



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

Processo n° 11080.735705/2012-67
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-003.720 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de julho de 2017
Matéria contribuição previdenciária
Recorrente FUNDAÇÃO MEDICA DO RIO GRANDE DO SUL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

RECURSO VOLUNTÁRIO. CONHECIMENTO. TEMPESTIVIDADE.

Termo de ciência eletrônico, que se exterioriza como ato administrativo e presunção de veracidade. Segurança jurídica ao contribuinte com a demonstração de possuir o prazo consignado e confiança legítima do administrado. Recurso conhecido.

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.

INOVAÇÃO DA TESE DE DEFESA EM SEDE RECURSAL. NÃO CONHECIMENTO. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. EXCEÇÃO

Não se conhece das matérias em sede recursal, fundamentadas em teses totalmente distintas daquelas apresentadas na defesa em vista da flagrante violação ao princípio da dialeticidade e supressão de instância, restando inviável o conhecimento dessas matérias. Exceção àquelas matérias de ordem pública.

PROVAS JUNTADAS POSTERIORMENTE À DEFESA. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. INEXISTÊNCIA. PRECLUSÃO. FATOS INCONTROVERSOS.

Provas juntadas posteriormente, sem qualquer justificativa indicada no artigo 16§ 4º do Decreto 70.235/72. Não cabe a afirmação que há de se observar o princípio da verdade material, pois este nada tem a ver com a preclusão temporal aplicada ao caso, com fulcro no art.16 do Decreto 70.235/72. Necessidade de aplicação do regime de preclusões relativas à apresentação de provas documentais.

CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. BOLSAS DE PESQUISA NATUREZA MERCANTIL

Incide contribuição previdenciária sobre a remuneração paga, devida ou creditada, a qualquer título, aos segurados contribuintes individuais que prestem serviços à empresa.

Constitui base de cálculo de contribuição previdenciária o pagamento de bolsas de pesquisa com características mercantis.

CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. BOLSAS DE EXTENSÃO.

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.

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. DECLARAÇÃO EM GFIP.

Devida a contribuição previdenciária (obrigação principal), é obrigação da empresa declará-la em GFIP (obrigação acessória).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO MULTA

A inclusão de contribuições em lançamento fiscal dá ensejo à incidência de multa, conforme legislação aplicável à matéria.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do recurso. Vencidos, quanto ao conhecimento, os Conselheiros Carlos Alberto do Amaral Azeredo e Marcelo Milton da Silva Risso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz. Por maioria de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em dar provimento parcial para excluir do lançamento os valores de EX (Bolsas de Extensão). Vencidos os Conselheiros Carlos Alberto do Amaral Azeredo e Ana Cecília Lustosa da Cruz, que davam provimento parcial em maior extensão.

assinado digitalmente

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

assinado digitalmente

Marcelo Milton da Silva Risso - Relator.

assinado digitalmente

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Redator designado.

EDITADO EM: 06/08/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, José Alfredo Duarte Filho, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

1 - Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 1.132/1.177) interposto contra decisão da DRJ-Porto Alegre (fls. 1.101/1.116) que julgou improcedente a Impugnação e manteve o crédito tributário lançado através dos Autos de Infração DEBCAD nº 51.035.691-5 (fls. 03/10) - no valor de R\$ 6.634.910,30, sendo R\$ 3.202.187,66 de principal, R\$ 2.401.640,76 de multa de ofício e R\$ 1.031.081,88 de juros; e DEBCAD nº 51.035.692-3 (fls. 11) – no valor de R\$ 27.620,00 - lavrados em decorrência de procedimento fiscal realizado nos registros da Recorrente, precedido de Mandado de Procedimento Fiscal nº 10.10.100.2012.00403, Termo de Início de Procedimento Fiscal (fls. 25/26) e Termos de

Intimação Fiscal nº 01 a 03 (fls. 27/41) – relativos às Contribuições devidas à Previdência Social, da seguinte forma:

- a. DEBCAD 51.035.691-5 (fls. 03/10): Deixar de considerar como base de cálculo da Contribuição Social destinada à Seguridade Social, correspondente à contribuição da empresa (patronal), os valores pagos aos contribuintes individuais a título de “bolsa de extensão” e “bolsa de pesquisa”, no período de 01/2009 a 12/2009;
- b. DEBCAD 51.035.692-3 (fls. 11): Apresentar GFIP com dados incorretos (omissão de fatos geradores) relativos ao valor dos salários de contribuição e das contribuições decorrentes, no período de 01/2008 a 09/2008 e 11/2008.

2 - A fiscalização constatou pagamentos - a título de “bolsa de extensão” e “bolsa de pesquisa” - efetuados pela Recorrente aos segurados contribuintes individuais médicos professores e médicos pesquisadores, que são seus membros e, ao mesmo tempo, servidores federais do corpo docente da UFRGS, que não foram informados em GFIP como componentes do salário de contribuição dos referidos segurados, haja vista os valores lhes terem sido creditados em desacordo com os requisitos legais exigidos pela Lei nº 8.958/94 e Decreto nº 5.205/04, pois os valores relativos às bolsas de pesquisa, em verdade, referem-se a remuneração por contraprestação de serviços prestados por eles a laboratórios, enquanto os valores vinculados às bolsas de extensão consistiram em honorários médicos por contraprestação de serviços junto ao hospital, no atendimento da finalidade institucional deste, e serviços de ensino.

3 - Cientificada do lançamento em 18/12/2012, a Recorrente apresentou Impugnação tempestiva em 16/01/2013 (fls. 791/825), cujas alegações, resumidas com clareza e pormenores no relatório do acórdão proferido pela DRJ-Porto Alegre, adoto como parte fundamental deste relatório, a seguir transcritas:

“A empresa teve ciência do lançamento em 18/12/2012 e apresentou impugnação tempestiva em 16/01/2013, com breve síntese dos fatos, afirmando que “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 contraprestação 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 “dúvida 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.’

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 á realização de projetos de pesquisa, as verbas próprias que advêm das pessoas jurídicas interessadas nessas pesquisas científicas. A contraprestação 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 incontestemente 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.”

4 - A DRJ-Porto Alegre julgou improcedente a Impugnação, conforme ementa abaixo transcrita (fls. 1.101/1.116):

“Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. BOLSAS DE PESQUISA E EXTENSÃO. CARACTERIZAÇÃO DE VANTAGENS PARA O DOADOR. CONTRAPRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. INCIDÊNCIA.

Incide contribuição previdenciária sobre a remuneração paga, devida ou creditada, a qualquer título, aos segurados contribuintes individuais que prestem serviços à empresa.

Constitui base de cálculo de contribuição previdenciária o pagamento de bolsas de ensino, pesquisa e extensão se os resultados reverterem economicamente para o doador ou pessoa interposta, ou se caracterizarem contraprestação de serviços.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 30/11/2008

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. DECLARAÇÃO EM GFIP.

Devida a contribuição previdenciária (obrigação principal), é obrigação da empresa declará-la em GFIP (obrigação acessória).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

MULTA

A inclusão de contribuições em lançamento fiscal dá ensejo à incidência de multa, conforme legislação aplicável à matéria.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.”

5 - Cientificada da decisão de primeira instância em 11/04/2013 (fls. 1.126), a Recorrente interpôs em 16/05/2013 o Recurso Voluntário de (fls. 1.132/1.177), nos seguintes termos:

- a. *Conforme seu estatuto social, a Recorrente é uma fundação, criada nos termos do artigo 1º da Lei nº 8.958/941, com a finalidade de dar apoio a projetos de pesquisa, ensino, extensão e de desenvolvimento institucional, científico e tecnológico de interesse da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), por meio de seu Hospital-Escola (Hospital de Clínicas de Porto Alegre - HCPA). Em razão disso, a legislação federal - Lei nº 8.958/94, Art. 4º, § 1º - lhe autoriza a conceder bolsas (doações civis não sujeitas à contribuição previdenciária patronal) aos seus membros (professores e pesquisadores da área médica), pela participação destes em projetos;*
- b. *Em relação aos projetos de extensão, a Recorrente recebe recursos do Hospital de Clínicas de Porto Alegre e os repassa para os seus membros pela participação dos mesmos no respectivo projeto (supervisão dos alunos em residência nas dependências*

do Hospital de Clínicas). Essa sistemática de funcionamento possui regulamentação normativa e é expressamente chancelada pelo Tribunal de Contas da União, órgão responsável pela auditoria da Recorrente (fls. 806 – 815);

- c. *Os projetos de pesquisa possuem funcionamento semelhante. Neles, a Recorrente recebe os recursos de diversas instituições e os repassa aos seus membros, pesquisadores responsáveis pela coordenação desses projetos;*
- d. *As atividades acima descritas são realizadas há muitos anos e foram objeto de fiscalização em 1998. Nessa ocasião entendeu-se que as bolsas pagas para execução dos projetos de pesquisa e extensão constituíam remuneração por serviços prestados, com vínculo empregatício, pelos docentes (professores da área médica) ao Hospital de Clínicas de Porto Alegre. Em razão disso, àquela época, foi constituído crédito tributário contra o Hospital de Clínicas de Porto Alegre, consubstanciado na NFLD no 32.722.311-1, para cobrança de suposta Contribuição Previdenciária, que teve como fundamento a existência de relação de emprego entre os professores e o Hospital. O Hospital de Clínicas contestou o lançamento fiscal, através de Ação Anulatória de Débito no 1999.71.00.026665-6, obtendo a desconstituição do referido crédito tributário. Segundo a decisão judicial, a qualificação jurídica empregada (prestação de serviços com vínculo empregatício pelos professores ao Hospital), não seria inaplicável, conforme a ementa da decisão em comento: **FISCALIZAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONTRATO DE TRABALHO. VÍNCULO EMPREGATÍCIO. AUTUAÇÃO.CONVÊNIO. UNIVERSIDADE FEDERAL (UFRGS) E HOSPITAL DE CLÍNICAS (HCPA). INEXISTÊNCIA DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO. 1. A autoridade administrativa tem competência para reconhecer o vínculo trabalhista, mas tão-somente para o fim de constatar o recolhimento das contribuições previdenciárias devidas. 2. Formalmente, o trabalho desempenhado não se deu mediante vínculo direto, pelo que é necessária a análise in concreto da existência ou não de vínculo empregatício diretamente entre o hospital e os trabalhadores, considerando os requisitos da continuidade, da onerosidade, da pessoalidade, da não-eventualidade e da subordinação. 3. Não há relação de emprego entre docentes universitários e Hospital se a prestação dos serviços se dá mediante convênio, não se verificando os requisitos prescritos em lei. (TRF4, AC 1999.71.00026665-6, Segunda Turma, Relator Márcio Antônio Rocha, DJ: 20/10/2004);***

-
- e. *Para sua perplexidade, os Autos de Infração ora combatidos se referem à mesma situação jurídica analisada na NFLD nº 32.722.311-1 lavrada contra o Hospital, conforme acima informado, sendo que a Fiscalização, ao invés de alterar o fundamento do auto anterior (vínculo empregatício para prestação de serviço sem vínculo empregatício), optou por elencar outro sujeito passivo – no caso, a Recorrente - dentro do mesmo contexto fático;*
- f. *A decisão recorrida contém os seguintes vícios:*
1. *Ilegitimidade passiva da Recorrente que, como expressamente atestado no próprio termo de verificação fiscal, não é beneficiada com qualquer das atividades desenvolvidas pelos professores pesquisadores;*
 2. *Ausência de comprovação fática e documental pela fiscalização acerca da efetiva contraprestação de serviço e vantagem econômica para a Recorrente, motivo utilizado para efetuar o lançamento;*
 3. *Ilegalidade do arbitramento por amostragem, posto que incongruente com a situação retratada (conforme vasta documentação existente e referida pela própria peça fiscal), materializando afronta aos artigos 142 e 148 do CTN;*
 4. *Desconsideração injustificada do regime jurídico tributário expressamente previsto para a Recorrente, estampado no artigo 4º da Lei nº 8.958/94 e artigo 7º do Decreto nº 5.205/04;*
 5. *Impossibilidade de cumulação de multa de ofício e multa por descumprimento de obrigação acessória sobre o mesmo suporte fático, por constituir bis in idem;*
 6. *Inaplicabilidade dos juros sobre a multa de ofício, conforme jurisprudência do CARF.*
- a. *Ilegitimidade da Recorrente: Em nenhum momento a Recorrente foi elencada como beneficiária do serviço, destinatária do seu resultado econômico, ou, sequer, titular da disponibilidade utilizada para seu financiamento (não efetua pagamento, mas sim repassa os valores como doação);*

- b. *Houve erro crasso incorrido pela Fiscalização ao indicar a Recorrente como sujeito passivo do presente lançamento, pois o serviço apontado pelo lançamento foi prestado ao Hospital de Clínicas de Porto Alegre e a Laboratórios, e não à Recorrente, além do que o pagamento foi realizado pelos Laboratórios e pelo Hospital de Clínicas, sendo a Recorrente mera repassadora desses valores;*
- c. *A Recorrente não é a tomadora, nem beneficiária, dos serviços prestados pelos médicos professores, cujos destinatários são os laboratórios (nos projetos de pesquisa) e o Hospital de Clínicas (nos projetos de ensino e extensão). Conforme dito acima, os recursos utilizados no financiamento dos projetos de pesquisa e extensão não saem do seu patrimônio, logo, não pode figurar no polo passivo da obrigação tributária que tem como materialidade "pagar remuneração por serviço que lhe seja prestado;*
- d. *A sistemática do ocorrido é a seguinte: i) Bolsas de Extensão: O Hospital paga a Recorrente, que repassa o valor aos Docentes, que prestam serviço ao Hospital; ii) Bolsas de Pesquisa: Os Laboratórios pagam a Recorrente, que repassa o valor aos Pesquisadores, que prestam serviço aos Laboratórios;*
- e. *O procedimento utilizado pela fiscalização com vistas a apurar o crédito tributário é ilegal, pois foi realizado via arbitramento, com erros na aplicação da presunção, em afronta ao artigo 148 do CTN, ao considerar que todas as bolsas pagas a título de projeto de pesquisa decorreram de contratos firmados com laboratórios farmacêuticos; e que os projetos de pesquisa envolvem interesses comerciais, materializada nas cláusulas de confidencialidade e titularidade da propriedade intelectual advinda da pesquisa;*
- f. *Diversos projetos relacionados às bolsas de pesquisa não estão revestidos com as características relatadas pela Autoridade Fiscal como base para a imposição tributária, como são exemplos os projetos nº 599 e 661, identificados nas tabelas da fiscalização como "Homofobia", patrocinado pelo Escritório das Nações Unidas contra Drogas e Crimes - "UNODC", e "Banco de Dados PGE" – financiado pela Ford Foundation, respectivamente;*
- g. *A amostragem considerada pela fiscalização englobou na mesma rubrica ("Bolsas de Pesquisa") pagamentos decorrentes de contratos com natureza completamente diferente;*

-
- h. *A fiscalização não comprovou a efetiva prestação de serviço, sequer a vantagem econômica obtida pela Recorrente, em razão do erro na indicação do sujeito passivo;*
- i. *O auto de infração deve ser anulado pois a fiscalização não comprovou ter a Recorrente obtido vantagens econômicas ou contra prestações de serviço, uma vez que é imprescindível para a legalidade do ato administrativo do lançamento que a Administração Pública comprove cabalmente os fatos que alega. Meras suspeitas ou indícios não são hábeis a fundamentar o lançamento tributário contra o contribuinte, tendo em vista que compete à Fiscalização a demonstração e comprovação de todos os fatos suficientes à materialidade normativa por ela defendida, conforme determina o artigo 142, do CTN;*
- j. *A natureza jurídica dos repasses feitos pela Recorrente aos médicos professores e médicos pesquisadores, a título de “bolsas”, é de “doação civil”, sobre as quais não incide a contribuição previdenciária, em razão do não aferimento de vantagem econômica, sequer de contraprestação por serviço prestado à Recorrente;*
- k. *Os convênios celebrados entre o Hospital e a Recorrente já são criados com previsão orçamentária para a concessão das bolsas de apoio, havendo previsão dos valores repassados à Recorrente para que gerencie os projetos, que utiliza o orçamento recebido para cobrir as despesas destes, as quais incluem custos administrativos, bolsas de extensão, eventuais serviços adicionais contratados. Os valores dos convênios são fixos e variáveis;*
- l. *Por si só, esse fundamento é suficiente para comprovar a ausência de obtenção de vantagem da Recorrente em relação às atividades desenvolvidas pelos seus membros. Nesse sentido, cumpre observar que a Recorrente não se beneficia em nada da doação, figurando apenas como apoiadora para viabilizar os projetos. Recebe, assim, uma pequena porcentagem das bolsas concedidas (5%), que serve à cobertura de custos administrativos da própria instituição;*
- m. *Em ações judiciais que estão sendo propostas pelos docentes visando resguardarem-se quanto à eventual cobrança do imposto de renda sobre as doações recebidas, estão sendo concedidas decisões judiciais favoráveis, reconhecendo a inexistência de vantagem para a recorrente, tampouco a existência de prestação de serviço;*

- n. *Ao examinar os convênios firmados entre a Recorrente, a UFRGS e o Hospital de Clínica, a fiscalização confundiu, claramente, os encargos e responsabilidades atribuídas aos membros da Recorrente com a "prestação de serviço médico" realizada pelos médicos residentes empregados do Hospital de Clínicas. Os membros da Recorrente não prestam serviço, mas possuem encargos, atribuições e responsabilidades por conduzir os projetos de pesquisa e extensão previstos nos convênios firmados;*
- o. *Transcreveu trecho do Parecer da PGFN/CAJE/Nº593/90, que assim dispõe: "Assim, a doação de valores, em pecúnia ou em bens, com encargo ou remuneração imputada ao donatário, somente manterá íntegra sua natureza civil, se o encargo ou remuneração não representar vantagem para o doador, sob pena de caracterizar-se a relação de emprego contra salário. (...)"*
- p. *O fato de os professores da Recorrente exercerem a supervisão do médico residente nas dependências do HCPA não torna essa atividade um "serviço médico" para fins de tributação. Ou seja, a atividade-fim da Recorrente é a produção do conhecimento, que traz a reboque o aprendizado dos médicos residentes e o tratamento dos pacientes diretamente tratados pelos residentes. Resumindo: A atividade dos professores restringe-se a coordenar e supervisionar o projeto de extensão como um todo (atividade-meio);*
- q. *A entidade patrocinadora firma um contrato com a Recorrente para o desenvolvimento de pesquisa científica e tecnológica nas dependências do HCPA, lhe transferindo valores por conta disso, que são repassados diretamente ao seu membro escolhido, a título de bolsa, ou seja, como doação para a execução das pesquisas, sendo que a Recorrente não aufera vantagem econômica alguma das pesquisas realizadas pelos professores/pesquisadores, pois atua como mera gestora dos valores recebidos. Porém, alguns contratos pagam os valores diretamente aos pesquisadores;*
- r. *A Recorrente é fundação de direito privado sem fins lucrativos, o que demonstra a ausência de finalidade econômica nas suas atividades, impossibilitando, assim, que obtenha qualquer vantagem econômica nos contratos firmados para execução de pesquisas científicas e tecnológicas. Ou seja, sua finalidade não é econômica, pois não visa ao enriquecimento de seus sócios, mas, sim, à reaplicação dos resultados na consecução das suas atividades estatutárias;*

-
- s. *Todos os demais requisitos administrativos relacionados ao tema foram cumpridos pela Recorrente, tendo este fato sido respaldado por auditoria do Tribunal de Contas da União;*
- t. *Não deve subsistir a aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória motivada pela apresentação de declaração inexata, pois já foi constituído crédito tributário decorrente de obrigação principal, sob pena de dupla penalização sobre o mesmo suporte fático;*
- u. *Se as bolsas pagas não se sujeitam à incidência da contribuição previdenciária, não há que se falar em incluir tais repasses na GFIP;*
- v. *Não deve prosperar a aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício, pois isso somente ocorre quando a multa é lançada isoladamente, nos termos do artigo 43 do CTN e de alguns julgados do CARF, sendo que a legislação ordinária não prevê a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício;*
- w. *Ao final, requer provimento ao recurso para que seja determinado o cancelamento dos autos de infração, julgando improcedente o lançamento, com desconstituição da multa por descumprimento de obrigação acessória e exclusão da cobrança de juros sobre a multa de ofício.*

6 - Às fls. 1.392/1.401 a C. 2ª Turma da 3ª Câmara dessa E. Seção converteu o julgamento em diligência no seguinte sentido:

“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 n.º 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 conseqüente 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 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 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 formentar 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.

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;”

7 - Manifestação e documentos do contribuinte às fls. 1.635/2.64. Às fls 2.645/2.673 manifestação quanto à diligência por parte da autoridade lançadora e às fls. 2.686/2.794 manifestação do contribuinte quanto à mesma.

8 - É o relatório do necessário.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso - Relator

Da tempestividade do recurso

9 – Após decisão da DRJ de fls. 1.101/1.116, houve a juntada aos autos de procuração e solicitação de cópias dos autos (fls. 1.122/1.125) pela contribuinte no dia 03/04/2013 por Diego Borges Braga pessoa que se encontra na procuração da recorrente juntada para o respectivo ato atestado pelos servidores da unidade preparadora. Com efeito, as cópias foram retiradas no dia 04/04/2013.

10 – Ato contínuo, às fls. 1.126 encontra-se termo de abertura de documento eletrônico em que há a confirmação de que cópia do acórdão e o resultado do julgamento foi aberto pelo contribuinte tomando ciência do respectivo acórdão:

11 – Às fls. 1.127 termo de ciência por decurso de prazo com a informação da RFB que os documentos acima estavam na caixa de e-mail do E-CAC do contribuinte desde o dia 02/04/2013 e o decurso de prazo de 15 (quinze) dias em 17/04/2013.

12 – A recorrente protocolizou seu recurso no dia 16/05/2013 (fls. 1.132). Ocorre que, por mais que na época dos fatos a legislação do decreto 70.235/72 considerasse a contagem do prazo recursal via intimação eletrônica após 15 (quinze) dias da disponibilização dos documentos na caixa postal do contribuinte, a meu ver o recorrente tinha sido intimado muito antes.

13 – Como dito, a meu ver o recorrente tomou ciência do resultado do julgamento em ato bem anterior às fls. 1.122/1.1225, ou seja, dia 03/04/2013, em que inclusive solicitou cópia do processo para fins de elaboração de suas razões recursais.

14 – A legislação de regência diz:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar;

§ 2º Considera-se feita a intimação:

I - na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal;

§ 3º Os meios de intimação previstos nos incisos do caput deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência.

15 – Se o contribuinte teve o trabalho de ir até a repartição tributária federal e juntar procuração e solicitar cópia do processo logicamente se trata de um ato inequívoco de vontade em tomar ciência da respectiva solução/resultado do processo a fim de proceder da forma como lhe aprouvesse.

16 – Ocorre que, o fato de ter sido encaminhada a ciência também via eletrônica para o DTE (Domicílio Tributário Eletrônico) do contribuinte a meu ver em nada afasta os efeitos dos termos do § 3º do art. 23 do Decreto 70.235/72, pois não há ordem de preferência para a intimação, vale dizer, tem validade a que ocorrer primeiro.

17 – Logo, ao contrário do quanto alegado pela recorrente, a meu ver a data da ciência pelo contribuinte da decisão de piso de acordo com os termos da legislação acima foi em 03/04/2013 e com início do prazo recursal a partir do dia 04/04/2013 e término no dia 03/05/2013, e, portanto intempestiva a peça recursal protocolizada no dia 16/05/2013.

18 – Portanto, voto no sentido de não conhecimento do recurso do contribuinte na forma da fundamentação, ressalvado apenas deva ser analisada por este E. Colegiado, por se tratar matéria de ordem pública conhecível ex officio pelos julgadores – nenhuma outra alegação preliminar ou de mérito merece conhecimento - a matéria de ordem pública quanto a ilegitimidade passiva alegada somente nesse momento recursal pela contribuinte e que passo a expor.

Da Ilegitimidade passiva

19 – Caso conhecido o presente recurso passo a análise das preliminares e do mérito, passo ao ponto indicado pela recorrente nos itens 9 a 34 de seu recurso.

20 – Para melhor análise da matéria entendo importante indicar os pontos da impugnação que são esclarecedores nesse caso quanto a atividade da recorrente, fls. 793/794 e 795:

Conforme o Estatuto da **Fundação Médica do Rio Grande do Sul (Anexo IV)**, pelo seu Artigo 2º, Parágrafo Segundo, esta se constitui 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 ao Ministério da Educação e do Desporto – MEC e no Ministério da ciência e Tecnologia – MCT. Seu objetivo precípua, assim, (cfe. Art. 3º.): a) é desenvolver projetos de pesquisa, ensino e extensão e 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; ... c) Promover, em caráter permanente e sem fazer qualquer distinção de raça, cor, sexo, religião, a implementação de projetos de pesquisa e extensão, visando o desenvolvimento de atividades assistenciais de forma gratuita, com recursos próprios ou de terceiros, em benefício da população carente; d) ...; e) 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 UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL (UFRGS).

Para se compreender a atuação da Fundação Médica do Rio Grande do Sul, há que se repassar, de antemão, a existência e funcionamento do Hospital de Clínicas de Porto Alegre - HCPA como Hospital-Escola da UFRGS, onde os membros da referida Fundação, na condição de professores da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, atuam como propulsores e peças básicas dos projetos de extensão e de assistência à saúde, tendo como mote originário a preceptoria na formação complementar dos médicos residentes, que participam dos programas de extensão universitária da Universidade Federal do Rio Grande do Sul - UFRGS. A Fundação Médica, atuando junto ao Hospital de Clínicas, fazendo se concretizar o programa de preceptoria dos residentes de medicina, atuando, neste objetivo, em perfeita consonância com a regulamentação destes programas – RESOLUÇÃO nº 02/2006, (Anexo VI) de 17/05/2006, do Comissão Nacional de Residência Médica - CNRM, hoje vigente, faz irradiar, para a sociedade, o aperfeiçoamento de todos os profissionais da área e, com isto, beneficiando a população que busca o atendimento médico-ambulatorial desse Hospital Escola, basicamente representada no atendimento assistencial decorrente da preceptoria realizada junto ao atendimento prestado pelos médicos residentes e em aperfeiçoamento profissional aos pacientes do SUS, que também está inserido nos objetivos estatutários do HCPA.

21 – Alega a recorrente às fls. 1.137 que:

9. Desde já a recorrente esclarece que não percorre a trilha das premissas utilizadas pela fiscalização na lavratura do presente auto de infração. No entanto, o que causa espécie, é que, *mesmo percorrendo o caminho trilhado pelo órgão fiscalizador*, não se consegue chegar ao destino equivocadamente construído pela peça fiscal.

10. Quer dizer, mesmo que se admitisse a existência de contraprestação pela prestação de serviço de pesquisa e extensão, como suscitado equivocadamente pela peça fiscal, aludida relação teria como sujeitos integrantes e beneficiados, conforme **EXPRESSAMENTE** motivado na peça fiscal, de um lado os professores e, de outro, o Hospital de Clínicas, ou a Universidade Federal do Rio Grande do Sul, ou alguns Laboratórios. Em nenhum momento a recorrente foi elencada como beneficiária do serviço, destinatária do seu resultado econômico, ou, sequer, titular da disponibilidade utilizada para seu financiamento (*não efetua pagamento, mas sim repassa os valores como doação*). A autuação soçobra já diante desse ponto, cuja análise começará pela previsão normativa que serve de fundamento de validade das contribuições exigidas.

22 – Ao contrário do alegado pela contribuinte somente nesse momento em sua peça recursal, entendo que a mesma é sujeita passiva da relação tributária uma vez que na peça de impugnação não houve qualquer questionamento nesse sentido, sendo fato incontroverso quanto aos termos do relatório fiscal quanto a esse ponto, não havendo que se falar em “busca pela verdade material” na medida em que estamos tratando de matérias de preclusão temporal nos processos a teor do artigo 374 do CPC:

Art. 374. Não dependem de prova os fatos:

III – admitidos no processo como incontroversos;

23 – 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 considera-los como remuneração.

24 – Segue o fundamento do relatório fiscal:

7. O sujeito passivo remunera, a título de bolsas, professores/médicos e médicos pesquisadores, que são seus membros e, que as mesmo tempo são servidores que compõem o corpo docente da Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRGS. O pagamento de bolsas de pesquisa e extensão foi objeto da ação, com a finalidade de verificação se os valores repassados a esses títulos integram ou não a base de cálculo das obrigações previdenciárias.

25 – Portanto, a meu ver 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;

26 – 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.

27 – 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. Isso é incontroverso e há confissão na impugnação:

Para a realização/consecução de todos esses Convênios e seus respectivos programas, portanto, insere-se a atuação dos membros da Fundação Médica do R. G. 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"*.

28 – O entendimento esposado pela recorrente teria êxito apenas a meu ver, 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. Aliás isso a contribuinte deixou claro em sua impugnação:

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.

29 - Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário no que tange à matéria da ilegitimidade passiva, e quanto aos demais itens não conhecê-los.

MÉRITO

DEBCAD Nº 51.035.691-5

30 - O simples cotejo entre a impugnação (fls. 791/825) e o recurso voluntário (1132/1177) revela que determinados aspectos da atuação não foram contestados quando da impugnação, mas na peça recursal houve total inovação da defesa com matérias anteriormente não levantadas, tais como a ilegitimidade passiva itens 9-34, ilegalidade do levantamento por arbitramento itens 42 a 67, da impossibilidade de cumulação de multa de ofício com multa por descumprimento de obrigação acessória itens 115-119 e a incidência de juros sobre a multa de ofício itens 120-126.

31 - Além disso, afirma a recorrente não ter sido comprovado pela fiscalização itens 60/67, e por isso pede a nulidade do lançamento, a prestação de serviço ou vantagem econômica da contribuinte.

32 – Ocorre que, tais argumentos indicados acima são completamente novos em relação à vertida quando da impugnação, como a mera leitura dessa peça revela, e, a par disso, tratase de matéria que envolve reexame de matéria fática que não fora julgada pela DRJ e não posta ao princípio do contraditório a fim da Fazenda se manifestar, por mais que tenha ocorrido a conversão do julgamento em diligência outrora pela anterior Conselheira Relatora.

33 - Tampouco foi ventilado, àquela primeira oportunidade, qualquer óbice vinculado a pretensão arbitramento realizado, quando na realidade a fiscalização se deu por amostragem e não arbitramento.

34 - Isso apenas demonstra que o contribuinte não pode modificar o pedido ou invocar outra *causa petendi* (causa de pedir) nesta fase do contencioso, sob pena de violação do princípio da congruência e ofensa aos arts. 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72, bem como aos arts. 141, 223, 329 e 492 do Código de Processo Civil, mormente quando não há razão para só agora aduzir os questionamentos referidos.

35 – Cumpre, destarte, não conhecer dessas razões recursais, as quais restam preclusas, por força de expressa disposição legal e nem as provas acostadas em sua peça recursal e posteriores de fls. 1.209/1.287, fls. 1.305/1.306, fls. 1.329/1.372, fls. 1.466/1.468, fls. 1.635/2.645, fls. 2.737/2.777, fls. 2.809/2.815 e fls. 2.851/3.298 aos autos não devem ser consideradas para fins de análise do caso, em razão de comando expresso do art.16, §§ 4º e 5º do Decreto 70.235/72:

“Art. 16 (omissis)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.”

36 - Além de não apresentar as provas no momento da impugnação, a Recorrente entendeu por bem junta-las no seu "Recurso Voluntário" sem, todavia, justificar de qualquer maneira a razão da juntada posterior, nos termos do §4º do art.16 do Dec. 70.235/72.

37 - E não cabe, também, afirmar que há de se observar o princípio da verdade material, pois este nada tem a ver com a preclusão temporal aplicada ao caso, com fulcro no art.16 do Decreto 70.235/72, sendo que eventual óbice a superar com suporte em tal princípio não é de natureza probatória, mas sim procedimental, qual seja, o regime de preclusões relativas à apresentação de provas documentais, mais especificamente a chamada regra da concentração ou da eventualidade, essencial a um processo em contraditório que pretenda avançar em busca de uma solução.

38 – Em decorrência disso, a matéria ventilada em recurso deve limitarse àquela abordada pelo Recorrente em sua Impugnação, não podendo a parte contrária ser surpreendida com novos argumentos em sede recursal, por violação ao princípio do

contraditório e da ampla defesa, supressão de instância, bem como ao da lealdade processual, que deve preponderar entre as partes e ser incentivada e supervisionada pelo órgão julgador, conforme estabelece a legislação que rege a matéria.

39 – Portanto, vou me ater aos documentos juntados na autuação e na impugnação, para análise da matéria abordada no recurso nos itens 74- 115 pois encontra-se próxima da matéria ventilada em impugnação. Quanto aos pontos abordados em relação ao lançamento das bolsas de pesquisa – PE entendo que deve ser mantido o lançamento nesses pontos, explico.

40 – Nesse levantamento, entendo que deve ser mantida a autuação, uma vez que em sua impugnação em vários tópicos a defesa foi genérica e não contestando diversos pontos abordados no relatório fiscal em relação aos contratos de pesquisa e também pela própria interpretação das cláusulas dos contratos juntados pela autoridade fiscal.

41 - Fica claro que tais bolsas foram distribuídas em detrimento dos termos do art. 6º § 4º do Decreto 5.205/04 tendo natureza mercantil.

Art. 6º (omissis)

§ 4o Somente poderão ser caracterizadas como bolsas, nos termos deste Decreto, aquelas que estiverem expressamente previstas, identificados valores, periodicidade, duração e beneficiários, no teor dos projetos a que se refere este artigo.

42 – Nesse tópico, indico como minhas as razões de decidir da DRJ como fundamento desse voto:

“As circunstâncias dos contratos entre empresas privadas e a Fundação Médica do Rio Grande do Sul, comprovadas pela autoridade lançadora, descaracterizam o pagamento da bolsa como doação, haja vista o tipo de cláusulas contratuais formalizadas entre as partes, que demonstram, na verdade, interesses comerciais, cercados de normas de segurança atinentes, por exemplo, à quebra de sigilo e direito autoral.

Nos termos apresentados, nos contratos, existe a vantagem para o patrocinador da pesquisa pois, ao final, o resultado é de sua propriedade.

Os contratos firmados entre a Fundação Médica do Rio Grande do Sul e os Patrocinadores estão revestidos de características de contratos de prestação de serviço, apresentando cláusulas em que a fundação, como ‘BENEFICIÁRIO designado está autorizado a receber todos os pagamentos pelos serviços prestados nos termos deste CONTRATO.’”

(Grifou-se)

Ainda, “Todos os tributos e encargos incidentes ou relativos à prestação de serviços objeto do presente acordo de patrocínio para condução de estudo clínico correrão por conta da parte que a este estiver obrigada, sendo retidos na forma da legislação vigente.”

(Grifou-se)

Consta, também, do Relatório do Procedimento Fiscal, a constatação de que os contratos dispõem que os resultados do estudo e quaisquer informações, dados e registros relativo ao estudo serão propriedade exclusiva do Patrocinador:

Anexo A - Termos e Condições, item 2) Informações Confidenciais e de Propriedade Exclusiva. Todas as informações (incluindo, entre outros, documentos, descrições, dados, Fichas Clínicas "CCRFs"), fotografias, vídeos e instruções) e materiais (incluindo, entre outros, o Produto em investigação e produtos comparadores), fornecidos para o CENTRO DE PESQUISA pela QUINTILES,

PATROCINADOR ou seus representantes (oralmente, por escrito ou forma eletrônica), e todos os dados, relatórios e informações relativas ao ESTUDO ou seu andamento (doravante denominadas "Informações Confidenciais") serão de propriedade do PATROCINADOR.

(...) O PATROCINADOR terá a propriedade exclusiva de quaisquer invenções ou descobertas decorrentes total ou parcialmente das Informações Confidenciais ou decorrentes como resultado do ESTUDO. (...).'

Desse modo, patente a violação ao artigo 6º do Decreto n 5.205/2004, já que os resultados das pesquisas reverterem economicamente para o "doador" e o pagamento das bolsas importa contraprestação de serviços.

O pesquisador submete-se à fiscalização pela contratante do andamento da pesquisa, à sugestão de adoção de procedimentos técnicos, operacionais, e à prestação de contas.

Pelo exposto não procede o argumento de que os profissionais que receberam as bolsas de pesquisa não podem ser considerados como contribuintes individuais por receber valores como doação, posto que, no caso em tela, caracterizada a remuneração por serviços prestados."

43 – Portanto, a meu ver, correto o lançamento fiscal quanto as bolsas de pesquisa e nego provimento ao recurso nesse tópico.

44 – Quanto ao lançamento das bolsas de extensão o único motivo para desconsiderar tais valores como doação de acordo com a decisão da DRJ foi o seguinte:

“Conforme informado pelo Auditor Fiscal no Relatório do Procedimento Fiscal, subitem 9.5.4, não há, no convênio firmado entre à Fundação

Médica e o Hospital de Clínicas de Porto Alegre, referência à bolsa de extensão e coordenação do Programa de Docência em Residência Médica e Assistência à Saúde; e os valores relativos às bolsas não são determinados nos convênios, pois que fixados mensalmente pela Diretoria da Fundação, infringindo as disposições do parágrafo 4º do artigo 6º do Decreto nº 5.205/2004.

Consta, também, do Relatório do Procedimento Fiscal, que parte integrante das atividades dos professores médicos vinculados a Fundação Médica do Rio Grande do Sul é a prestação de serviços médicos à população usuária do Sistema Único de Saúde conforme demonstram os Relatórios de Ação de Extensão. A condição para que os valores sejam enquadrados como bolsas é não ser contraprestação a serviços executados pelos beneficiários, conforme previsto no artigo 6º do Decreto nº 5.205/2004.”

45 – A meu ver nesse tópico quanto ao lançamento das bolsas de extensão entendo que merece retoques a r. decisão de piso, quanto a valoração e interpretação da prova quanto a esses convênios.

46 – Os convênios e demais documentos entre a contribuinte e o Hospital de Clínicas de Porto Alegre foram juntados pela fiscalização e estão às fls. 330/520 dos autos.

47 – Ao contrário do quanto decidido e pela análise desses documentos entendo que os preceitos da Lei 8.958/94 e o Decreto regulamentador 5.202/04, não foram infringidos.

48 – 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.

49 – 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.

50 – O caput do art. 1º da Lei 8.958/94 em vigor na época da autuação previa que: *“As instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica poderão contratar, nos termos do inciso XIII do art. 24 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, e por prazo determinado, instituições criadas com a finalidade de dar apoio a projetos de pesquisa, ensino e extensão e de desenvolvimento institucional, científico e tecnológico de interesse das instituições federais contratantes.”* 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.

51 – 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 nesse caso e portando afastando essa parte da fundamentação do relatório fiscal e da DRJ.

52 – Pela análise dos contratos percebe-se que houve a definição de um valor fixo para fazer frente às bolsas de extensão durante o ano de 2009 e um valor a título de

encargos administrativos, muito bem definidos e estipulados os valores que mês a mês seriam disponibilizados para a contribuinte para seu mister de acordo com os termos da Lei 8.958/94.

53 – Ao contrário do quanto indicado na decisão de piso entendo que os valores das bolsas de extensão encontram-se definidos propriamente dito nos contratos/convênios contendo verba específica e vinculada exclusiva para essa finalidade institucional da recorrente e o simples fato de eventuais valores serem fixados pela Diretoria em nada modifica a natureza já destacada no convênio, de acordo com a inteligência do art. 6º § 4º do Decreto 5.205/04 que diz: *Somente poderão ser caracterizadas como bolsas, nos termos deste Decreto, aquelas que estiverem expressamente previstas, identificados valores, periodicidade, duração e beneficiários, no teor dos projetos a que se refere este artigo.*

54 – 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 e portanto, dou provimento ao recurso para afastar o lançamento relacionado as Bolsas de Extensão.

Do DEBCAD nº 51.035.692-3

55 – Esse ponto está sendo conhecido posto que indicado em defesa e em sede recursal e portanto passo à análise.

56 - Quanto à alegação de que não é possível a aplicação da multa isolada com a multa de ofício, resta prejudicada, pois este lançamento decorre da aplicação da multa por descumprimento da obrigação acessória e não há aplicação da multa de ofício que foi aplicado sobre o principal.

57 – Portanto, rejeito o argumento, não havendo que se falar em sobreposição de multas uma vez que ambas tem suporte fático diverso, devendo nesse ponto ser apenas revista pela autoridade preparadora os valores em decorrência do afastamento dos lançamentos sobre EX (Bolsas de extensão)

58 – Nesse ponto, apenas provido em parte para a autoridade preparadora providenciar o recálculo dos valores em vista da exclusão do lançamento EX (Bolsas de Extensão).

Conclusão

59 - Diante de todo o exposto, voto por conhecer em parte do recurso e na parte conhecida em afastar as preliminares levantadas e no mérito DAR PARCIAL PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO para excluir do lançamento os valores de EX (Bolsas de Extensão) e quanto à multa para a autoridade preparadora efetuar o recálculo com base nas exclusões indicadas no lançamento.

assinado digitalmente

Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

Voto Vencedor

Ana Cecília Lustosa da Cruz – Redatora Designada

Não obstante o bem fundamentado voto do Relator, foi instaurada divergência relativa à tempestividade do recurso.

O histórico fático foi assim descrito pelo Relator:

9 – Após decisão da DRJ de fls. 1.101/1.116, houve a juntada aos autos de procuração e solicitação de cópias dos autos (fls. 1.122/1.125) pela contribuinte no dia 03/04/2013 por Diego Borges Braga pessoa que se encontra na procuração da recorrente juntada para o respectivo ato atestado pelos servidores da unidade preparadora. Com efeito, as cópias foram retiradas no dia 04/04/2013.

10 – Ato contínuo, às fls. 1.126 encontra-se termo de abertura de documento eletrônico em que há a confirmação de que cópia do acórdão e o resultado do julgamento foi aberto pelo contribuinte tomando ciência do respectivo acórdão:

11 – Às fls. 1.127 termo de ciência por decurso de prazo com a informação da RFB que os documentos acima estavam na caixa de e-mail do E-CAC do contribuinte desde o dia 02/04/2013 e o decurso de prazo de 15 (quinze) dias em 17/04/2013.

12 – A recorrente protocolizou seu recurso no dia 16/05/2013 (fls. 1.132). Ocorre que, por mais que na época dos fatos a legislação do decreto 70.235/72 considerasse a contagem do prazo recursal via intimação eletrônica após 15 (quinze) dias da disponibilização dos documentos na caixa postal do contribuinte, a meu ver o recorrente tinha sido intimado muito antes.

13 – Como dito, a meu ver o recorrente tomou ciência do resultado do julgamento em ato bem anterior às fls. 1.122/1.1225, ou seja, dia

03/04/2013, em que inclusive solicitou cópia do processo para fins de elaboração de suas razões recursais. (...).

16 – Ocorre que, o fato de ter sido encaminhada a ciência também via eletrônica para o DTE (Domicílio Tributário Eletrônico) do contribuinte a meu ver em nada afasta os efeitos dos termos do § 3º do art. 23 do Decreto 70.235/72, pois não há ordem de preferência para a intimação, vale dizer, tem validade a que ocorrer primeiro.

17 – Logo, ao contrário do quanto alegado pela recorrente, a meu ver a data da ciência pelo contribuinte da decisão de piso de acordo com os termos da legislação acima foi em 03/04/2013 e com início do prazo recursal a partir do dia 04/04/2013 e término no dia 03/05/2013, e, portanto intempestiva a peça recursal protocolizada no dia 16/05/2013.

Apesar do exposto, observa-se que, nos autos, consta Termo de Ciência por Decurso de Prazo emitido pela Receita Federal, no qual dispõe sobre a data de ciência do contribuinte, em 17/04/2013, e, sendo o recurso apresentado no prazo legal de 30 dias, em 16/05/2013, encontra-se tempestivo.

Cabe ressaltar que o mencionado Termo, que se exterioriza como ato administrativo caracterizado pela presunção de veracidade, repercute no contribuinte com a demonstração da segurança de possuir o prazo ali consignado, de modo a preservar a confiança legítima do administrado.

Destituir do Termo a sua capacidade probante também, no presente caso, seria permitir o "*venire contra factum proprium*", que significa vedação do comportamento contraditório, baseando-se na regra da *pacta sunt servanda*.

Segundo o prof. Nelson Nery, citando Menezes Cordero, *venire contra factum proprium*' postula dois comportamentos da mesma pessoa, lícitos em si e diferidos no tempo, ou seja, a administração assegura, por meio de um documento o prazo recursal, e, posteriormente, aduz a intempestividade contrariamente a seu próprio documento, o que não atende a segurança jurídica, bem como fere o contraditório e a ampla defesa.

Diante desse contexto, conheço do recurso, pois presentes todos os requisitos de admissibilidade.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz – Redatora Designada

Processo nº 11080.735705/2012-67
Acórdão n.º **2201-003.720**

S2-C2T1
Fl. 2.826
