



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

Processo nº 11080.735705/2012-67
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **2302-000.278 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 19 de março de 2014
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente FUNDAÇÃO MÉDICA DO RIO GRANDE DO SUL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros da Segunda Turma da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Liege Lacroix Thomasi – Relatora e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liege Lacroix Thomasi (Presidente), Arlindo da Costa e Silva, Andre Luís Mársico Lombardi, Leonardo Henrique Pires Lopes, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Bianca Delgado Pinheiro.

Relatório

O presente Processo Administrativo Fiscal refere-se a dois autos de infração lavrados contra o sujeito passivo acima identificado em 14/12/2012, com ciência em 18/12/2012, como segue:

Auto de Infração de Obrigação Principal DEBCAD 51.035.691-5, relativo às contribuições previdenciárias patronais incidentes sobre valores pagos a contribuintes individuais a título de Bolsas de Pesquisa e Bolsas de Extensão, no período de 01/2009 a 12/2009. O relatório fiscal de fls. 14/23, traz que a fiscalização teve por objetivo confirmar a regularidade das informações prestadas pela autuada em GFIP, de onde restou evidenciado a existência de remuneração paga a título de bolsas a professores/médicos e médicos/pesquisadores, membros da Fundação Médica do Rio Grande do Sul e servidores que compõem o corpo docente da Universidade Federal do Rio Grande do Sul. O crédito foi apurado com base nos registros contábeis da autuada e as bases de cálculo constam das planilhas de fls. 521/605 – Bolsas de Pesquisa e fls. 606/700 – Bolsas de Extensão.

Auto de Infração de Obrigação Acessória DEBCAD 51.035.692-3, Código de Fundamento Legal 78, em virtude do descumprimento do artigo 32, inciso IV, §5º, da Lei n.º 8.212/91 e artigo 225, inciso IV do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, com multa punitiva aplicada conforme dispõe o artigo 32 A, caput, inciso I, §§2º e 3º, da Lei n.º 8.212/91, por não ter informado nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP's, os valores pagos a título de bolsas pesquisa e extensão aos contribuintes individuais nas competências de 01/2009 a 12/2009. Demonstrativo do cálculo da multa às fls. 701/786.

Na impugnação, o contribuinte aduziu as seguintes razões expostas na decisão ora recorrida, as quais me reporto:

“os auditores fiscais da Receita Federal do Brasil examinaram superficialmente, alguns documentos representativos da atividade da Fundação Médica e de seus membros (professores)”, contratos e convênios concernentes a pesquisas com empresas produtoras de drogas e medicamentos e convênios de cooperação firmados com o Hospital de Clínicas de Porto Alegre e entenderam que os valores repassados aos professores, “pela Fundação Médica, a título de Bolsa de Extensão ou Pesquisa, não possuem essa qualificação, por não atender aos requisitos legais e regulamentares decorrentes dessa legislação específica.”

Expõe que tal entendimento não pode prosperar, “por ser inaplicável o enquadramento legal pretendido pelos Auditores da Receita Federal do Brasil, porquanto a autuada não estava obrigada, na forma da legislação vigente, a proceder os recolhimentos de contribuições previdenciárias sobre bolsas de pesquisa e extensão”.

Tece considerações sobre o estatuto da Fundação Médica do Rio Grande do Sul; salienta que “obteve, em Ação Ordinária, junto à Justiça Federal, pelo Processo nº 2002.71.00.046013-9, a declaração do gozo da IMUNIDADE tributária sobre impostos de competência da União Federal, em conformidade com o que prevê o artigo 150, inciso VI, alínea “c”, da CF/88.”; traz da previsão, no estatuto da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), da indissociabilidade entre ensino, pesquisa e extensão; e que faz parte da estrutura da UFRGS o Hospital de Clínicas de Porto Alegre (HCPA), que não é entidade componente da universidade, mas empresa pública de direito privado, criada pela Lei nº 5.604/1970.

*Explana da atuação da Fundação Médica do Rio Grande do Sul, e expõe que com “o advento da Lei nº 8.958/94, que criou o modelo de operacionalidade para o relacionamento das instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica, a Fundação Médica do Rio Grande do Sul providenciou sua adaptação estatutária à regra então criada, justamente para adequar-se ao modelo legal de **FUNDAÇÃO DE APOIO**, credenciando-se perante o Ministério da Educação e Ministério da Ciência e Tecnologia nos termos desta lei.”*

Informa que, com a Lei nº 8.958/1994, as “especificidades das atividades de apoio à pesquisa, à extensão e ao ensino realizadas pela Fundação Médica do Rio Grande do Sul, junto ao Hospital de Clínicas de Porto Alegre - HCPA são disciplinadas em Convênios Operacionais”.

Afirma que a Fundação Médica do Rio Grande do Sul cumpre importante papel educacional e social, “colaborando com o cumprimento da obrigação constitucional cabível ao Estado, de promover e incentivar o desenvolvimento científico, a pesquisa e a capacitação tecnológica”.

Salienta que as Fundações passam por rigoroso acompanhamento da administração pública, para atestar sua regularidade. Que a Fundação Médica do Rio Grande do Sul, ligada aos médicos e residentes a quem presta apoio (ressalta não estar tratando de vínculo empregatício), através de convênios firmados com o Hospital de Clínicas de Porto Alegre, participa no desenvolvimento de projetos afetos a diversas áreas médicas.

Para a realização dos convênios e seus programas atuam os membros da Fundação Médica do Rio Grande do Sul, “que são professores da UFRGS, e que se adaptam ao sistema de bolsistas, uma vez que, como funcionários públicos, auferem a sua remuneração com tal vínculo com a Universidade Federal, e que outro vínculo de ordem trabalhista não podem manter. Aí se inserem as disposições trazidas pela Lei nº 8.958/94, especialmente no seu artigo 4º e parágrafos, que define a inexistência de vínculo empregatício de qualquer natureza, ... ‘podendo as fundações contratadas, para sua consecução, concederem bolsas de ensino, de pesquisa e de extensão’.”

Afirma que o exercício das atividades de preceptoria, coordenação e controle de alunos (médicos residentes) não pode ser caracterizada como contraprestação de serviços, por tratar-se de atividades inseridas dentro de um modelo de extensão universitária adequado “às

exigências definidas e consideradas capazes de promover o processo educativo e científico.”

Entende que o “auferimento de Bolsa de Extensão/Pesquisa, deste modo, não consubstancia, de maneira alguma, remuneração tributável, como entendeu a fiscalização da RFB, ou seja, não há de se falar em exigência de considerá-la base de cálculo para efeitos de incidência da Previdência Social”, existindo norma “isencional específica”, não havendo relação empregatícia entre a Fundação Médica do Rio Grande do Sul e seus “integrantes e apoiados”. “Durante o ato de ensinar, há ato médico, porém sem contra prestação de serviços executados em benefício da instituição apoiadora (HCPA), ocorrendo treinamento de Médicos Residentes do HCPA no exercício prático. Portanto trata-se de uma atividade de ensino extra muros. Atividade essa reconhecida como atividade de extensão pela UFRGS.”

Os professores estão envolvidos na atividade de ensino ligada à assistência, mas esta não faz parte da cadeia de assistência permanente do Hospital de Clínicas de Porto Alegre, inexistindo a alegada contraprestação por seu serviço. É o corpo médico do hospital, médicos contratados (não docentes), que presta o atendimento assistencial cotidiano.

Afirma que não pode restar “dívida de que a Fundação Médica do Rio Grande do Sul possa estar enquadrada no conceito (formal e legal) de FUNDAÇÃO DE APOIO (artigo 2º, inciso III, da Lei nº 8.958/1994) devidamente credenciada pelo Ministério da Educação, e Ministério, Ciência, Tecnologia e Inovação, na forma da Portaria Interministerial nº 475, de 14/04/2008.”

Assim, como disposto no artigo 4º da Lei nº 8.958/1994, não existe vínculo empregatício de qualquer natureza, podendo haver a concessão de bolsas de ensino, pesquisa e de extensão. Cita o Decreto nº 5.205/2004 para afirmar que as bolsas de ensino, pesquisa e extensão constituem doação civil aos professores.

*Declara enquadrar-se na isenção prevista na legislação (lei e decreto), “posto que as bolsas de pesquisa e extensão **não possuem natureza remuneratória**, são consideradas **doações** realizadas pela Fundação, conformando-se aos exatos termos do art. 538 do Código Civil: ‘**Considera-se doação o contrato em que uma pessoa, por liberdade, transfere do seu patrimônio bens ou vantagens para outra.**’” (Grifos no original)*

*Afirma, ainda, que “a concessão das bolsas não representa benefício para o doador, a Fundação, vez que esta está apenas repassando, de um lado, verbas públicas, de cunho orçamentário, e que possuem, a priori, esta destinação específica e integral, para realização dos programas de extensão universitária e, de outro lado, apenas repassando aos professores a ela vinculados à realização de projetos de pesquisa, as verbas próprias que advêm das pessoas jurídicas interessadas nessas pesquisas científicas. A contra-prestação de serviço não está presente, no conceito aplicado pela Fiscalização da Receita Federal do Brasil, pois que o beneficiário da bolsa constitui-se em mera peça de uma grande engrenagem, inserido no sistema de **gerenciamento e realização dos projetos de educação e extensão,***

vinculados à residência médica, refletindo o interesse do Governo Federal (Comissão Nacional de Residência Médica - Resolução nº 02/2006, de 17 de maio de 2006), do HCPA, mas com a participação permanente e indispensável da Fundação Médica do Rio Grande do Sul, como Fundação de Apoio que gerencia a consecução dos programas de extensão da Universidade.”

Cita decisão judicial, Ação Anulatória de Débito Fiscal nº 95.0016682-8 e Apelação Cível nº 1999.71.00.026665-6/RS, onde foram considerados nulos lançamentos onde o INSS pretendia estabelecer relação trabalhista entre professores da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, atuais membros da Fundação Médica do Rio Grande do Sul, com o Hospital de Clínicas de Porto Alegre (caso que entende idêntico ao que aqui impugna).

Alega que “Como se pode notar, o assunto é recorrente. Primeiramente, esse órgão fiscalizador buscou a caracterização do vínculo empregatício, ou de relação trabalhista/previdenciária, entre os professores da UFRGS e o HCPA, Empresa Pública, não tendo logrado êxito. Agora, busca de outro prisma rever a mesma relação, de modo a firmar conceitos de relação jurídico/tributária que obrigue a autora, Fundação Médica, a rever todos os seus conceitos sobre a estrutura funcional, a manutenção e renovação de convênios, eis que a obrigatoriedade de considerar remuneração não isenta de tributos as BOLSAS DE PESQUISA E EXTENSÃO representará uma revolução onerosa, definitivamente marcante, que influenciará negativamente a realização dos objetivos sociais e estatutários das entidades (HCPA, FMRS e UFRGS).”

Ressalta que os repasses de verbas, feitos pelo Hospital de Clínicas de Porto Alegre, em decorrência dos convênios firmados com a Fundação Médica do Rio Grande do Sul sempre foram devidamente demonstrados e registrados em documentação contábil na forma da lei e dos costumes contábeis e que as bolsas recebidas pelos professores têm natureza diversa de uma contraprestação de serviço, não gerando benefício para o doador, como pretende a Fiscalização. Apresenta cópia de Parecer conclusivo do Tribunal de Contas da União – TCU.

Alega que a “interpretação que advém, ademais, da jurisprudência pátria, a respeito de Bolsas de Estudo, Bolsas de Extensão e Bolsas de Pesquisa, acerca da isenção frente ao Imposto de Renda, aplica-se ao conceito extensivo de tributo, qual seja o das contribuições previdenciárias, dada a natureza congênere. Assim, o Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, (atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais) possui julgados que se enquadram perfeitamente ao presente caso.”

Afirma que a não-incidência, ou isenção, de contribuição previdenciária sobre “BOLSAS” em geral é matéria tratada em legislação avulsa que introduziu modificações na Lei nº 8.212/1991. Cita as Leis nº 6.494/1977, complementação educacional de estagiário, nº 9.394/1996 e nº 9.528/1997, educação básica de empregados e seus dependentes e nº 12.761/2012, vale cultura.

Reafirma inconteste a constatação que as atividades de extensão desenvolvidas pelos membros da Fundação Médica do Rio Grande do Sul,

atuando como professores da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, junto ao Hospital de Clínicas de Porto Alegre, seja nos convênios relativos à preceptoria dos médicos residentes, seja nos contratos de pesquisa, não representam contraprestação de serviços.

Alega deturpado o entendimento da Auditoria Fiscal de que os professores da Fundação Médica do Rio Grande do Sul sejam “os propulsores de toda a atividade assistencial do Hospital de Clínicas de Porto Alegre (...) eis que a verdadeira força de trabalho desse Hospital Escola, vinculado à UFRGS, com patrocínio quase que exclusivo da União Federal, é representada por seus empregados, em quadro representativo de cerca de 1.189 (um mil cento e oitante e nove) profissionais, entre médicos e enfermeiros, sendo mais representativa a quantidade de profissionais médicos e enfermeiros”, tendo os professores da Universidade Federal do Rio Grande do Sul o objetivo de qualificação, de formação, de extensão universitária, traduzidos nos convênios ou contratos celebrados com o Hospital de Clínicas de Porto Alegre “ou com organizações de direito público interessadas em pesquisas voltadas, unicamente, para a saúde pública.”

Registra “que a celebração de CONTRATOS (pesquisa), mesmo quando privadas, não resultam tão somente vantagens para os patrocinadores dessas pesquisas, pois, não menos verdade é o fato de que o resultado de tais investimentos (quando surgem e se concretizam), representam substrato científico e acadêmico de que decorrerá, infalivelmente, geração de novos conhecimentos, aprendizagem, sem falar na melhoria das condições de trabalho para a comunidade científica, na melhoria de condutas específicas para os novos profissionais da área da saúde que ali, no HCPA complementam sua formação.”

Quanto ao Auto de Infração DEBCAD nº 51.035.692-3, alega que em não havendo incidência de contribuição, deixa de ser exigível qualquer penalidade pelo descumprimento da norma do artigo 32, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991, que determina a declaração em GFIP de fato gerador. Frisa que “o procedimento adotado, de informar aos seus associados, professores da UFRGS representativos da Fundação Médica, que o ‘rendimento’ é isento, por se tratar de BOLSA, somente foi adotado a partir da regulamentação, em 2005, quando a norma isentiva passou a ser compreendida na sua integralidade.”

Entende inusitada a referência, no Relatório Fiscal, à existência de ilícito penal, pois “esta Fundação, que é entidade sem fins lucrativos, devidamente reconhecida até mesmo pelo Poder Judiciário, portanto não podendo ser nomeada como ‘empresa’ pela fiscalização, como o fez, há que se pronunciar, nesta Impugnação, sobre o verdadeiro disparate representado nesta manifestação oficial, qual seja o de encaminhamento de representação para fins penais.”

Expõe que os “administradores da Fundação Médica, que exercem mandato eletivo de duração de 02 (dois) anos, são membros da Fundação que assumem, como administradores, unicamente a responsabilidade, o ônus, sem ‘bônus’, pois que continuam exercendo, na integralidade, as suas funções de preceptoria, de orientação, de pesquisadores, de acordo com o CONVÊNIO/CONTRATO em que

estão inseridos, nada recebendo de remuneração pelo exercício de direção da instituição.”

Que, de “outra parte, como já acima restou configurado e amplamente acentuado, a administração da ora impugnante possui o respaldo da legislação própria, assim como de Parecer do Tribunal de Contas da União (transcrito retro), que corrobora a lisura de suas decisões. Nesse contexto, ainda que haja espaço para se discutir e divergir sobre a interpretação da norma específica, não se pode colher, da situação assim posta, qualquer conotação de dolo, de má fé, de cometimento de ilicitude que possa dar origem a qualquer tipo de ação penal. Por isso é que, de antemão, a Impugnante rechaça a intenção da autoridade arrecadadora/fiscalizadora, representada na ação de seus agentes. Afigura-se, no caso concreto, no entender desta instituição, verdadeiro abuso de autoridade.”

Requer seja declarado nulo ou insubsistente o Auto de Infração, tendo em vista que “a doação de BOLSAS DE PESQUISA E EXTENSÃO, pela fundação Médica, a seus membros, profissionais vinculados à Universidade Federal do Rio Grande do Sul, na realização de programas específicos, derivados da preceptoria de médicos residentes, não se enquadra na hipótese legal de rendimento tributável, em face ao que preconiza o art. 6º da Lei nº 8.958/94, bem assim o Decreto que a regulamenta, de nº 5.205/2004.”

Alternativamente, requer seja julgado insubsistente o Auto de Infração, com a declaração de inexigibilidade da multa isolada, face a alteração da Lei nº 11.488/2007, que suprimiu a eficácia do artigo 9º da Lei nº 10.426/2002, suprimindo a hipótese de incidência de multa isolada para o caso em tela.

Por último, ainda alternativamente, se devida a multa cobrada, “não poderia sê-lo no montante calculado pelo AFRFB autuante, pois é indevido o reajuste da base de cálculo, vez que esta hipótese só se aplicaria na cobrança do imposto, diretamente, da fonte pagadora do rendimento, que assumiria o ônus do tributo. Não sendo o caso, a base de cálculo não pode sofrer reajuste, pelo quanto deve ser reduzida a penalidade.”

Após a impugnação Acórdão da DRJ de Porto Alegre, pugnou pela procedência da autuação.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, onde alega em apertada síntese:

- a) a ilegitimidade passiva da recorrente que não é beneficiada com qualquer das atividade desenvolvidas pelos professores pesquisadores, porque não efetua pagamento, apenas repassa doação;
- b) que há ausência da comprovação fática e documental da efetiva prestação de serviços e vantagem econômica para a recorrente;

- c) a ilegalidade do arbitramento por amostragem;
- d) a desconsideração injustificada do regime jurídico tributário expressamente previsto para a recorrente estampado na Lei n.º 8958/94 e Decreto 5205/2004;
- e) a impossibilidade de se cumular multa de ofício e multa pelo descumprimento de obrigação acessória;
- f) a inaplicabilidade de juros moratórios sobre multa de ofício, sob pena de ilegalidade;
- g) que já havia sido lavrada notificação contra o Hospital de Clínicas de Porto Alegre considerando vínculo empregatício dos médicos, o que foi anulado na justiça e agora se busca a cobrança da contribuição como autônomos;
- h) que a fiscalização agora procurou outro sujeito passivo, no caso, a recorrente para pagar a conta;
- i) que a recorrente é mera repassadora de recursos das entidades para os destinatários e aquisições materiais e pagamentos de bolsas de pesquisa aos responsáveis pela coordenação e execução do programa;
- j) a inaplicabilidade da presunção em afronta ao CTN, porque foram consideradas todas as bolsas fornecidas, enquanto algumas, flagrantemente, não se enquadram na situação descrita nos autos, como as do Projeto n.º 599 “Homofobia” Financiado pela UNODC, fls. 1221/1227; Projeto n.º 661 “Banco de Dados PGE” Financiado pela Fundação FORD, fls. 1229/1240 e o Projeto ELSA, fls. 1242/1255, Financiado pelo FINEP, entre outros projetos de pesquisa também financiados por entidades que não se enquadram nos pressupostos levantados pela fiscalização quanto às bolsas oriundas de contratos com laboratórios e relativas a residências médicas;
- k) a nulidade do Auto de Infração porque não auferiu qualquer vantagem econômica, nem contraprestação de serviços e a legislação federal permite a concessão das bolsas, nos moldes como aqui efetuada.

Requer o cancelamento do auto de infração, frente à ilegitimidade passiva e à iliquidez e certeza do crédito constituído por presunção; requer a improcedência do lançamento, eis que presentes os requisitos legais para a concessão de bolsas. Alternativamente, requer a desconstituição da multa do auto de infração de obrigação acessória cumulada com a multa de ofício pelo bis in idem; que seja excluída a cobrança de juros sobre a multa de ofício e que lhe seja oportunizada a sustentação oral.

É o relatório.

Voto

Conselheira Liege Lacroix Thomasi, Relatora

O Recurso cumpriu com o requisito de admissibilidade, frente à tempestividade, devendo ser conhecido e examinado.

Questões Preliminares ao Mérito

O levantamento do crédito previdenciário cinge-se a considerar os valores pagos aos contribuintes individuais a título de bolsas de pesquisa e bolsas de extensão como integrantes do salário de contribuição, porque, de acordo com o Relatório Fiscal do Auto de Infração, não se subsumiram ao disposto pela Lei nº 8.958/1994 e seu Decreto regulamentador nº 5.205/2004.

Compulsando os autos, é de se ver que o lançamento não se deu por aferição indireta, ou seja, o crédito foi lançado com base nos registros contábeis da recorrente que se mostraram confiáveis ao Fisco servindo, assim, de base para o lançamento dos valores pagos a título de Bolsas de Pesquisa e Bolsas de Extensão.

As planilhas juntadas pela Fiscalização às fls.521/605, trazem todos os pagamentos efetuados a título de Bolsas de Pesquisa e às fls. 606/700, as Bolsas de Extensão.

Quanto às Bolsas de Pesquisa, o motivo do lançamento se fundamentou na prestação de serviços médicos, com a consequente remuneração a título de “Bolsa”, mas relativos a contratos com laboratórios e residências médicas, propriamente ditas. Porém, examinando as planilhas, se vê valores relativos a outros projetos que não se coadunam com o motivo do lançamento.

A recorrente arguiu esta matéria em sede recursal, juntando documentos e afirmando que o Projeto nº 599 “Homofobia” Financiado pela UNODC, fls. 1221/1227; Projeto nº 661 “Banco de Dados PGE” Financiado pela Fundação FORD, fls. 1229/1240 e o Projeto ELSA, fls. 1242/1255, Financiado pelo FINEP, entre outros listados na planilha de fls. 521/605, não se enquadram nos pressupostos do lançamento, porque se referem a temas distintos como os efeitos da “judicialização” do direito à saúde no Estado do Rio Grande do Sul, ou destinam-se a fomentar o desenvolvimento científico e cultural no país.

Com efeito, do exame dos documentos juntados é de se ver que tais projetos não se enquadram nos motivos expostos pelo Fisco ao promover o lançamento efetuado.

Por este motivo, muito embora a recorrente somente tenha argüido tal tópico em sede recursal, entendo que por se tratar de matéria de fato, pela constituição do crédito ter se dado de forma direta, com base em documentos da empresa analisados pelo Fisco e priorizando a busca da verdade material, os autos devem baixar em diligência para que o Fisco esclareça se os valores pagos a título de bolsas de pesquisa constantes da relação de fls. 521/605, relativamente aos Projetos “Banco de Dados PGE” “Elsa” e “Homofobia”, dentre outros similares, por ventura existentes, também se enquadram nas premissas dos contratos havidos com laboratórios e residências médicas, que ensejaram a lavratura do auto de infração, por restar caracterizada a prestação de serviços por contribuintes individuais.

Processo nº 11080.735705/2012-67
Resolução nº **2302-000.278**

S2-C3T2
Fl. 1.307

O Fisco deve elaborar discriminativo identificando a natureza de cada projeto que ensejou o lançamento.

Pelo exposto,

Voto pela conversão do julgamento em diligência.

Do resultado da diligência deve ser dada ciência ao contribuinte, com abertura de prazo para manifestação;

Liege Lacroix Thomasi - Relatora