



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

Processo n° 12269.004711/2008-57
Recurso n° 999.999 Voluntário
Acórdão n° **2302-01.388 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 26 de outubro de 2011
Matéria Remuneração Contribuintes Individuais.
Recorrente FUNDACAO MEDICA DO RIO GRANDE DO SUL
Recorrida DRJ - JUIZ DE FORA MG

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2007

Ementa: CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. PRODUÇÃO DE PROVAS. SIMPLES PROTESTO.

A recorrente não tem que protestar pelas provas documentais no processo administrativo, mas sim tem que produzi-las. Como as demonstrações das alegações são provas documentais, as mesmas tem que ser colacionadas na peça de defesa, no processo judicial tal procedimento não é distinto, pois cabe ao autor juntar na exordial as provas, assim como ao réu colacioná-las na contestação.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. INDEFERIMENTO DA PROVA PERICIAL.

Quanto à prova pericial a mesma tem que ser requerida na peça inaugural da defesa, conforme disposição expressa no regulamento do Processo Administrativo.

No presente caso, a perícia é despicienda; pois toda a matéria probatória já consta nos autos. E como já afirmado, caberia à parte adversa, no caso o contribuinte, a contraprova.

CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. REMUNERAÇÃO. BOLSAS DE ENSINO. LEI 8.958.

A condição para que os valores sejam enquadrados como bolsas é justamente não ser contraprestação a serviços executados pelos beneficiários, conforme previsto no art. 6º do Decreto n 5.205.

Retribuindo o serviço prestado pelo segurados, os valores não podem ser enquadrados como doação. De acordo com o disposto no art. 538 do Código Civil, considera-se doação o contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio bens ou vantagens para o de outra. Assim, os valores foram devidos aos segurados não por uma liberalidade da empresa;

pois a liberalidade não teria uma causa jurídica. Os valores foram devidos em virtude de serviços prestados (a verdadeira causa jurídica) no interesse da entidade. Como se sabe, a prestação de serviços remunerada é fato gerador de contribuição previdenciária.

Não haveria incidência de contribuição previdenciária se os valores fossem pagos de acordo com a Lei n 8.958. Todavia restou demonstrada a desobediência do comando legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Segunda Turma da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por maioria foi negado provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Quanto à preliminar de decadência, vencidos os Conselheiros Manoel Coelho Arruda Júnior e Eduardo Augusto Marcondes de Freitas que entenderam aplicar-se o art. 150, paragrafo 4 do CTN. Quanto ao mérito vencido o Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior que entendeu pela exclusão apenas dos valores relativos à bolsa de extensão.

Marco André Ramos Vieira - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Marco André Ramos Vieira (Presidente), Liege Lacroix Thomasi, Arlindo da Costa e Silva, Adriana Sato, Manoel Coelho Arruda Júnior e Eduardo Augusto Marcondes de Freitas.

Relatório

Trata o presente lançamento relativo ao período de 01/01/2003 a 30/12/2007, contendo a cobrança de contribuições previdenciárias patronais destinadas ao custeio da Seguridade Social, em razão das remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados contribuintes individuais e dos valores pagos pela utilização de serviços mediante cooperativa de trabalho médico, conforme relatório fiscal às fls. 50 a 57.

Não concordando com o lançamento, foi apresentada impugnação pela autuada, fls. 61 a 170.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora proferiu a decisão de fls. 254 a 260, mantendo o lançamento em parte. Foi excluído o levantamento referente à cooperativa de trabalho UNIMED pelo pagamento anterior à ação fiscal.

Inconformada com a decisão a quo, a autuada interpôs recurso voluntário, conforme fls. 263 a 302. Alega em síntese que:

- a) Não foi oferecida a produção de prova, nem perícia;
- b) É nula a decisão por cerceamento do direito de defesa;
- c) as bolsas de pesquisa e extensão atenderam integralmente ao disposto previsto na Lei nº 8.958/94 e o respectivo Decreto nº 5.205/04 que o regulamenta, de forma que estão totalmente isentas de quaisquer recolhimentos de contribuições sociais.
- d) Outrossim, os profissionais que receberam as respectivas bolsas, jamais podem ser considerados como contribuintes individuais, haja vista que não recebem valores a título de remuneração e sim como mera doação, ou seja, recebem os valores como ressarcimento ou indenização pelo desenvolvimento de pesquisa ou pela extensão.
- e) Há norma específica da Previdência Social dispondo que não há incidência sobre os valores pagos a título de bolsa na forma da Lei 8.958;
- f) O doador não se beneficiou da atividade dos beneficiários;
- g) Não há a prestação de serviço de assistência médica por parte do professor médico preceptor, que tem por único objetivo o ensino.
- h) A recorrente possui direito à imunidade;
- i) Não há certeza nem liquidez na presente autuação;

Não foram apresentadas contra-razões pelo órgão fazendário.

É o relato suficiente.

Voto

Conselheiro Marco André Ramos Vieira, Relator

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 411. Pressuposto de admissibilidade superado, passo ao exame das questões preliminares ao mérito.

Quanto ao argumento de que houve cerceamento de defesa, pois foi julgado o processo administrativo sem oportunizar à recorrente a produção de provas pelas quais expressamente protestou; não lhe assiste razão.

A recorrente não tem que protestar pelas provas documentais no processo administrativo, mas sim tem que produzi-las. Como as demonstrações das alegações são provas documentais, as mesmas têm que ser colacionadas na peça de defesa, no processo judicial tal procedimento não é distinto, pois cabe ao autor juntar na exordial as provas, assim como ao réu colacioná-las na contestação.

Quanto à prova pericial a mesma tem que ser requerida na peça inaugural da defesa, conforme disposição expressa no regulamento do Processo Administrativo.

Nesse sentido dispõe o Decreto n.º 70.235/1972 sobre o processo administrativo fiscal, nestas palavras:

Art. 17. A autoridade preparadora determinará, de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, a realização de diligência, inclusive perícias quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Parágrafo único. O sujeito passivo apresentará os pontos de discordância e as razões e provas que tiver e indicará, no caso de perícia, o nome e o endereço do seu perito.

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligência ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93)

(...)

A necessidade de o requerimento da perícia ter que constar na peça de impugnação não fere a ampla defesa, pois no processo judicial, rito sumário, os quesitos da perícia têm que constar na petição inicial, bem como na contestação.

No presente caso, a perícia é despicienda; pois toda a matéria probatória já consta nos autos. E como já afirmado, caberia à parte adversa, no caso o contribuinte, a contraprova.

Quanto ao argumento da recorrente de que houve omissão por parte da autoridade no julgamento proferido na decisão de primeira instância; não lhe confiro razão. Todos os pontos relevantes e controversos para o deslinde da questão, sejam preliminares ou de mérito foram apreciados pela autoridade julgadora, conforme fls. 254 a 260.

De acordo com o entendimento pacificado nos tribunais superiores, STF e STJ, o julgador não é obrigado a se manifestar expressamente sobre todos os pontos levantados pelas partes. Nesse sentido segue acórdão proferido pela 1ª Turma do STJ no Recurso Especial n° 667603, publicado no DJ em 01/08/2005, nestas palavras:

MANDADO DE SEGURANÇA. AUTO DE INFRAÇÃO. DIREITO DE AMPLA DEFESA. 1. A violação do art. 535 do CPC ocorre quando há omissão, obscuridade ou contrariedade no acórdão recorrido. Inocorre a violação posto não estar o juiz obrigado a tecer comentários exaustivos sobre todos os pontos alegados pela parte, mas antes, a analisar as questões relevantes para o deslinde da controvérsia. 2. São princípios basilares do processo administrativo e judicial a ampla defesa e o contraditório, insculpidos no artigo 5º, LV, do Texto Constitucional, o qual estabelece que: "aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes". 3. A ampla defesa, constitucionalmente reconhecida, traduz a exigência de que o exercício do poder jurídico-público se realize de maneira justa, implicando para o Administrado o direito de conhecer os fatos e fundamentos invocados pela Autoridade, o direito de ser ouvido e de contrapor-se às alegações do adversário. 4. Deveras, esse postulado da ampla defesa, ou do direito de audiência, configura direito à participação procedimental, assegurando ao administrado, na maior extensão possível, a oportunidade do seu exercício pleno, com produção de provas e apresentação de alegações que lhe favoreçam. 5. Atestando a instância a quo a inexistência da intimação da decisão, a verificação que a Fazenda pretende em seu recurso esbarra em matéria fática, mercê de o cumprimento do due process of law não exonerar o contribuinte do pagamento, apenas diferindo-o até o cumprimento da exigência legal. 6. Recurso especial desprovido.

O simples protesto, vago e genérico, pela produção de provas não é suficiente para se instaurar um ponto controvertido a merecer enfrentamento pela decisão a quo.

Quanto ao argumento de que as bolsas de pesquisa e extensão teriam atendido integralmente ao disposto na Lei n° 8.958/94 e no respectivo Decreto n° 5.205/04 que o regulamenta, de forma que estão totalmente isentas de quaisquer recolhimentos de contribuições sociais; não assiste razão à recorrente.

De acordo com o disposto no art. 4º, parágrafo 1º da Lei 8.958 de 1994, a participação de servidores das instituições federais contratantes nas atividades previstas no art. 1º desta lei, autorizada nos termos deste artigo, não cria vínculo empregatício de qualquer natureza, podendo as fundações contratadas, para sua execução, concederem bolsas de ensino, de pesquisa e de extensão. Dessa forma é bem verdade que não há vínculo empregatício, mas é possível o enquadramento dos segurados como contribuintes individuais. No presente caso o tributo foi lançado considerando os segurados como contribuintes individuais.

Conforme previsto no art. 6º do Decreto 5.205 de 2004, as bolsas de ensino, pesquisa e extensão a que se refere o art. 4º, § 1º, da Lei 8.958, de 1994, constituem-se em doação civil a servidores das instituições apoiadas para a realização de estudos e pesquisas e sua disseminação à sociedade, cujos resultados não revertam economicamente para o doador ou pessoa interposta, nem importem contraprestação de serviços. Além do mais, no parágrafo 4º do mesmo artigo do Decreto, é previsto que somente poderão ser caracterizadas como bolsas, aquelas que estiverem expressamente previstas, identificados valores, periodicidade, duração e beneficiários, no teor dos projetos a que se refere esse artigo.

Desse modo, o ponto controvertido é justamente a verificação se os valores pagos aos segurados se enquadraram como bolsas para fins de isenção de contribuição previdenciária.

Conforme informado pelo Auditor Fiscal no relatório às fls. , não há no convênio firmado entre a 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; o que infringe o disposto no parágrafo 4º do art. 6º do Decreto n 5.205. Assim, os valores pagos não podem ser caracterizados como bolsas. Os valores relativos às bolsas não eram fixados nos convênios, pois os valores seriam fixados mensalmente pela Diretoria da Fundação.

Também consta do relatório fiscal que parte integrante das atividades do professores/médicos vinculados a Fundação Médica do RS era a prestação de serviços médicos à população usuária do Sistema Único de Saúde conforme demonstra os Relatórios de Ação de Extensão. Ora, a condição para que os valores sejam enquadrados como bolsas é justamente não ser contraprestação a serviços executados pelos beneficiários, conforme previsto no art. 6º do Decreto n 5.205.

Retribuindo o serviço prestado pelo segurados, os valores não podem ser enquadrados como doação. De acordo com o disposto no art. 538 do Código Civil, considera-se doação o contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio bens ou vantagens para o de outra. Assim, os valores foram devidos aos segurados não por uma liberalidade da empresa; pois a liberalidade não teria uma causa jurídica. Os valores foram devidos em virtude de serviços prestados (a verdadeira causa jurídica) no interesse da entidade. Como se sabe, a prestação de serviços remunerada é fato gerador de contribuição previdenciária.

Quanto ao valores pagos a título de pesquisa, é relatado pela Auditoria Fiscal que o contrato firmado entre a Fundação Médica e os Patrocinadores está revestido de características de contratos de prestação de serviço, apresentando cláusulas em que o desenvolvimento da pesquisa fica condicionada a aprovação, supervisão e subordinação ao Patrocinador. Ainda consta no relatório fiscal que o outro item que mostra o caráter de prestação de serviços é o que determina que os resultados do estudo e quaisquer informações, dados e registros relativo ao estudo serão propriedade exclusiva da Patrocinadora, revertendo o(s) benefício(s) da pesquisa a terceiros na medida em que se tratam de pesquisa farmacêutica (neste caso vacinas) que serão comercializadas no futuro, resultando retorno financeiro a Patrocinadora. Desse modo fica patente a violação ao art. 6º do Decreto n 5.205 de 2004, configurando a retribuição pela prestação de serviços.

O pesquisador deveria se submeter a qualquer tempo à fiscalização pela Concedente do andamento da pesquisa, a sugestão de adoção de procedimentos técnicos, operacionais, a prestação de contas.

Pelo exposto não procede o argumento recursal de que os profissionais que receberam as respectivas bolsas, jamais poderiam ser considerados como contribuintes individuais, haja vista que não recebem valores a título de remuneração e sim como mera doação, ou seja, recebem os valores como ressarcimento ou indenização pelo desenvolvimento de pesquisa ou pela extensão. Restou caracterizada a remuneração por serviços prestados, não se tratando de doação.

Não haveria incidência de contribuição previdenciária se os valores fossem pagos de acordo com a Lei n 8.958. Todavia restou demonstrada a desobediência do comando legal.

Conforme indicado nos documentos anexos ao relatório fiscal, fls. 169, 181, 188, do Anexo VI, e fls. 09, 17 do Anexo VII, consta expressamente como justificativa e objetivo do programa o seguinte:

Este Programa de extensão é uma iniciativa dos professores da Faculdade de Medicina que atuam no HCPA e tem as finalidades de apoiar as atividades de treinamento de profissionais médicos recém-formados, através de preceptoría para a residência médica e de prestar assistência médica à população que utiliza os serviços de saúde através do SUS.

3. Em relação à assistência médica a população:

- Atender a demanda dos pacientes que procuram o HCPA para atendimento médico;

-possibilitar o acesso da população aos meios diagnósticos e terapêuticos disponíveis através do SUS;

- executar ações preventivas e educativas que promovam a saúde da população.

Assim, ao contrário do afirmado pela recorrente, há prestação de serviço de assistência médica por parte do professor médico preceptor. Essa prestação é traduzida tanto na prestação de serviços de ensino, como também no atendimento ao SUS.

Não há razão à recorrente ao afirmar que o doador não se beneficiou da atividade dos beneficiários. Ao utilizar-se da mão-de-obra dos segurados, a entidade conseguiu cumprir os contratos e convênios, e com isso auferiu rendimento pelos serviços executados.

A recorrente não possui direito à imunidade de contribuições previdenciárias. Somente as entidades beneficentes de assistência social que atendam aos requisitos de lei na forma do art. 195, parágrafo 7º da Constituição Federal possuem tal direito. A imunidade prevista no art. 150, inciso VI da Constituição Federal não se confunde com a prevista no art. 195, parágrafo 7º.

Quanto à questão preliminar suscitada pela recorrente, na peça recursal, de que o lançamento já fora atingido pela decadência, não lhe confiro razão.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de n.º 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212 de 1991, nestas palavras:

Súmula Vinculante nº 8 “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal a Súmula de n.º 8 vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei n.º 8.212, há que serem observadas as regras previstas no CTN.

No presente caso trata-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, cujo pagamento não foi realizado, sendo necessário o lançamento de ofício. Por não ter pago, nem declarado em GFIP, os valores somente conseguiriam ser apurados em ação fiscal, daí a aplicabilidade do art. 173, inciso I do CTN, para efeitos da contagem do prazo decadencial. Mesmo porquê para aplicação do art. 150, parágrafo 4º ou 173, inciso I do CTN, há que se analisar o recolhimento rubrica por rubrica, pois na hipótese de o contribuinte não reconhecer determinada parcela como incidente, a mesma somente conseguiria ser apurada em uma ação fiscal. A obrigação não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro de 2003 a dezembro de 2007. O lançamento foi realizado em 23 de dezembro de 2008.

Caso o sujeito passivo não antecipe o pagamento, porque entende que o tributo não é devido, obviamente não haverá crédito a ser extinto por homologação.

Seguindo a interpretação da 1ª Seção do STJ (Recurso Especial n 973.733, cuja ementa foi publicada no DJe de 18/09/2009) conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do CTN), o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário quando, a despeito da previsão legal para pagamento antecipado, o mesmo não ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte.

Pelo exposto não fluíu o prazo decadencial. A competência janeiro de 2003 não decaiu, o prazo de decadência, para tal competência, possui como termo de início o primeiro dia do exercício seguinte, ou seja o dia 1º de janeiro de 2004, a qual findaria em 1º de janeiro de 2009.

Por todo o exposto, o lançamento seguiu os ditames legais, devendo ser mantida a decisão recorrida, tendo certeza e liquidez o crédito apurado.

CONCLUSÃO:

PROVIMENTO. Voto por CONHECER do recurso voluntário, para no mérito NEGAR-LHE

É o voto.

Marco André Ramos Vieira