



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

Processo n° 11516.001912/2007-90
Recurso n° 000.000 De Ofício
Acórdão n° **2403-000.808 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 30 de setembro de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FUNDAÇÃO DO ENSINO DA ENGENHARIA EM SANTA CATARINA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2005

AUTUAÇÃO. FATO GERADOR. CONSTATAÇÃO. DADOS GENÉRICOS E IMPRECISOS. REFLEXO. RELAÇÃO OBRIGACIONAL. SUJEITO PASSIVO. CLASSIFICADO INDEVIDAMENTE. LANÇAMENTO IMPROCEDENTE.

A autuação deve ter como base fatos geradores concretos, tendo em vista que o procedimento de lançamento só autoriza a lavratura de autos de infrações ou notificações fiscais de débito quando estiver concretizada a infração à legislação tributária, de modo que ficará caracterizado o fato gerador, bem como os demais elementos que formam a relação obrigacional.

Por outro lado, autuações realizadas com base em suposições, dados genéricos, imprecisos e abstratos, refletem negativamente na relação tributária, que, terá algum dos elementos eivados de vícios.

No caso em tela, o erro na constatação do fato gerador identificou indevidamente o sujeito passivo, que, na visão da auditoria, possuía relação empregatícia, para fins previdenciários, com seus alunos bolsistas, motivo pelo qual o lançamento é improcedente e impedido de ser revisto por nova fiscalização.

Recurso de Ofício Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício.

Carlos Alberto Mees Stringari – Presidente.

Cid Marconi Gurgel de Souza - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Cid Marconi Gurgel de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marthius Sávio Cavalcante Lobato e Marcelo Magalhães Peixoto.

Relatório

Trata-se de recurso de ofício da Fazenda Nacional apresentado em face da decisão de 1 instância, proferida pela 5 Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Florianópolis/SC (fls.2149 a 2164), que julgou NULO o lançamento da NFLD 37.001.160-0, exonerando o contribuinte, ora recorrido, da quantia de R\$ 20.122.901,11 (vinte milhões, cento e vinte e dois mil e novecentos e um reais e onze centavos).

Segundo o relatório fiscal às fls. 72 a 92, a cobrança refere-se às contribuições sociais da empresa e do empregado, destinadas à Seguridade Social, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e destinadas a terceiros (Salário-Educação, INCRA, SESC, SENA e SEBRAE), incidentes sobre os **valores pagos a título de bolsa de pesquisa e extensão, pagas a alunos dos cursos de graduação e pós-graduação da Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC** (Rúbricas: empresa, segurados, SAT/RAT, terceiros).

A atividade preponderante da Fundação é incentivar e apoiar a realização de projetos de pesquisa, ensino e extensão no interesse da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), mediante celebração de convênio e contratos com órgãos de fomento à ciência e tecnologia e entidades públicas e privadas, no Brasil e no exterior, em conformidade com os objetivos estabelecidos em seu estatuto.

Para a consecução de seus objetivos, a Fundação precisa de recursos financeiros, os quais são obtidos, geralmente, através da remuneração pelos serviços prestados na captação e gestão de projetos de pesquisa e extensão realizados no âmbito da UFSC, em especial nas áreas tecnológicas.

No caso em tela, a recorrida foi submetida à fiscalização, a qual constatou que esta trabalhava com projetos de pesquisa e extensão que eram pagos adiantadamente e que a mesma concedia bolsas de estudo a alunos da graduação e pós-graduação, os quais ficariam envolvidos nas atividades de ensino, pesquisa, extensão e desenvolvimento institucional.

Assim, entendeu a fiscalização que as resoluções internas que regulavam as concessões dessas bolsas não têm o condão de afastar a incidência da contribuição previdenciária, estando a concessão de bolsa desamparada legalmente.

A autoridade lançadora informou ainda que só há isenção de valores relacionados às contribuições sociais se há previsão legal for taxativa, e deu como exemplo as lições das alíneas “i” e “u” do parágrafo 9, do art.28 da Lei n 8.212/91, motivo pelo qual considerou os alunos como segurados empregados da fundação, destacando os requisitos do art.3 da CLT (pessoalidade, subordinação jurídica, não eventualidade e onerosidade na execução das atividades por parte dos alunos).

Desse modo, os valores recebidos a título de bolsa de estudos e pesquisa/extensão, foram considerados remuneração para fins de composição de base de

cálculo de contribuição previdenciária, tendo a auditoria identificado esse fato gerador através do levantamento BAL (BOLSA DE ALUNOS).

Às fls.93 a 585, consta pagamentos de bolsas de graduação e pós-graduação efetuados.

Desta autuação, a recorrida foi notificada em **05/12/2006** e apresentou impugnação às fls. 642 a 653 alegando que:

- *A notificação fiscal encontra-se eivada de vícios, razão pela qual deve ser julgada nula, tendo em vista que julgar pela procedência do lançamento sobre bolsas de estudo é macular os preceitos celetistas;*
- *Há situações diferentes que devem ser analisadas atentamente (empregados – realizam trabalhos habitualmente e estão ligados à atividade fim da entidade; autônomos – realizam serviços eventuais, não subordinados; e bolsistas – realizam projetos ligados à uma especialidade/linha de pesquisa);*
- *Deve ser feita uma interpretação multifacetária do Direito do Trabalho;*
- *Inexiste qualquer vínculo de emprego entre bolsistas da graduação e pós graduação com a Fundação;*
- *Os projetos realizados pelos alunos possuem finalidade pedagógica e são aproveitados pela UFSC;*
- *Os projetos elaborados, em face de seu alto custo, precisam de financiamento (público ou privado), função esta exercida pela recorrida;*
- *Que a fiscalização, ao lançar o crédito, deveria ter comprovado cabalmente as circunstâncias reais para submeter a Fundação à tributação;*
- *Não ter sido comprovada a habitualidade;*
- *Que o estágio, por ser passível da concessão de bolsas, deve ser trazido à baila;*

Por fim, requereu o deferimento do pedido de ampla produção de provas.

Nos autos consta ainda outros documentos, encontrando-se dentre esses os requerimentos de bolsa e aditivos realizados, bem como declarações e demais documentos.

Além disso, a recorrida requereu diligência com o objetivo de obter alguns esclarecimentos (fls.1745 a 1756).

Às fls.2126 a 2127 houve a resposta dos quesitos formulados pela recorrida.

Instada a manifestar-se acerca da impugnação, a 5º Turma da DRJ/Florianópolis/SC proferiu acórdão (nº 07-15.290) nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2005

RELAÇÃO DE EMPREGO. INEXISTÊNCIA DE PROVA CONCRETA E INEQUÍVOCA.

Não há prova do vínculo empregatício existente entre as partes, haja vista, não restarem demonstrados os requisitos de subordinação e não eventualidade na concessão de bolsas de pesquisa, suas características básicas e essenciais.

BOLSA DE ENSINO, PESQUISA E EXTENSÃO.**DESCARACTERIZAÇÃO.**

A isenção de contribuições previdenciárias sobre importâncias referentes à bolsa de ensino, pesquisa e extensão, concedida na Lei n.º 8.958/94, aplica-se somente no caso do beneficiário ser servidor de instituição federal de ensino superior, não abrangendo os alunos desta.

ESTAGIÁRIOS. NÃO ATENDIMENTO DO DISPOSTO NA LEI 6.494/77.

Para a caracterização das bolsas de estudo/pesquisa como estágio previsto na Lei 6.494/77 e Decreto 87.497/82, mister a comprovação de celebração de termo de compromisso entre o estudante e a parte concedente do estágio, intermediação da instituição de ensino, comprovação de concessão de seguro de acidentes pessoais, bem como identificação entre as tarefas executadas pelo estagiário com aquelas próprias de sua formação curricular.

NULIDADE

É nulo o lançamento fiscal que descreve os fatos de forma insuficiente, não prova as alegações, não faz o devido enquadramento legal, e compromete a garantia de liquidez e certeza do crédito previdenciário, incidindo em preterição ao direito de defesa.

DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE Nº 08. REVISÃO DO LANÇAMENTO.

Declarada a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/ 91 pelo Supremo Tribunal Federal- STF na Súmula Vinculante nº 8, de 12/ 06/ 2008, publicada no DOU de 20/ 06/ 2008, de eficácia retroativa para os contribuintes com solicitações administrativas apresentadas até a data do julgamento da referida Súmula, os créditos da Seguridade Social pendentes de pagamento não podem ser cobrados, em nenhuma hipótese, após o lapso temporal quinquenal.

Lançamento Nulo.

Irresignada com a decisão supra, a recorrente (Fazenda Nacional) interpôs recurso de ofício, tendo em vista que a decisão de 1 instância exonerou o sujeito passivo de uma quantia acima de R\$ 1.000.000,00 (hum milhão de reais), obrigando o fisco a postular o

reexame necessário do *decisum*, em respeito ao Regulamento da Previdência Social combinado com a Portaria do Ministério da Fazenda n 03 de 03/01/2008.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza, Relator.

DO MÉRITO:

I – DA DECADÊNCIA PARCIAL:

Com relação à aplicação da decadência quinquenal, vale destacar que esse instituto foi aplicado ao caso em tela quando da apreciação da matéria pela 1 instância (5 Turma DRJ de Florianópolis), que, sabiamente, reconheceu, com base no art.150, parágrafo 4 do Código Tributário Nacional, a decadência das competências 01/2000 a 11/2001, considerando a notificação em 05/12/2006., entendimento do qual corroboro.

II – DA NÃO CARACTERIZAÇÃO DO VÍNCULO EMPREGATÍCIO PARA FINS PREVIDENCIÁRIOS:

A grande discussão no caso em tela é a caracterização, pela auditoria, de alunos bolsistas de graduação e pós graduação da Fundação de Ensino, ora recorrida, como segurados empregados desta, o que ensejaria o pagamento de contribuição previdenciária sobre os valores por eles recebidos à título de bolsa, parcela que foi considerada pela fiscalização como remuneração.

Antes de entrarmos no mérito da causa, percebi e acho de grande relevância destacar que a Fundação trabalha em 3 situações: Há os empregados que realizam trabalhos habitualmente e estão ligados à atividade fim da entidade; há os autônomos, que realizam serviços eventuais e não são subordinados; e há os bolsistas, que realizam projetos ligados à uma determinada especialidade/linha de pesquisa e não trabalham com uma habitualidade.

No caso em tela, esses alunos bolsistas foram caracterizados empregados por entender a fiscalização que estes prestam serviços nos moldes do art.3 da CLT (em caráter não eventual, oneroso, com subordinação e com pessoalidade).

Vejamos o que a legislação previdenciária entende como segurado empregado:

Lei n 8.212/91

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;

Pelo exposto, para um trabalhador ser considerado segurado empregado para fins previdenciário deve ele prestar serviço a uma empresa em caráter não eventual, sob a subordinação desta, recebendo, para isso, uma contraprestação pecuniária (remuneração).

Analisando o presente caso, diante da documentação acostada, verifiquei que os alunos bolsistas não têm a mínima possibilidade de serem enquadrados como empregados para fins previdenciários.

O entendimento exarado em 1 instância foi no sentido de não reconhecer como presente os requisitos da subordinação e da habitualidade, o que impossibilita a completa caracterização dos alunos como segurados empregados da Fundação, tendo em vista que os alunos deveriam preencher todas as características para serem enquadrados como segurados.

Assim, ratifico o entendimento acima, pois entendo também, após verificação da documentação acostada, que não há como ser identificada a subordinação destes à pessoa da Fundação recorrida, nem a frequência com a qual os serviços são realizados, bem como a natureza destes, motivo pelo qual a conclusão da auditoria com relação a esses requisitos não poderá prosperar e deve ser afastada para que não seja realizada cobrança indevidamente ao contribuinte fiscalizado.

Além disso, não há como ser identificada a exata atividade prestada pelos alunos bolsistas nem como esta acontece, pois estes podem realizar as pesquisas em um ambiente propício ao estudo, como a sua própria residência, biblioteca, ou seja, em local diferente das dependências da recorrida e podem ainda organizar a carga horária do modo que acharem conveniente, não ficando adstritos às ordens da Fundação, o que dificulta ainda mais caracterizar a subordinação e a habitualidade nesse vínculo.

Quando intimada acerca de qual seria a natureza dos serviços prestados pelos bolsistas, a autoridade fiscal respondeu às fls.2127 que a natureza do serviço prestado e o curso frequentado não modificam a forma de contratação, não implicando na isenção das contribuições previdenciárias sobre os pagamentos realizados.

Entretanto, não há como essas informações serem descartadas. Ora, os serviços prestados, bem como a natureza destes são imprescindíveis para caracterizar os requisitos da relação de emprego ou para diferenciar esse vínculo de outro qualquer, motivo pelo qual entendo que a fiscalização lançou a presente NFLD com base em suposições, o que não pode acontecer face à sua atuação estar plenamente vinculada à lei, que só lhe autoriza a lançar crédito quando for constatada com dados concretos a infração tributária (descumprimento de obrigação tributária principal ou acessória).

Vale destacar ainda que a Fundação visa captar e gerir projetos de pesquisa, ensino e extensão, principalmente na área tecnológica no âmbito da UFSC, ou seja, tem como objetivo o fomento de novos rumos para essa área da ciência, tendo, em muitas dessas pesquisas, o apoio financeiro de instituições de renome nacional, tais como o CNPQ e FINEP, as quais concedem bolsas aos estudantes que se dedicarem exclusivamente ao estudo de alguma linha de pesquisa, não possuindo esses valores natureza salarial, haja vista serem caracterizados como doação.

Sendo assim, só é possível constatar a presença da pessoalidade e onerosidade. Aquela é cristalina, tendo em vista que somente recebe a bolsa o aluno que prestar o serviço de pesquisa através da Fundação, estando também, com o pagamento dessa contraprestação, caracterizada a onerosidade.

Além disso, não há possibilidade de tentar enquadrar a concessão dessas bolsas com a hipótese de bolsa em razão do estágio, hipótese em que a parcela estaria isenta de tributação nos moldes do art.28, parágrafo 9, alínea “i” da Lei n 8.212/91, tendo em vista que o modo pelo qual essa contraprestação é realizada desrespeita a Lei do Estágio (não há intermediação entre instituição de ensino e o estagiário, não há previsão de seguro contra acidentes, de férias etc).

Desse modo, percebe-se que não há como os alunos bolsistas serem enquadrados como segurados empregados da recorrida, razão pela qual a conclusão da auditoria deve ser afastada pela ausência de provas que conseguissem demonstrar a ocorrência do fato gerador, qual seja, a tributação sobre remuneração de empregados.

Sendo assim, considerando que os alunos bolsistas não podem ser classificados como empregados, entendo que a autuação deve ser considerada improcedente e não nula, como foi declarada em 1 instância, tendo em vista que o vício constatado no caso em tela é material, o qual afeta a relação obrigacional e não está ligada a um simples erro no procedimento (característica própria do vício formal), razão pela qual fica impossibilitada uma nova fiscalização para o caso em tela, nos termos do Decreto n 70.235/72, *in verbis*:

Art. 59. (...)

*§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993).
Destacou-se.*

Portanto, julgo improcedente o lançamento da NFLD 37.001.160-0 por conter vício material insanável, qual seja, a caracterização indevida de segurado para fins previdenciários.

CONCLUSÃO:

Voto pelo CONHECIMENTO do recurso de ofício para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Cid Marconi Gurgel de Souza.

