrativo, importa renúncia dos beneficiários acobertados pelos resultados de tal demanda ao direito de recorrer na esfera administrativa e à desistência do eventual recurso interposto.

Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991

Art. 126. Das decisões do Instituto Nacional do Seguro Social-INSS nos processos de interesse dos beneficiários e dos contribuintes da Seguridade Social caberá recurso para o Conselho de Recursos da Previdência Social, conforme dispuser o Regulamento. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997)

(...)

3º A propositura, pelo beneficiário ou contribuinte, de ação que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual versa o processo administrativo importa renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto.

A matéria em apreço já foi enfrentada, em situações pretéritas idênticas, por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, dando ensejo à edição da Súmula nº 1, cujo Verbete transcrevemos adiante:

Súmula CARF nº 1:

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Contudo, ambos os atos apontam a propositura de ação judicial como ato suficiente para impedir a apreciação, no contencioso administrativo, de matéria levada à apreciação do Poder Judiciário. **Não se exige, portanto, a coexistência dos processos administrativo e judicial para se concluir pela renúncia às instâncias administrativas, mas apenas o ato de propor ação judicial por qualquer modalidade processual.**

Diante desse quadro, pugnamos pelo não conhecimento dos temas levados à apreciação do Poder Judiciário, e reiterados no vertente Instrumento Recursal interposto perante este Colegiado, com fundamento no preceito insculpido no art. 126, §3º da Lei nº 8.213/91, em interpretação sistemática e teleológica com os princípios da eficiência e da economia processual.

A renúncia ora em voga independe de ato volitivo da parte, ou mesmo da vontade psicológica do Impetrante. Ela decorre *ex lege*, e de forma objetiva, independentemente do motivo ou do tempo em que a demanda tenha sido ajuizada perante o poder judiciário.

Salientamos ainda que referida renúncia não está condicionada ao resultado da demanda judicial, ou seja, com ou sem resolução de mérito, o ato de renúncia é perfeito e acabado.

Tal conclusão não colide com as diretivas positivadas no art. 35 da Portaria RFB nº10.875/2007, *in verbis*:

Portaria RFB nº10.875, de 16 de agosto de 2007.

Art. 35. A propositura de ação judicial pelo sujeito passivo, por qualquer modalidade processual, antes ou posteriormente ao lançamento, com o mesmo objeto, importa em renúncia às instâncias administrativas ou desistência de eventual recurso interposto.

Em consulta ao sítio do CARF, verificamos que há diversos julgados nesse sentido, senão vejamos:

Acórdão nº 1101-000.920

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

CONCOMITÂNCIA.

*A propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial por qualquer modalidade processual é suficiente para caracterizar a renúncia às instâncias administrativas. **A extinção do processo judicial sem julgamento do mérito não descaracteriza a renúncia às instâncias administrativas,** decorrente, apenas, da propositura da ação judicial. Interpretação da Súmula CARF nº 1. (Acórdão nº 1101-000.920 - Sessão de 08 de agosto de 2013)*

Acórdão nº 2201-002.469

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Exercício: 2009, 2010, 2011, 2012

Ementa:

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Comprovada a regularidade do procedimento fiscal, fundamentalmente porque atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, bem como os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

CONCOMITÂNCIA. AÇÃO JUDICIAL E PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SÚMULA CARF Nº 1.

“Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial”.

EXTINÇÃO DE PROCESSO JUDICIAL SEM RESOLUÇÃO DE MÉRITO. IRRELEVÂNCIA.

É irrelevante que o processo judicial tenha sido extinto sem resolução de mérito, na forma do art. 267 do CPC, pois a renúncia às instâncias administrativas, em decorrência da opção pela via judicial, é definitiva, insuscetível de retratação.(Acórdão nº 2201-002.469 - Sessão de 12 de agosto de 2014)

(GRIFAMOS)

No entanto, o caso concreto, exige uma análise mais aprofundada. Vale dizer que a concomitância deve ser vista no momento em que se inicia o litígio, ou seja, na apresentação da impugnação. In casu, quando da interposição da defesa inaugural já havia a decisão do TRF confirmando a sentença de primeiro grau de "extinção sem julgamento do mérito".

Portanto, devemos observar em qual medida às alegações apresentadas na defesa estão atingidas pela concomitância? - Pois bem, quando no final de 2010 há uma alteração na legislação, seja pela MP que originou a Lei, seja pelo Decreto, conclui-se, assim, ter havido uma alteração na causa de pedir, tanto é verdade que o próprio relatório fiscal procura fazer essa separação dessa alteração.

Neste diapasão, nota-se que há concomitância apenas em relação aos fatos geradores (argumentos) referentes ao ano-calendário 2010, devendo ser conhecido o recurso no que tange as razões referentes ao ano-calendário 2011.

Afora às razões sobre não incidência de contribuições sobre as bolsas extensão e pesquisa, verificamos a existência de argumentos distintos daqueles ventilados na demanda judicial, neste aspecto, por preencher o pressuposto de admissibilidade, conheço também das alegações sobre a ilegitimidade passiva e a majoração da base de cálculo.

PRELIMINAR - ILEGITIMIDADE PASSIVA

A contribuinte esclarece que os projetos de pesquisa e residência médica são solicitados pelo Hospital de Clínicas de Porto Alegre, sendo a Recorrente mera gestora de projetos e repassadora de recursos.

Afirma que o cumprimento dos contratos não acarreta benefícios econômicos à recorrente, sendo uma entidade sem fins lucrativos e exerce suas atividades em estrita conformidade com as obrigações legais de uma fundação de apoio.

Explicita não ter benefícios com as atividades dos bolsistas, não auferindo nenhum rendimento por esta forma de contratação.

Aduz não ser parte legítima para figurar no polo passivo da cobrança. Cita entendimento do CARF, nos programas de residência médica, quem assume o risco pelas atividades é a instituição acadêmica de saúde que promove e financia os programas - no caso, o Hospital de Clínica de Porto Alegre -, e não a sua fundação de apoio.

Sem razão a recorrente!

A meu ver o relatório fiscal é claro no sentido de que está efetuando o lançamento sobre os valores repassados pela contribuinte a seus membros a título de doação na forma de bolsas de extensão e pesquisa, sendo certo que a autoridade fiscal está retirando o caráter de doação e isenção indicado na lei de regência para considerá-los como remuneração, senão vejamos:

8. Durante a ação fiscal verificou-se que o sujeito passivo remunera, a título de bolsas, professores médicos, médicos pesquisadores e outros vinculados à área da saúde, associados à Fundação Médica do Rio Grande do Sul e que concomitantemente são servidores que compõem o corpo docente da Universidade Federal do Rio Grande do Sul — UFRGS.

9. O pagamento de tais bolsas, as quais são denominadas "BOLSAS DE PESQUISA" ou "BOLSA DE EXTENSÃO" constitui-se o objeto da presente auditoria fiscal, objetivando identificar seu enquadramento como base de cálculo de contribuições previdenciárias.

18.1 O fato gerador das obrigações previdenciárias tem por origem o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas mediante o pagamento de Bolsas de Pesquisa e de Extensão aos segurados contribuintes individuais prestadores de serviços.

18.2 Os valores apurados neste lançamento fiscal destinam-se à Previdência Social e referem-se à contribuição devida pelo sujeito passivo incidente sobre os valores pagos à título de Bolsa de Pesquisa e Bolsa de Extensão.

Portanto, conforme transcrição acima, estão caracterizados os termos da sujeição passiva tributária de acordo com art. 22, III da Lei 8.212/91:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

III vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços;

No estatuto social da contribuinte às fls. 46 em seu artigo 3º encontra-se elencado seus objetivos como entidade:

Artigo 3º - Dos Objetivos:

- I** - como Fundação de Apoio ao **HOSPITAL DE CLÍNICAS DE PORTO ALEGRE - HCPA** - e à **UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL - UFRGS** -, desenvolver projetos de pesquisa, ensino e extensão e de desenvolvimento institucional, científico e tecnológico, visando promover a interação de seus membros com as referidas instituições através do desenvolvimento de atividades de cooperação entre si;
- II** - constituir, instalar e manter instalações hospitalares e ambulatoriais, dotadas de todas as facilidades modernas nas áreas de diagnóstico, clínica, cirurgia e cuidados intensivos, incluindo ainda pesquisa clínica e ambulatorial, preferencialmente contíguas ao **HOSPITAL DE CLÍNICAS DE PORTO ALEGRE - HCPA**;
- III** - promover, em caráter permanente e sem fazer qualquer distinção de raça, cor, sexo, religião, a implementação de projetos de pesquisa e de extensão, visando o desenvolvimento de atividades assistenciais de forma gratuita, com recursos próprios ou de terceiros, em benefício da população carente;
- IV** - manter convênios públicos, previdenciários e privados de assistência médica;
- V** - manter convênios de ensino e pesquisa com instituições, escolas e universidades, com o objetivo de incrementar o desenvolvimento científico e cultural dos membros integrantes, promovendo ainda encontros e reuniões, divulgando e documentando as atividades científico-culturais em âmbito regional, nacional e internacional, em especial com o **HOSPITAL DE CLÍNICAS DE PORTO ALEGRE - HCPA** - e com a **UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL - UFRGS**;
- VI** - gerir recursos provenientes do trabalho de seus membros e outros fundos;
- VII** - obter recursos públicos e doações;
- VIII** - Promover intercâmbio com universidades do País e do exterior, visando a realização de seus fins;
- IX** - promover eventos, seminários, cursos e concursos, visando a qualificação e a capacitação técnica de profissionais vinculados à área da saúde, bem como promover atividades científicas e culturais próprias ou em cooperação com entidades públicas e privadas;
- X** - promover a divulgação, em revista especializada, de resultados de estudos científicos da área da saúde, resultante de projetos de pesquisa de seus membros ou de pesquisadores vinculados às entidades apoiadas pela **Fundação Médica**;
- XI** - desenvolver atividades de consultoria, supervisão, avaliação, monitoramento e execução de cursos de qualificação profissional na área da saúde.

Logo, verifica-se que para a consecução de seu objeto social e demais atividades da entidade são provenientes da prestação de serviço de seus membros, não sendo crível entender, na forma como sustentada pela recorrente, que tais membros estivessem prestando serviço de forma unilateral e direta sem qualquer vínculo fundacional com a entidade.

O entendimento esposado pela recorrente teria êxito apenas nos casos em que os referidos membros fossem remunerados e prestando serviço diretamente a terceiros (laboratórios, Universidades e Hospitais) sem qualquer atuação ou convênio da Fundação. Com certeza não seria interessante aos membros da Fundação esse modelo de prestação de serviço a terceiros, pois os valores recebidos diretamente desses terceiros seriam tributados, ao contrário dos repassados a título de bolsa pela Fundação.

Há, pois, prestação de serviços por parte dos profissionais envolvidos, não podendo ser aceita a alegação de que os verdadeiros beneficiários seriam o Hospital de Clínicas de Porto Alegre e os laboratórios envolvidos, pois a Fundação se beneficiou da atividade dos beneficiários das bolsas, na medida em que conseguiu cumprir os contratos e convênios firmados e com isso auferiu rendimentos pelos serviços prestados. A não demonstração de vantagem econômica por parte da Fundação não desvirtua o lançamento, pois a vantagem se consubstancia na medida em que os profissionais possibilitaram o cumprimento de seus objetivos institucionais.

Restando patente que o vínculo jurídico se dá entre a Fundação e os segurados contribuintes individuais, não há que se falar em prestação de serviços ao Hospital e

aos laboratórios. O fato de esses segurados prestarem os serviços em estabelecimentos de terceiros não descaracteriza o liame jurídico com a Fundação, que foi quem os contratou. Não há óbice nenhum no Código Civil a que se contrate um prestador de serviços para atuar em local diverso do estabelecimento do contratante. A relação do contratante com o segurado contribuinte individual não tem os mesmos contornos daquela existente quando há segurados empregados envolvidos.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário no que tange à matéria da ilegitimidade passiva.

MÉRITO

NATUREZA DAS BOLSAS PAGAS

Em relação às bolsas concedidas por Fundações de Apoio, para desenvolvimento de projetos de extensão, importante destacar que a Lei nº 8.958/94 estabelece um regime jurídico específico no tocante às contratações e aos pagamentos dos servidores participantes dos projetos.

Assim, tendo em vista a necessidade de desburocratizar as contratações para impulsionar a evolução científica e tecnológica das IFES e ICT's, até então engessadas frente à velocidade dos progressos na área, instituiu-se um regime jurídico próprio, tratando das relações entre as Instituições Federais de Ensino Superior e de Pesquisa Científica e Tecnológica e as fundações de apoio. Esse é o teor do art. 1º do mencionado diploma legal:

Art. 1º. As Instituições Federais de Ensino Superior IFES e as demais Instituições Científicas e Tecnológicas ICTs, de que trata a Lei nº 10.973, de 2 de dezembro de 2004, poderão celebrar convênios e contratos, nos termos do inciso XIII do caput do art. 24 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, por prazo determinado, com fundações instituídas com a finalidade de apoiar projetos de ensino, pesquisa, extensão, desenvolvimento institucional, científico e tecnológico e estímulo à inovação, inclusive na gestão administrativa e financeira necessária à execução desses projetos.

Por conseguinte, a referida lei permitiu, ainda, que as instituições federais apoiadas autorizassem a participação de seus servidores nas atividades desenvolvidas pelas Fundações de Apoio, sem prejuízo de suas atribuições funcionais. A participação do servidor, neste caso, é voluntária, tem prazo determinado (pode ser prorrogado) e não gera vínculo empregatício de qualquer natureza, conforme se depreende do art. 4º, §1º, na redação vigente à época do fato gerador, *verbis*:

Art. 4º As instituições federais contratantes poderão autorizar, de acordo com as normas aprovadas pelo órgão de direção superior competente, a participação de seus servidores nas atividades realizadas pelas fundações referidas no art. 1º desta lei, sem prejuízo de suas atribuições funcionais.

§ 1º A participação de servidores das instituições federais contratantes nas atividades previstas no art. 1º desta lei, autorizada nos termos deste artigo, não cria vínculo empregatício de qualquer natureza, podendo as fundações

contratadas, para sua execução, concederem bolsas de ensino, de pesquisa e de extensão.

Cumpre notar que a Lei nº 8.958/94, foi alterada pela Lei nº 12.349, de 15 de dezembro de 2010 e pela Lei nº 12.863, de 24 de setembro de 2013, sendo as principais modificações no tocante às bolsas concedidas pelas fundações de apoio as que se seguem:

Art. 1º As Instituições Federais de Ensino Superior IFES e as demais Instituições Científicas e Tecnológicas ICTs, de que trata a Lei nº 10.973, de 2 de dezembro de 2004, poderão celebrar convênios e contratos, nos termos do inciso XIII do caput do art. 21 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, por prazo determinado, com fundações instituídas com a finalidade de apoiar projetos de ensino, pesquisa, extensão, desenvolvimento institucional, científico e tecnológico e estímulo à inovação, inclusive na gestão administrativa e financeira necessária à execução desses projetos.

[...]

Art. 4º. As IFES e demais ICTs contratantes poderão autorizar, de acordo com as normas aprovadas pelo órgão de direção superior competente e limites e condições previstos em regulamento, a participação de seus servidores nas atividades realizadas pelas fundações referidas no art. 1º desta Lei, sem prejuízo de suas atribuições funcionais.

§ 1º A participação de servidores das IFES e demais ICTs contratantes nas atividades previstas no art. 1º desta Lei, autorizada nos termos deste artigo, não cria vínculo empregatício de qualquer natureza, podendo as fundações contratadas, para sua execução, conceder bolsas de ensino, de pesquisa e de extensão, de acordo com os parâmetros a serem fixados em regulamento.

[...]

Art. 4º-B. As fundações de apoio poderão conceder bolsas de ensino, pesquisa e extensão e de estímulo à inovação aos estudantes de cursos técnicos, de graduação e pós-graduação e aos servidores vinculados a projetos institucionais, inclusive em rede, das IFES e demais ICTs apoiadas, na forma da regulamentação específica, observados os princípios referidos no art. 2º.

(grifo nosso)

Desse modo, a redação atual da Lei nº 8.958/94 reconhece de forma expressa o pagamento de bolsas de estudos para alunos de graduação e pós-graduação por fundações. A meu ver, tratase apenas de reconhecimento expresso da não incidência.

Vale citar ainda o Parecer PGFN/CAJE nº 593, de 31 de julho de 1990, da Procuradoria da Fazenda Nacional, anterior, portanto, à Lei nº 8.958, de 1994, e ao Decreto nº 5.205, de 2004, quando analisou as bolsas de estudo e pesquisas frente ao instituto da doação, assim dispôs:

A bolsa de estudo ou de pesquisa será doação civil, negócio de liberalidade, desde que o pagamento feito pelo doador, atribuindo o encargo da realização de estudo ou de pesquisa, não reverta esse resultado economicamente para ele, doador, ou para pessoa interposta. Será doação, pois, o pagamento de valor, em pecúnia ou in natura, à pessoa, sob condição de que realize um curso acadêmico ou uma pesquisa para o domínio público, sem que o resultado do estudo ou da pesquisa seja diretamente aproveitado economicamente para o doador. Ao contrário, se o resultado do estudo ou da pesquisa reverter ao doador, estar-se-á diante de relação de emprego contra salário.

No primeiro caso, sem dúvida alguma, estão as bolsas de estudo conferidas pelo Ministério da Educação ou Secretarias de Educação dos Estados e dos Municípios, como verdadeiras doações civis de mera liberalidade; no segundo caso, estão as 'bolsas' de estudo ou de pesquisa custeadas pelos empregadores para a melhoria profissional de seus empregados ou de seus laboratórios empresariais para o desenvolvimento de drogas e produtos químicos economicamente aproveitáveis

Tal Parecer traz elementos esclarecedores sobre a natureza jurídica dos valores pagos a título de bolsas de estudo e pesquisa, demonstrando o caráter de doação civil.

Dessa forma, em que pese a redação original da Lei nº 8.958/94 tenha previsto a não incidência da contribuição previdenciária apenas para os pagamentos a servidores, o texto do Parecer demonstra que o que é relevante para determinar se trata-se ou não de verba remuneratória passível de tributação de contribuição previdenciária é a natureza em si do pagamento, e as bolsas de estudos configurariam uma forma de doação civil, de modo que não há que se falar em incidência da contribuição previdenciária.

Por fim, cumpre destacar a publicação da Solução de Consulta Interna nº 9/2015 da Cosit, que reconheceu que as bolsas de ensino, pesquisa e extensão não integram a base de cálculo da contribuição previdenciária desde que se constituam como doação civil, cujos resultados dos projetos não revertam economicamente a benefício do doador e não importem remuneração decorrente de prestação de serviço, conforme pode ser observado abaixo:

Solução de Consulta Interna nº 9 Cosit

Data: 23 de junho de 2015

*Origem: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
EM BELO HORIZONTE*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS.
BOLSAS DE ENSINO, PESQUISA E EXTENSÃO.*

1. O Decreto nº 7.423, de 2010, aplica-se aos fatos geradores futuros e o fato de este ato, diferentemente do Decreto nº 5.563, de 2005, não consignar expressamente que as bolsas de ensino, pesquisa, e extensão não integram a base de cálculo da contribuição previdenciária quando concedidas nos termos da Lei nº 8.958, de 1994, não constitui motivo isolado para inclusão

de tais bolsas no campo de incidência previdenciário, uma vez que a tributação ocorrerá ou não em função da natureza jurídica do pagamento.

2. As bolsas de ensino, pesquisa e extensão concedidas nos termos da Lei nº 8.958, de 1994, e do Decreto nº 7.423, de 2010, não integram a base de cálculo da contribuição previdenciária desde que se constituam como doação civil, cujos resultados dos projetos não revertam economicamente a benefício do doador e não importem remuneração decorrente de prestação de serviço.

3. No caso concreto, diante dos fatos e do conteúdo probatório encontrado, é que poderá a fiscalização verificar a natureza remuneratória ou não da verba paga pela prestação dos serviços.

Dispositivos Legais: Código Tributário Nacional CTN, arts. 96, 101, 105 e 106; Código Civil, art. 538; Lei nº 8.212, de 1991, art. 22, incisos I, II e III e art. 28, incisos I e III; Lei nº 8.958, de 1994, arts. 1º, 2º, 4º e 4ºB; Lei nº 10.973, de 2004, art. 9º; Lei nº 12.349, de 2010, art. 3º; Lei nº 12.863, de 2013, art. 6º; Decreto nº 5.205, de 2004, arts. 5º, 6º, 7º e 8º; Decreto nº 5.563, de 2005, art. 10; Decreto nº 7.423, de 2010, arts. 7º, 15 e 16; Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, art. 58, XXVI; Parecer PGFN/CAJE nº 593, de 1990, itens 18 e 19.

Como se vê trata-se de sistemática específica de trabalho que, através de um Convênio Operacional visa à cooperação das partes envolvidas (professores da UFRGS, Fundação Médica do RS, HCPA e Universidade Federal) todos com um único objetivo que é aperfeiçoar a saúde pública no país, através da capacitação dos médicos residentes do hospital.

As bolsas de extensão tem como finalidade o desenvolvimento do projeto aprovado pelo MEC e pelo Ministério da Saúde. Não há como confundir tais atribuições, seja como coordenador e preceptor com uma contraprestação de serviços onerosa com vantagem direta ao doador. Não se trata aqui de uma simulação de relação de emprego ou de prestação de serviço, mas sim de uma sistemática legal criada para apoiar o desenvolvimento tecnológico e científico da UFRGS e do seu hospital-escola.

Especificamente quanto as bolsas de extensão o único motivo para desconsiderar tais valores como doação de acordo com a decisão da DRJ foi o seguinte:

Do conjunto probatório, contudo, mormente nos instrumentos dos convênios, vê-se que os profissionais, na verdade, são responsáveis pelos pacientes atendidos pelos residentes, e prestam atendimento ambulatorial e assistencial à população atendida pelo SUS, ao contrário do alegado pela Fundação. Segue, como exemplo, trecho do Convênio Operacional nº 001/2010 – Programa de Extensão de Preceptoria de Residência Médica:

7.2. todos os atendimentos, internações e procedimentos em pacientes através do programa desenvolvido junto ao CONCEDENTE, serão realizados em nome de membros da CONVENIENTE, que serão responsáveis na forma da legislação vigente.

Deve ser observado que por mais mérito que tenha a atividade assistencial aos pacientes do SUS, que necessitam de amparo à saúde, esses mesmos pacientes e suas famílias precisarão de amparo quando se tornarem inativos, inclusive por doenças crônicas, consubstanciado nos benefícios da Seguridade Social, em especial da Previdência Social. Esta última foi instituída em nosso país na forma de um sistema contributivo de repartição, onde os recursos saem de um fundo para o qual contribuem os trabalhadores em atividade.

Dessa forma, embora a impugnante tenha alegado que os efeitos das pesquisas e demais atividades desenvolvidas beneficiam a sociedade, não se pode olvidar que o sistema previdenciário favorece essa mesma sociedade, na medida em que se destina a pessoas que necessitam de amparo em momentos de doença, acidentes de trabalho e demais situações previstas na legislação previdenciária. Assim, o que interessa, no caso, é se os trabalhadores em questão são segurados obrigatórios contribuintes individuais, independentemente dos destinatários das atividades desenvolvidas por eles.

Pois bem!

Entendo que merece retoques a r. decisão de piso, quanto a valoração e interpretação da prova quanto a esses convênios. Os convênios e demais documentos entre a contribuinte e o Hospital de Clínicas de Porto Alegre foram aos autos.

Ao contrário do quanto decidido e pela análise desses documentos entendo que os preceitos da Lei 8.958/94 e o Decreto 5.202/04, bem como as alterações ocorridas pela Lei nº 12.349/2010 e o Decreto nº 7.423/10, não foram infringidos. A meu ver não houve contraprestação de serviço propriamente dita para o SUS, mas a prática da docência pelos membros da contribuinte em um hospital de clínicas ministrando aulas aos médicos residentes.

Nesse sentido, transcrevo trecho do acórdão n. 2801-003.300 que examina exatamente a mesma questão:

Quanto ao raciocínio de haver uma contraprestação de serviço, dou razão ao Recorrente quando diz que em qualquer caso a pesquisa ou a extensão sempre trará em seu bojo a realização de algum “serviço”. Obviamente que o bolsista sempre terá que realizar uma tarefa, produzir alguma coisa, gerar algo, para que receba a bolsa. Caso não o faça, deverá ter a bolsa suspensa ou cancelada. Mas, no caso essa não é a razão principal da bolsa, que se trata de mera decorrência de sua participação no Projeto.

Mesmo que tenha ocorrido eventual prestação de serviço, nesse caso o ônus seria da fiscalização que, a meu ver, não se desincumbiu em prová-lo, efetuando o lançamento apenas por amostragem com análise superficial em alguns contratos e relatórios de docentes.

O caput do art. 1º da Lei 8.958/94, alterada pela Lei nº 12.349/10, em vigor na época da autuação previa que: “As Instituições Federais de Ensino Superior - IFES e as demais Instituições Científicas e Tecnológicas - ICTs, sobre as quais dispõe a Lei nº 10.973, de 2 de dezembro de 2004, poderão celebrar convênios e contratos, nos termos do inciso XIII

do art. 24 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, por prazo determinado, com fundações instituídas com a finalidade de dar apoio a projetos de ensino, pesquisa e extensão e de desenvolvimento institucional, científico e tecnológico, inclusive na gestão administrativa e financeira estritamente necessária à execução desses projetos..” Os termos desse artigo devem ser interpretados em conjunto com o artigo 6º do Decreto, pois senão, haveria sobreposição do decreto regulamentador sobre a Lei o que de fato não pode ocorrer.

Ora, o conhecimento produzido no projeto de extensão voltado ao SUS tem como única decorrência o aprimoramento da saúde pública, através da capacitação dos médicos residentes. Note-se que o benefício desse projeto atinge toda a sociedade, pois o conhecimento adquirido pelo médico residente permanece e segue com esse profissional onde quer que ele exerça a sua profissão. Por sinal, a realidade conhecida dos hospitais escola nos mostra que, na maioria das vezes o médico residente, ao concluir a Programa de Residência Médica, procura outros locais de trabalho, como clínicas e outros hospitais particulares. Nessa linha, não consigo enxergar vantagem para a Fundação Médica ou para o HCPA, que são meros veículos (meios) para o desenvolvimento de projetos científicos e tecnológicos.

O regime jurídico instituído para fins de contratação de fundações de apoio por parte de instituições de ensino visou proteger projetos públicos que, no presente caso, foram financiados por entes públicos, como os Ministérios da Educação e da Saúde, notadamente, em vista da finalidade pública atrelada ao resultado das atividades desenvolvidas pelos membros participantes de cada projeto.

De notar, portanto, que como forma de incentivar a participação dos projetos de ensino, pesquisa e extensão, o §1º do referido artigo permitiu que as fundações concedessem bolsas de ensino, pesquisa e extensão, aos participantes dos projetos, de modo a fomentar o desenvolvimento científico e tecnológico nas áreas de atuação das IFES e ICT's.

O benefício, nestes casos, não é revertido a uma pessoa em específico, mas sim a toda sociedade, que terá atendimento de melhor qualidade e com profissionais cada vez mais habilitados ao exercício da atividade profissional da área da saúde.

Entendo que mesmo que tenha ocorrido a referida contraprestação, tenho que é do escopo do contrato entre a instituição federal e a contribuinte, pois encontra-se dentro do escopo do “desenvolvimento institucional” e de interesse das instituições federais contratantes de acordo com o que se encontra na Lei de regência na época. Ora, se o HCPA é voltado para o atendimento à população, não vejo nenhum óbice criado pela Lei ou limitação em qualquer sentido.

Neste diapasão, não tenho dúvidas que pela análise dos convênios que nada mais são que a formalização dos projetos entre a instituição federal e a contribuinte, no caso, ficou bem caracterizado todos esses itens indicados na lei e decreto regulamentador.

Da mesma forma, apesar de ter suas especificidades, o raciocínio acima, também se aplica as bolsas de pesquisas que, a meu ver, também não restou caracterizado a prestação de serviços.

As pesquisas são feitas de diversas maneiras, tais como: estudos de determinadas comunidades para averiguação da ocorrência de certa doença e/ou síndrome. estudos de pacientes com sintomas, pesquisa de medicamentos para tratamentos de patologias etc.

Os projetos tem finalidade acadêmica e científica e seus efeitos são abrangentes a toda a comunidade médica na construção de novos medicamentos e tratamentos na área da saúde. O benefício é para toda a sociedade, podendo conteplar os patrocinadores, mas de forma indireta.

Como já dito, equivocam-se a fiscalização e a DRJ ao alegarem que as pesquisas realizadas pelos membros da contribuinte tratam-se de prestação de serviços, no interesse exclusivamente comercial dos laboratórios patrocinadores.

Isto porque, os contratos não são gerados por interesse dos laboratórios com a intenção de obter autorizações regulatórias para seus medicamentos, mediante uma "prestação de serviços". Ao que se observa, os contratos se originam do interesse público, para produção de conhecimento e de sanar as necessidades do SUS,

Vale salientar ainda que vários medicamentos empregados nos estudos, já são comercializados e amplamente consolidados no mercado (ex.: refesmol), ou seja, rechaçando a prestação de serviços para a autorização regulatória.

Ademais, da análise dos contratos objeto da autuação, resta claro que o pesquisador não é o desenvolvedor de fórmulas medicamentosas, além de não opinar profissionalmente em relação a elas. Assim, não há influencia na montagem dos remédios pesquisados, não sendo o pesquisador responsável pelos lucros que o laboratório patrocinador possa vir a ter caso o medicamento venha a ser comercializado, baseando-se o auditor em mera presunção.

Pelo exposto acima, percebe-se que as atribuições previstas para o recebimento da bolsa encaixam-se perfeitamente nas definições de ensino, pesquisa e extensão reguladas pelos Decretos nº 5.205/04 e 7.423/10, e a Lei nº 8.958/94, não havendo falar em desrespeito ao regime jurídico.

Ademais, importa mencionar que a relação ora debatida já foi objeto de auditoria realizada pelo TCU. Enquanto órgão competente para analisar a regularidade das bolsas doadas pelas Fundações de Apoio, por força do art.3º, inc. IV, da Lei nº 8.958/94.

O Tribunal de Contas da União auditou todos os convênios, contratos e termos de concessão de bolsa firmadas pela contribuinte. A conclusão daquele órgão vai de encontro a toda a fundamentação do lançamento, como se pode ver no Acórdão 001.622/2010-2, que afirmou expressamente:

“Quanto à remuneração dos profissionais envolvidos, observe que a remuneração em forma de ‘bolsa’, é compatível com o Decreto 5.205/94, o qual regulamenta a Lei 8.958/94 e permite, em seu art. 6º, a concessão de bolsas de ensino e extensão. As primeiras destinadas a servir como “instrumento de apoio e incentivo a projetos de formação e capacitação de recursos humanos” e as segundas destinadas ao “desenvolvimento institucional, científico e tecnológico da instituição.”.

Observa-se ter o Tribunal de Contas confirmado que as bolsas concedidas pela recorrente obedecem ao disposto no Decreto nº 5.205/04 e seu art. 6º, ou seja, que são doações civis para proceder a estudos e pesquisas e que não se caracterizam como contraprestação de serviços e nem reverterem economicamente para o doador.

Portanto, apesar de todas as razões do lançamento fiscal, a meu ver, não restou caracterizado o caráter remuneratório da verba destinada a bolsa extensão e a bolsa pesquisa.

Apesar de concluir pela não incidência de contribuição previdenciárias sobre os valores pagos a título de bolsa extensão e bolsa pesquisa, há nos autos questões que não poderiam deixar de ser abordadas, o que faremos a seguir:

MAJORAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

Aduz a contribuinte ter a fiscalização se confundido no cálculo das contribuições previdenciárias, pois considerou o montante de 20% relativo a cota patronal depositado em juízo, como integrante da base de cálculo.

Pois bem.

Para uma melhor elucidação do tema, colacionamos, a título de amostragem, os termos de compromissos entre a fundação e os bolsistas, senão vejamos:

1. FUNDAÇÃO X DÉBORA FEIJÓ VILLAS BOAS VIEIRA

TERMO DE COMPROMISSO PARA PARTICIPAÇÃO EM PROGRAMA DE EXTENSÃO

CONCEDENTE: FUNDAÇÃO MÉDICA DO RIO GRANDE DO SUL, pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, instituída nos termos da lei civil, inscrita no CNPJ/MF sob o nº 94.391.901/0001-03, com sede em Porto Alegre - RS, na Rua Ramiro Barcelos nº 2350, sala 177, devidamente credenciada perante o Ministério da Educação e o Ministério da Ciência e Tecnologia nos termos da Lei nº 8.958/94 e alterações da Lei nº 12.349/10 e do Decreto nº 7.423/10, em fundação de apoio ao Hospital de Clínicas de Porto Alegre - HCPA - e à Universidade Federal do Rio Grande do Sul - UFRGS - nos projetos de pesquisa, ensino e extensão e de desenvolvimento institucional, científico e tecnológico, neste ato representada por sua Presidente, Profª Drª Lúcia Maria Klemann, a seguir referida simplesmente de **FUNDAÇÃO MÉDICA**, na forma da lei e de seus dispositivos estatutários, e o(a)

BOLSISTA: Prof.		
Nome: DÉBORA FEIJÓ VILLAS BOAS VIEIRA		
Nacionalidade: BRASILEIRA	Naturalidade: PORTO ALEGRE - RS	Estado Civil: CASADA
RG n.º 7007465251	CPF n.º 296.436.608-44	PIS / PASEP n.º 1009140633-9
Endereço: PRAÇA MAURÍCIO CARDOSO, 40 APTO 401		CEP 90570-010
Bairro: MOINHOS DE VENTO	Cidade: PORTO ALEGRE	Estado: RS
Telefone Residencial: 51 32229387	Telefone Comercial: 3599 / 8336	Telefone Celular: 51 99814150
E-mail: dvieira@hcpa.ufrgs.br		

(...)

Parágrafo Primeiro: A Bolsa de Extensão consiste em doação civil e tem seu valor definido em **R\$ 6.000,00** (seis mil reais), de acordo com a legislação vigente, respeitados os regulamentos próprios da entidade apoiada e a Fundação Médica do Rio Grande do Sul, levando-se em conta as atividades de extensão em desenvolvimento pelo(a) **BOLSISTA**, os recursos destinados ao programa de extensão pela Concedente e de acordo com orçamentos previstos de instrumentos específicos.

2. FUNDAÇÃO X CELSO DALLIGNA

PROGRAMA DE EXTENSÃO

CONCEDENTE: FUNDAÇÃO MÉDICA DO RIO GRANDE DO SUL, pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, instituída nos termos da lei civil, inscrita no CNPJ/MF sob o nº 94.391.901/0001-03, com sede em Porto Alegre - RS, na Rua Ramiro Barcelos nº 2350, sala 177, devidamente credenciada perante o Ministério da Educação e o Ministério da Ciência e Tecnologia nos termos da Lei nº 8.958/94 e alterações da Lei nº 12.349/10 e do Decreto nº 7.423/10, em fundação de apoio ao Hospital de Clínicas de Porto Alegre - HCPA - e à Universidade Federal do Rio Grande do Sul - UFRGS - nos projetos de pesquisa, ensino e extensão e de desenvolvimento institucional, científico e tecnológico, neste ato representada por sua Presidente, Profª Drª Lúcia Maria Kliemann, a seguir referida simplesmente de **FUNDAÇÃO MÉDICA**, na forma da lei e de seus dispositivos estatutários, e o(a)

BOLSISTA: Prof.		
Nome: CELSO DALL'IGNA		
Nacionalidade: BRASILEIRA	Naturalidade: PORTO ALEGRE - RS	Estado Civil: CASADO
RG n.º 8007802807	CPF n.º 238.078.300-49	PIS / PASEP n.º 1104168310-8
Endereço: AV. CEL. LUCAS DE OLIVEIRA, Nº 1061/202		CEP 90440-011
Bairro: BELA VISTA	Cidade: PORTO ALEGRE	Estado: RS
Telefone Residencial: 33318499	Telefone Comercial: 33126561	Telefone Celular: 91911640
E-mail: cdalligna@hotmail.com		

Parágrafo Primeiro: A Bolsa de Extensão consiste em doação civil e têm seu valor definido em **R\$ 6.000,00 (seis mil reais)** de acordo com a legislação vigente, respeitados os regulamentos próprios da entidade apoiada e da **FUNDAÇÃO MÉDICA**, levando-se em conta as atividades de extensão em desenvolvimento pelo(a) **BOLSISTA**, os recursos destinados ao programa de extensão pela Concedente e pelas instituições apoiadas de acordo com orçamentos previstos de instrumentos de convênio específicos.

Conforme se depreende dos documentos que instruem o processo, nota-se que o fiscal claramente equivocou-se quanto a base de cálculo dos valores pagos a título das bolsas, pois incorporou a base o percentual de 20% referente a cota patronal depositada em juízo, vejamos a "TABELA I":

TABELA I

COMP.	VALOR BRUTO DA BOLSA	INSS DEPOSITADO 20% DO VALOR BRUTO DA BOLSA	TOTAL VALOR BRUTO + INSS	BASE DE CÁLCULO DO AUTO DE INFRAÇÃO
jan/11	1.277.416,67	255.483,33	1.532.900,00	1.532.900,00
fev/11	1.570.974,15	314.194,83	1.885.168,98	1.885.168,97
mar/11	1.856.141,67	371.228,33	2.227.370,00	2.227.370,00
abr/11	1.587.977,72	317.595,54	1.905.573,26	1.905.573,26
mai/11	1.587.180,00	317.436,00	1.904.616,00	1.904.616,00
jun/11	1.567.373,70	313.474,74	1.880.848,44	1.880.848,44
jul/11	1.567.680,00	313.536,00	1.881.216,00	1.881.216,00
ago/11	1.555.680,12	311.136,02	1.866.816,14	1.866.816,14
set/11	1.565.681,05	313.136,21	1.878.817,26	1.878.817,25
out/11	1.572.867,82	314.573,56	1.887.441,38	1.887.441,38
nov/11	1.591.680,00	318.336,00	1.910.016,00	1.910.016,00
dez/11	1.603.780,00	320.756,00	1.924.536,00	1.924.536,00

Portanto, diante da vasta documentação acostada aos autos e do evidente equívoco cometido pelo auditor, é de se restabelecer a ordem legal, para retificar a base de cálculo apurada das contribuições, conforme planilhas 7, 9, 11 e 13, o percentual de 20% relativo a cota patronal depositada em juízo (conforme tabela encimada).

MULTA DE OFÍCIO E JUROS

Cumpre salientar que o lançamento tributário efetuado para prevenir a decadência não deve incluir os juros e multas, segundo pressupõe a legislação e a jurisprudência uníssona deste Tribunal, inclusive com elaboração de súmulas como veremos a *posteriori*.

No entanto, para que não haja a incidência das multas e dos juros, os depósitos judiciais devem corresponder a integralidade das contribuições devidas, conforme dispõe os enunciados das Súmulas CARF nº 17 e 5, *in verbis*:

Súmula CARF nº 17: Não cabe a exigência de multa de ofício nos lançamentos efetuados para prevenir a decadência, quando a exigibilidade estiver suspensa na forma dos incisos IV ou V do art. 151 do CTN e a suspensão do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

Súmula CARF nº 5: São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

Em análise a informação fiscal e ao manifesto da contribuinte, especialmente pela decisão de piso e o resultado do tópico anterior, conclui-se ter razão a recorrente, pois vislumbro o depósito correspondente a totalidade das contribuições exigidas no **levantamento BE - Bolsa de Extensão (DebCad nº 51.045.116-0)**.

Por todo o exposto, estando o Auto de Infração *sub examine* em consonância parcial com as normas legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER EM PARTE DO RECURSO VOLUNTÁRIO para rejeitar a preliminar de ilegitimidade e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, pelas razões de fato e direito acima esposadas.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira

Voto Vencedor

Conselheiro Cleberson Alex Friess - Redator Designado

Peço licença ao I. Relator para divergir do seu voto, na medida em que cabível apenas o provimento parcial ao recurso voluntário.

Não é única a motivação do lançamento fiscal, tendo o agente fiscal procedido à análise em separado dos pagamentos a título de bolsas para professores/médicos, médicos/pesquisadores e outros profissionais de saúde, denominadas de "bolsas de extensão" e "bolsas de pesquisa".

Em breve síntese, a fiscalização dividiu os fatos geradores e as bases de cálculos em 4 (quatro) levantamentos: BP - Bolsa de Pesquisa; BE - Bolsa de Extensão; CH - Contratos Hospitais e Universidades e CE - Bolsas de Pesquisa - Casos Específicos (fls. 2.409/2.411).

No item 13 do Relatório Fiscal, o agente lançador descreveu a contratação para o desenvolvimento de projetos de pesquisa mediante pagamento de bolsas, cujos instrumentos de acordo de vontade eram dotados de diversas características em comum (fls. 2.376/2.390).

Mais a frente, no item 16 da narrativa fiscal, o diagnóstico se concentrou nos pagamentos a título de bolsas de pesquisa em casos específicos, para os quais o agente fazendário observou a existência de aspectos distintos do conjunto anterior, que demandavam explanação individualizada (fls. 2.397/2.407).

Por fim, no item 17 do Relatório Fiscal, consta o detalhamento dos pagamentos efetuados a médicos vinculados à recorrente para prestação de serviços a universidades e hospitais (fls. 2.407/2.409).

À exceção das bolsas de extensão, a recorrente não se desincumbiu do ônus probatório de apresentar elementos de fato e/ou de direito hábeis e suficientes para refutar o lançamento fiscal.

O Decreto nº 5.205, de 14 de setembro de 2004, foi revogado pelo Decreto nº 7.423, de 31 de dezembro de 2010, irradiando efeitos a partir de 1º de janeiro de 2011, quando passou a regulamentar, na íntegra, as disposições da Lei nº 8.958, de 20 de dezembro de 1994, e suas alterações posteriores.

Em que pese o Decreto nº 7.423, de 2010, não reproduzir exatamente a regulamentação anterior, que fazia menção às bolsas concedidas pelas fundações de apoio como doação civil, não integrantes da base de cálculo da contribuição previdenciária, a incidência tributária pressupõe o pagamento de remuneração destinado a retribuir o trabalho prestado.

Vale dizer que as bolsas de pesquisa que não importem a contraprestação de serviços, cujos resultados do projeto não se reverterem economicamente para o contratante/patrocinador, escapam à incidência da contribuição previdenciária.

Porém, a partir da transcrição das diversas cláusulas contratuais, a fiscalização é convincente na demonstração que os resultados das pesquisas beneficiam economicamente o patrocinador, em geral um laboratório farmacêutico, caracterizando a contraprestação de serviço pelo pesquisador.

Pois bem. Em primeiro lugar, conforme bem assentou o agente responsável pelo lançamento, os dados obtidos com a pesquisa, invenções ou quaisquer descobertas são propriedades exclusiva do laboratório contratante.

A definição de exclusividade não se trata de uma imposição legal, porque a propriedade intelectual e a participação nos resultados são asseguradas às partes contratantes nos termos pactuados no contrato, podendo, eventualmente, existir previsão de alguma compensação financeira ou não financeira quando de cessão de direitos ao parceiro.

Ademais disso, o pesquisador está submetido à ação fiscalizatória do contratante, não se constituindo em mera atividade de acompanhamento do andamento do projeto de pesquisa.

Longe disso, poderá haver a determinação de inspeções no centro de pesquisa, nomeação de supervisores/monitores encarregados de auditar o trabalho realizado, sugestão de adoção de procedimentos técnicos e operacionais na condução das atividades e, periodicamente, a prestação de contas através de relatórios entregues para avaliação do patrocinador.

É verdade que os efeitos dos projetos de pesquisa podem ser abrangentes, com prováveis benefícios para toda a sociedade na construção de medicamentos e tratamentos da área de saúde. Contudo, não significa que os resultados das pesquisas são alheios a vantagem econômica para o patrocinador, mesmo quando não envolvam autorização regulatória para a comercialização de medicamentos.

Com efeito, a pesquisa e desenvolvimento de medicamentos e/ou substâncias compreendem diversas etapas, desde a pesquisa básica e passando pelos ensaios pré-clínicos e testes clínicos que podem demandar anos e anos de trabalho, além de diferentes pesquisadores envolvidos. Características análogas são possíveis identificar nos estudos sobre doenças, síndromes e respectivos tratamentos.

Nesse segmento, portanto, o proveito econômico não é necessariamente imediato, pois assume a feição de investimento para o patrocinador, podendo representar retorno financeiro a médio ou longo prazo, tal como no desenvolvimento/aperfeiçoamento de medicamentos e/ou substâncias diversas, redirecionamento de pesquisas/estudos e cancelamento de outras, considerando que os resultados obtidos com os projetos, segundo cláusulas contratuais, revestem-se em benefício do patrocinador.

Ao contrário do alegado no recurso voluntário, a vantagem econômica não resta afastada pela possibilidade de realização de projetos com medicamentos já comercializados, ou quando as pesquisas revelam a ineficácia dos fármacos testados ou mesmo porque os estudos produzidos não garantam o registro e a distribuição dos medicamentos fabricados.

De acordo com a documentação carreada aos autos, a auditoria realizada pelo Tribunal de Contas da União abordou questões sobre a manutenção de programas de residência médica e cursos de extensão para alunos e profissionais das áreas de enfermagem e odontologia. Não se conseguiu identificar que a fiscalização na fundação de apoio ao Hospital das Clínicas de Porto Alegre avaliou os aspectos anteriormente enumerados sobre as bolsas de pesquisa (fls. 2.529/2.538).

É pertinente também assinalar que em relação às bolsas de pesquisa a fiscalização listou inicialmente projetos financiados por laboratórios, embora tenha deixado claro que os contratos apresentados pelo sujeito passivo foram integralmente analisados no curso do procedimento fiscal (item 13, do Relatório Fiscal).

De fato, quanto aos projetos com verbas públicas e/ou mistas, tratou separadamente, descrevendo as peculiaridades nos itens 16 e 17 do Relatório Fiscal. No entanto, a recorrente não refutou os motivos específicos da sua natureza eminentemente comercial, conforme retratou o agente lançador, que resulta, sob o prisma do investigador/pesquisador, em contraprestação de serviços.

Conclusão

Ante o exposto, na parte conhecida do recurso voluntário DOU PARCIAL PROVIMENTO para excluir tão somente o lançamento fiscal referente às bolsas de extensão, nos termos do voto do I. Relator.

(assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess