



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

Processo n° 14094.720050/2011-81
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-003.474 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de março de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente IUNI EDUCACIONAL S.A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2008

IMUNIDADE/ISENÇÃO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. ENTIDADE BENEFICIENTE. ATENDIMENTO DOS REQUISITOS PREVISTOS NO ART. 55 DA LEI 8.212/91.

A Recorrente faz jus à imunidade/isenção das contribuições sociais previdenciárias quando comprovado o cumprimento dos requisitos determinados no art. 55 da Lei 8.212/91, vigente no período abrangido pela presente autuação fiscal.

Em razão da imunidade/isenção, não são devidas as contribuições previdenciárias correspondentes à parte patronal, tampouco as contribuições a Outras Entidades e Fundos.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS PARTE SEGURADOS. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. AUSÊNCIA DE INSCRIÇÃO NO PAT. ATO DECLARATÓRIO Nº 03/2011. PARECER PGFN/CRJ/Nº 2117 /2011. NÃO INCIDÊNCIA.

Com a publicação do Ato Declaratório nº 03/2011, que aprovou o parecer da PGFN nº 2117/2011, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional reconheceu devida a aplicação da jurisprudência já consolidada do STJ, no sentido de que não incidem contribuições previdenciárias sobre valores de alimentação *in natura* concedidas pelos empregadores, sem inscrição no PAT, a seus empregados.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS PARTE SEGURADOS. HORAS EXTRAS E DESCANSO SEMANAL REMUNERADO. VERBAS APURADAS POR TERCEIROS. NÃO INCIDÊNCIA.

As contribuições previdenciárias não incidem sobre valores apurados por terceiros (Ministério do Trabalho), que não foram reconhecidos como devidos pelo empregador.

INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PARTE SEGURADO. DESPESAS DE VIAGENS E AJUDAS DE CUSTO. SEGURO DE VIDA E PREVIDÊNCIA PRIVADA.

As despesas de viagens e as ajudas de custo somente são excluídas da base de cálculo das contribuições previdenciárias quando comprovada sua natureza indenizatória.

O seguro de vida e a previdência privada somente não integram o salário de contribuição quando previstos em acordo ou convenção coletiva de trabalho e desde que extensivo a todos os empregados e dirigentes da empresa.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial para julgar improcedentes os créditos tributários constantes nos DEBCADs de nºs 37.304.962-5 e 37.333.736-1 e quanto ao DEBCAD nº 37.332.613-0, determinar a exclusão dos levantamentos F0, F01, F3 e F31. Votou pelas conclusões a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que entendeu que o provimento deveria ser dado pela ausência de motivação do descumprimento dos requisitos para o gozo da isenção no lançamento tributário.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Carolina Wanderley Landim - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Carolina Wanderley Landim, Igor Araújo Soares, Kleber Ferreira de Araújo e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração que objetiva a cobrança dos DEBCADs abaixo discriminados:

- **DEBCAD nº 37.304.962-5:** referente às Contribuições previdenciárias correspondentes à parte da empresa (alíquota de 20%) incidentes sobre as remunerações pagas, devidas e creditadas, aos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço; ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT/SAT/RAT (alíquota de 1%), incidentes sobre as remunerações pagas, devidas e creditadas aos segurados empregados; à contribuição sobre pagamentos efetuados à cooperativa de trabalho (alíquota de 15%), não declaradas em GFIP e não recolhidas aos cofres públicos.
- **DEBCAD nº 37.332.613-0:** referente às contribuições previdenciárias correspondentes à parte de segurados (alíquotas de acordo com a faixa salarial) e contribuintes individuais (alíquota de 11%, respeitado o limite do salário de contribuição), não declaradas em GFIP e não recolhidas aos cofres públicos, descontadas e não descontadas dos segurados.
- **DEBCAD nº 37.333.736-1:** referente às contribuições devidas às Outras Entidades e Fundos: FNDE (2,5%), INCRA (0,2%), SESC (1,5%) e SEBRAE (0,3%), não declaradas em GFIP e não recolhidas aos cofres públicos.
- **DEBCAD nº 37.332.605-0:** relativo ao descumprimento de obrigação acessória, Código de Fundamentação Legal (CFL) 30 - deixar de preparar folhas de pagamento com todos os segurados a seu serviço.
- **DEBCAD nº 37.332.606-8:** relativo ao descumprimento de obrigação acessória, Código de Fundamentação Legal (CFL) 34 - deixar de lançar fatos geradores de contribuições previdenciárias em títulos próprios da sua contabilidade.
- **DEBCAD nº 37.332.607-6:** relativo ao descumprimento de obrigação acessória, Código de Fundamento Legal (CFL) 35 - deixar de apresentar informações / esclarecimentos cadastrais, financeiros e contábeis no interesse da SRFB, na forma por ela estabelecida.
- **DEBCAD nº 37.332.608-4:** relativo ao descumprimento de obrigação acessória, Código de Fundamento Legal (CFL) 56 - deixar a empresa de inscrever o segurado empregado conforme previsto na Lei 8.213/91, art. 17, combinado com o art. 18, I e parágrafo 1º do Regulamento da Previdência Social.
- **DEBCAD nº 37.332.609-2:** relativo ao descumprimento de obrigação acessória. Código de Fundamento Legal (CFL) 59 - deixar de arrecadar mediante desconto das remunerações, contribuições de segurados empregados e contribuintes individuais.
- **DEBCAD nº 37.332.604-1:** relativo ao descumprimento de obrigação acessória. Código de Fundamentação Legal (CFL) 68 - apresentar GFIPs mensais com omissão de fatos geradores.

- **DEBCAD nº 37.332.610-6:** relativo ao descumprimento de obrigação acessória, Código de Fundamento Legal (CFL) 91 - apresentar GFIPs mensais em desconformidade com o manual de orientações.

DEBCADs por descumprimento da obrigação principal:

O Relatório Fiscal de fl.310/327 inicia seu relato informando que a autuada, até 04/2008, figurava como entidade civil educacional sem fins lucrativos, denominada UNIC – União das Escolas Superiores de Cuiabá, e tinha como objetivo difundir, ministrar e aperfeiçoar a educação e a cultura em todos os graus. A partir de 04/2008, foi transformada em sociedade empresária e passou a adotar a denominação IUNI Educacional Ltda., cujo objeto social passou a ser a exploração de serviços educacionais, culturais e científicos, em todos os níveis, mantidos de acordo com as exigências dos sistemas de ensino federal, estadual e municipal, bem como a participação em sociedades de qualquer natureza e o exercício de atividades relacionadas às atividades anteriores.

Em seguida, a autoridade fiscal passa a discorrer sobre os levantamentos fiscais através dos quais foram apuradas as contribuições exigidas. São eles:

1. Levantamentos F0 e F01: a empresa não apresentou o seu comprovante de inscrição no PAT – Programa de Alimentação do Trabalhador, razão pela qual as despesas com alimentação *in natura* de empregados, apuradas através do Levantamento F0 e F01, contabilizados na conta contábil nº 4110202, foram consideradas como remuneração indireta.

2. Levantamentos F1 e F11: aduziu o fiscal autuante que, do confronto entre as informações sobre folhas de pagamento fornecidas pela empresa em meio digital e as informações apresentadas na GFIP, observou-se que a empresa deixou de declarar valores relativos a remunerações pagas a seus empregados e contribuintes individuais, bem como deixou de recolher as contribuições previdenciárias a seu cargo.

Levantamentos F2 e F21: segundo relatado pela fiscalização, existe ainda parcela residual entre o valor recebido como adiantamento de despesas de viagem e o valor efetivamente gasto e comprovado. Assim, como a Autuada não apresentou a comprovação de tais despesas com viagem, o valor foi considerado como benefício indireto, sendo parcela da remuneração.

Complementou ainda o auditor fiscal autuante que, nesses levantamentos F2 e F21, também foram considerados como remuneração disfarçada outros valores não ressarcidos pagos a título de adiantamento a empregados, cujos trabalhadores beneficiários foram devidamente identificados e discriminados no demonstrativo Anexo I- F2/F21.

Levantamentos F3 e F31: foram consideradas como base de cálculo das contribuições as parcelas tidas como devidas aos empregados, mas não recolhidas, como adicional de 50% de hora extra, reflexos de descanso semanal remunerado, 13º salário e férias.

Além disso, nesses levantamentos F3 e F31, também foram consideradas, como bases de cálculo de contribuições previdenciárias, as remunerações devidas aos empregados a título de descanso semanal remunerado, pois no decorrer da auditoria fiscal ficou constatado o pagamento de diversas verbas remuneratórias sem o devido acréscimo do reflexo do DSR, tais como: horas coordenação, horas 2º chamada, horas extras, horas extras evento, horas complementares, horas extensão, horas substituição, horas salas especiais, horas centro

de idiomas, horas apoio ao vestibular, horas monografia, horas sobreaviso, horas projeto, horas técnicas HGU, horas gratificação, produtividade, horas aulas, horas técnicas.

Levantamentos F4 e F41: neles, foram considerados como base de cálculo de contribuições previdenciárias, os valores relativos a pagamentos cujos documentos comprobatórios e identificação dos beneficiários não foram apresentados para a fiscalização.

Levantamento F5 e F51: entendeu a fiscalização que o seguro de vida e a previdência complementar integram a base de cálculo do salário-contribuição, uma vez que, mesmo intimada, o contribuinte não apresentou as apólices e regulamentos dos planos, de modo a comprovar a disponibilização para todos os empregados, além de inexistir previsão na convenção coletiva de trabalho.

Levantamentos F6 e F61: o fiscal autuante constatou a existência de relação de emprego com Dinalva Gomes dos Santos, a qual prestou seus serviços de bibliotecária na condição de pessoa jurídica, porém de forma individual, pessoal, habitual, sob subordinação e mediante remuneração.

Levantamentos F7 e F71: de acordo com o relatório fiscal, o contribuinte teria enquadrado trabalhadores empregados na categoria de trabalhadores diversos, como professores, auxiliares administrativos e técnicos de nível superior, assistentes administrativos, agentes administrativos e outros, para executar atividades normais da empresa. Diante disso, as respectivas remunerações foram inseridas na base de cálculo das contribuições devidas a outras entidades e fundos.

Levantamentos F8 e F81: A fiscalização aponta o pagamento de empregados disfarçado de pagamento a cooperados. Foram prestados serviços por professores e funcionários através da Cooperativa Coopetec. Ainda, foi publicado no DOU de 18/08/2010 a declaração de inaptidão da citada cooperativa.

Levantamentos F9/F91 e CP/CP1: nesses levantamentos, foi observado pela fiscalização que o contribuinte deixou de declarar na GFIP as remunerações pagas a contribuintes individuais bem como valores pagos a cooperativas de trabalho.

Além das infrações acima dispostas, a empresa incorreu em descumprimento de obrigações acessórias:

- Deixar de preparar folha de pagamento com todos os segurados a seu serviço, ou seja, deixou de incluir nas respectivas folhas de pagamentos mensais empregados e contribuintes individuais que lhes prestaram serviços. CFL 30;
- Deixar de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, fatos geradores de contribuições previdenciárias, tais como: lançamento de pagamento de salários de empregados em contas destinadas ao abrigo de despesas com viagens. CFL 34;
- Deixar de apresentar informações/esclarecimentos cadastrais, financeiros e contábeis de interesse da SRF. CFL 35;
- Deixar de inscrever o segurado empregado (pagamento a título de despesas de viagem/deslocamento sem a devida prestação de contas). CFL 56;

- Deixar de arrecadar, mediante descontos, as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais que lhes prestam serviços. CFL 59;
- Apresentação de GFIPs mensais com omissão de fatos geradores. CFL 68;
- Apresentação de GFIPs mensais em duplicidade, uma com FPAS 639 e outra com FPAS 574, em desconformidade com o manual de orientação da GFIP. CFL 91;

Justificou ainda a gradação das multas aplicadas em virtude da reincidência genérica em relação aos CFLs 30, 34, 35, 56 e 59, tendo o valor da multa multiplicada por 2 por se tratar de infração a dispositivo legal diverso aos anteriores e específica para o CFL 91 (valor da multa multiplicada por 3 por se tratar de infração a mesmo dispositivo legal objeto do auto de infração lavrado na fiscalização anterior).

Às fls. 4771, a Secretaria da Receita Federal do Brasil, em Cuiabá, apresentou relatório fiscal complementar, encaminhando novo CD contendo relatórios e anexos relacionados aos DEBCADS acima expostos. A contagem de prazo para apresentação de impugnação foi iniciada em 05/05/2011, conforme AR, às fls. 4772.

À fl. 4778, através de despacho, o Processo nº 10183.721029/2011-42 foi desmembrado, uma vez que os DEBCADS nº 37.304.962-5, 37.332.613-0 e 37.333.736-1 foram incluídos no Parcelamento Especial/ord.simplif. desde 30/11/2009 e foram encaminhados para o setor de parcelamento.

Ciência do desmembramento em 05/12/11, conforme Aviso de Recebimento à fl. 4780.

À fl. 4782, foi expedido despacho, determinando a suspensão do processo.

A IUNI Educacional S.A, às fls. 4783/4785, peticionou para relacionar todos os créditos tributários que não foram possíveis consolidar no parcelamento instituído pela Lei n. 11.941/2009, em decorrência da indisponibilidade do sistema da RFB. Assim, requereu a inclusão no parcelamento de 9 DEBCADS (35.868.337-8/ 35.868.340-8/ 35.947.217-6/ 35.947.218-4/ 37.065.420-0/ 37.133.432-2/ 36.631.737-7/ 37.318.881-1/ 37.318.881-1/ 37.321.712-9), no valor total de R\$ 3.212.582,05, em 180 parcelas.

A RFB se manifestou às fls. 4786/4789 acerca da solicitação feita pelo contribuinte, decidindo pelo deferimento do pedido de consolidação do parcelamento.

Despacho da Secretária da Receita Federal do Brasil à fl. 4790, determinando o retorno dos autos, uma vez que os DEBCADS nº 37.304.962-5/ 37.332.613-0/ 37.333.736-1, não estavam inclusos no parcelamento da Lei 11.941/09, conforme despacho decisório supracitado.

Impugnação apresentada às fls. 4791/4845 em 10/06/11.

Alegou a empresa autuada, em síntese, que:

- os débitos referentes aos DEBCAD nºs 37.332.605-0, 37.332.606-8, 37.332.607-6, 37.332.608-4, 37.332.609-2 e 37.332.610-6 foram baixados em razão de pagamento, comprovado através de GPSs, no prazo para apresentação de defesa e impugnação, com aplicação da redução de 50%;

- em relação aos DEBCAD nºs 37.304.962-5, 37.332.604-1 e 37.333.736-1, a contribuinte não pode ser sujeito passivo dos débitos em questão, uma vez que, no período em análise, 01/2006 a 03/2008, era considerada entidade beneficente de assistência social, detentora do direito à imunidade tributária garantida constitucionalmente;
- a IUNI buscou sempre o cumprimento das finalidades para as quais foram constituídas, respeitando o estatuto social vigente à época, qual seja, difundir, ministrar e aperfeiçoar a educação e a cultura à população em geral, proporcionando não somente a educação, mas o desenvolvimento de pesquisas científicas, atendendo à população carente e de baixa renda;
- atende cerca de 65.000 pacientes por ano no Hospital Geral Universitário mantido pela Instituição;
- fornece bolsas de estudos (indígena, inserção social, PNE, bolsas educadores, bolsas de incentivo, PROUNI);
- é portadora de diversos títulos que reconhecem sua situação de entidade de assistência social, quais sejam: Registro no Conselho Nacional de Assistência Social – CNAS, Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS, Declaração de Utilidade Pública Federal, Estadual, Municipal e Certificado de Inscrição no Conselho Municipal de Assistência Social de Cuiabá-MT.
- o CEAS – Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - foi emitido pelo CNAS antes do advento da Lei 12.101/09, com validade dentro do período do fato gerador em exame, 22/03/2005 a 21/03/2008. Certificados apresentados às fls. 4795 e 4796.
- preenche todos os requisitos exigidos pelo art. 55 da Lei 8.212/91, com obtenção de diversos títulos, e nunca remunerou seus dirigentes, sendo vedado o recebimento de lucros, gratificações, bonificação ou vantagem a qualquer título, aplicando seus recursos em território nacional, com a devida escrituração de seus livros fiscais.
- teve assegurado seu deferimento do certificado com validade de 22/03/2005 a 21/03/2008, em decorrência do julgamento do processo nº 71010.002151/2003-82, formalizado através da Resolução/CNAS nº 31 de 17/03/2005, conforme pesquisa no Sistema de Informação do Conselho Nacional de Assistência Social – SICNAS;
- diante da entrada em vigor da Lei nº 12.101/2009, com a revogação do art. 55 da Lei 8.212/91, o direito ao benefício fiscal opera-se desde a concessão da certificação, até a data de eventual ocorrência de infração que lhe suspenda. Dessa forma, requereu que tal norma seja aplicada no presente caso, para que seja dispensado o pedido pela entidade para obter Ato Declaratório de Isenção, sendo aplicada de pronto a norma contida na Lei nº 12.101/2009;
- no que toca às obrigações acessórias, em virtude da nulidade da obrigação principal, por conta da imunidade tributária, também será nula a obrigação acessória;
- com relação ao DEBCAD nº 37.332.613-0, não deve incidir contribuição previdenciária sobre cestas básicas, lanches, refeições, uma vez que, nos termos do art. 28 da Lei 8.212/91, não faz parte do salário-contribuição a parcela *in natura*, ainda que a empresa não possua inscrição no PAT. Sobre o assunto, apresentou jurisprudência do STJ,

afirmando que não possui natureza salarial o fornecimento de alimentação pelo empregador a seus funcionários, sem a inscrição no PAT;

- os valores identificados a título de reembolso de despesas, em viagens a serviço do empregador, não configuram ajuda de custo a seus empregados, uma vez que não se trata de salário, apenas de indenização dos empregados na prestação dos serviços contratados;
- ainda em referência ao DEBCAD nº 37.332.613-0, que o presente auto de infração encontra-se em fase de inclusão no parcelamento especial da Lei 11.941/09, tendo em vista que durante a fiscalização, o contribuinte atravessou petição, solicitando garantir o seu direito em consolidar eventual lançamento fiscal decorrente deste MPF. Requereu assim, o direito de incluir na consolidação eventuais débitos tributários identificados.
- por fim, requereu que a impugnação fosse acolhida, declarando extintos os DEBCADs nº 37.332.605-0, 37.332.606-8, 37.332.607-6, 37.332.608-4, 37.332.609-2, 37.332.610-6, em razão do pagamento efetuado durante o prazo de defesa, bem como, tornar insubsistente os DEBCADs nº 37.304.962-5, 37.333.736-1, 37.332.613-0, pelas razões apresentadas na Impugnação;

Instada a se manifestar sobre a matéria, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande julgou improcedente a impugnação às fls. 4920/4933, mantendo o crédito previdenciário exigido, conforme ementa abaixo transcrita:

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2008

ISENÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Somente são “isentas” das contribuições de que tratam os art. 22 e 23 da Lei nº 8.212/91, as entidades beneficentes de assistência social que cumpram, cumulativamente, os requisitos previstos no art. 55 da Lei nº 8.212/91.

REQUISITOS. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL.

Os requisitos para o gozo da “isenção” prevista no § 7º, do art. 195, da Constituição Federal, estão previstos no art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Inaplicabilidade do art. 14 do CTN.

ISENÇÃO. ATO DECLARATÓRIO.

A isenção das contribuições sociais previstas no art. 55 da Lei nº 8.212/91 pressupõe ato administrativo declaratório do direito à isenção, que se processa mediante requerimento administrativo.

REMUNERAÇÃO. PARCELA IN NATURA.

A exclusão da parcela paga in natura do salário de contribuição depende da comprovação de que o programa de alimentação fora aprovado pelo Ministério do Trabalho.

DESPESAS COM AJUDA DE CUSTO. COMPROVAÇÃO.

Processo nº 14094.720050/2011-81
Acórdão n.º 2401-003.474

S2-C4T1
Fl. 6

Os valores relativos a ajuda de custo para viagem não se caracterizam remuneração desde que os gastos respectivos tenham sido devidamente comprovados ou ressarcidos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimação às fls. 4935, dando ciência ao contribuinte da decisão proferida pela DRJ. Ciência em 12/06/13, conforme Aviso de Recebimento fl. 4937.

Recurso Voluntário apresentado em 12/07/2013, às fls. 4939/5002, rebatendo a decisão da DRJ com base nos argumentos aduzidos na impugnação.

Através da decisão de fls. 5037/5039, foi deferida a conexão entre os processos de nºs 14098.720015/2012-11, 14098.720019/2012-91, 35087.000014/2006-07, 14098.720018/2012-46, 14098.720014/2012-68, 14094.720050/2011-81, 10183.721029/2011-42, 10183.721592/2011-11, diante do que os mesmos foram reunidos para julgamento em conjunto.

É o relatório.

Voto

Conselheira Carolina Wanderley Landim, Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Conforme acima aduzido, após os pagamentos/parcelamentos realizados pela Recorrente, o presente processo tem por objeto os lançamentos perpetrados através dos DEBCAD n^{os} (i) 37.304.962-5 relativamente às contribuições da empresa e SAT/RAT, (ii) 37.332.613-0 relativamente às contribuições de segurados e (iii) 37.333.736-1 relativamente às contribuições de terceiros (Salário Educação, Incra, Sesc e Sebrae).

Quanto às cobranças perpetradas através dos DEBCADs ns. 37.304.962-5 e 37.333.736-1, é necessário verificar se, à época do lançamento, a Recorrente era titular do benefício fiscal previsto no art. 55, da Lei n. 8.212/1991, o que dispensa o recolhimento das contribuições exigidas.

Em suas razões recursais, aduziu a Recorrente que à época do fato gerador cumpria todos os requisitos para o gozo da imunidade tributária prevista no art. 195, §7 da Constituição da República, bem como os estabelecidos no art. 55 da Lei n^o 8.212/91.

Alegou a decisão recorrida que a Recorrente não possui natureza jurídica de entidade beneficente de assistência social, pois ainda se encontra pendente de julgamento o seu pedido de expedição de Ato Declaratório de Isenção das contribuições patronais no bojo do processo administrativo n^o 12045.000370/2007-94.

Passemos à análise do tema:

A Constituição Federal de 1988 estabelece no seu art. 195, §7^o a possibilidade de as entidades beneficentes de assistência social gozarem da imunidade das contribuições previdenciárias, desde que atendidos os requisitos estabelecidos em lei.

Entendendo fazer jus ao benefício aqui tratado, a Recorrente apresentou, em 01/04/2005, pedido de reconhecimento da sua isenção, formalizando o processo administrativo n^o 12045.000370/2007-94.

À época, os requisitos para reconhecimento da imunidade/isenção estavam assim previstos no art. 55, da Lei n. 8.212/1991:

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

II - seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;

II - seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;

III - promova a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes;

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência;

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades.

§ 1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.

§ 2º A isenção de que trata este artigo não abrange empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja mantida por outra que esteja no exercício da isenção.

§ 3º Para os fins deste artigo, entende-se por assistência social beneficente a prestação gratuita de benefícios e serviços a quem dela necessitar.

§ 4º O Instituto Nacional do Seguro Social - INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo.

§ 5º Considera-se também de assistência social beneficente, para os fins deste artigo, a oferta e a efetiva prestação de serviços de pelo menos sessenta por cento ao Sistema Único de Saúde, nos termos do regulamento.

§ 6º A inexistência de débitos em relação às contribuições sociais é condição necessária ao deferimento e à manutenção da isenção de que trata este artigo, em observância ao disposto no § 3º do art. 195 da Constituição.

Em 02 de março de 2006, o Pedido de Isenção foi analisado através do OFÍCIO SAARP Nº 07/2006, tendo a Delegacia da SRP em Cuiabá decidido pelo indeferimento do pedido em razão da existência de dívidas impeditivas da concessão do Ato Declaratório de Isenção.

Em 06/04/2006, a Recorrente interpôs Recurso Administrativo junto ao Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS), alegando que o ato que indeferira o seu direito à isenção estava eivado de nulidade, cerceando o seu direito de defesa e afrontando o

princípio da legalidade, que determina a motivação dos atos administrativos, tendo em vista que não foram indicados os débitos que impediram a expedição do Ato Declaratório de Isenção. Ademais, alegou que instruiu seu pedido com certidão de regularidade fiscal válida por três meses e reiterou o atendimento aos requisitos necessário ao gozo do incentivo.

Após a transferência da competência para julgamento do citado recurso ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, em **03.03.2009**, foi proferido o Acórdão nº 2301-00.005– 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária que anulou o Ato da Delegacia da Receita Previdenciária de Cuiabá, em função do cerceamento de direito de defesa do Recorrente, uma vez que no OFÍCIO SAARP Nº 07/2006 não foram elencados os créditos tributários que deram causa ao indeferimento do ato de isenção pleiteado.

Anulada a decisão anterior, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Cuiabá (MT) reanalisou a situação da entidade e, inovando os fundamentos proferidos na decisão anterior, concluiu que a ora Recorrente não faria jus à isenção em razão dos seguintes motivos:

- Foi identificada a existência de ação fiscal realizada pela Secretaria da Receita Previdenciária no ano de 2005 (data do pedido), que resultou em: lançamentos de Débitos Confessados — LDC; Representação Fiscal para Fins Penais encaminhada ao Ministério Público Federal, fls. 194 a 213; Representação Administrativa à Secretaria Nacional de Justiça do Ministério da Justiça, fls. 216 a 236, e; Representação Administrativa ao Conselho Nacional de Assistência Social — CNAS, fls. 237 a 257.
- Aos diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores está vedada a percepção de remuneração pelo exercício de sua função de direção. Ocorre que, de acordo com a Ata da AGE realizada em 06/09/1999 (fls. 264), todos os membros da diretoria (mandato 1999/2004) pertencem à família do Presidente/Reitor;
- A remuneração paga aos dirigentes que pertencem à família do Presidente da entidade, Sr. Altamiro Belo Galindo, é sempre duas vezes maior do que aquelas pagas aos demais diretores. Resta claro, portanto, que a remuneração paga aos dirigentes é decorrência direta de sua atividade de direção e de sua vinculação à família do presidente, e não do exercício de atividade profissional regulamentada;
- Os diretores Marcelo Calvo Galindo e Wladimir Lovato Fragão nunca residiram no município sede da entidade, Cuiabá-MT, conforme consulta de alteração de endereço no sistema CPF, tornando dificultoso o exercício de atividade profissional nas dependências da Universidade;
- Há indícios contundentes de distribuição disfarçada dos lucros/faturamento da instituição através de uma empresa terceirizada de propriedade dos dirigentes da UNIC / IUNI, posto que foram emitidas notas fiscais ns. 390 a 395 (fls. 288 a 304), em formulário antigo, em desacordo com a legislação do município de Cuiabá-MT. Essas notas são inidôneas em razão da falta de contabilização pela TERCEIRIZE, pela ausência de informação dessas receitas à Prefeitura e ainda pela ausência de recolhimento do ISSQN pela citada empresa. Ademais, no quadro societário da TERCEIRIZE, até 01/2005, constavam os seguintes sócios: Abraão Antônio Sebe; Rodrigo Calvo Galindo; Marcelo Calvo Galindo; Mário César Fernandes e Wladimir Lovato Fragão, todos do quadro da UNIC/IUNI e familiares do presidente. Segundo informações constantes das Notas Fiscais citadas acima, o endereço da TERCERIZE é o mesmo da UNIC/IUNI.

- Foram oferecidos bens da UNIC / IUNI como garantia de empréstimos obtidos junto a instituições financeiras pela UNIME — UNIÃO METROPOLITANA DE EDUCAÇÃO E CULTURA S/C LTDA, empresa com fins lucrativos sediada no município de Lauro de Freitas / BA. Ocorre que o artigo 29, inciso II, da Lei nº 12.101/2009, dispõe que um dos requisitos para fazer jus à isenção é a *aplicação de suas rendas, seus recursos e eventual superávit integralmente no território nacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais*.
- A grande maioria dos alunos bolsistas são filhos de empregados da UNIC / IUNI ou o próprio bolsista é empregado. Ocorre que, eventuais bolsas, totais ou parciais, concedidas a funcionários não podem ser consideradas aplicação em gratuidade. Ademais, a totalidade dos alunos é pertencente a famílias cuja renda per capita é muito superior a 1/4 do salário mínimo; lembrando que em 2001, segundo MP nº 2.194-5, de 26 de julho de 2001, o salário mínimo vigente era de R\$ 180,00 (cento e oitenta reais). No processo de concessão do CEBAS, o CNAS considerou como aplicação em gratuidade despesas que não se enquadram nos objetivos estatutários da entidade, quais sejam: assistências jurídicas gratuitas e assistência a saúde. Sendo assim, a referida entidade não cumpriu com o requisito que exige a aplicação anual de pelo menos 20% em gratuidade;
- A Constituição Federal de 1998, em seu art. 195, §3º, veda a concessão de benefícios ou incentivos fiscais a pessoas jurídicas que estejam em débito com a seguridade social. Assevera que, em 01/04/2005, data do pedido de isenção, existiam duas parcelas do PAES — Parcelamento Especial, Lei nº 10.684/2003, vencidas e não pagas (fl. 525).

Primeiramente, entendo que não poderia a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Cuiabá (MT), ao reanalisar o pedido de isenção, fundamentar o indeferimento do pleito em novos argumentos não aventados quando da análise inicial do pedido formulado pela Recorrente.

Ora, se ao analisar inicialmente o pleito de concessão de Ato Declaratório de Isenção, a DRF de Cuiabá apontou como impeditivo apenas a existência de débitos – que não logrou identificar, não poderia, posteriormente, inovar os fundamentos da decisão para trazer tantos outros fundamentos para indeferir o ato em questão.

Ao proferir a decisão que indeferiu o pleito da Recorrente, em 2006, deveria o órgão fazendário ter analisado o cumprimento de todos os requisitos previstos no artigo 55 da Lei n. 8.212/1991, para então concluir pelo seu indeferimento. Se, ao proferir a sua decisão, não foram apontados outros motivos para o indeferimento do pleito, que não a existência de débitos fiscais, é porque a autoridade fiscal, à época, concordou, mesmo que tacitamente, com o cumprimento pela Recorrente dos incisos I a V do artigo 55 da Lei n. 8.212/1991.

Não se pode perder de vista que o próprio artigo 55 previa, em seu parágrafo primeiro, prazo de trinta dias para que o INSS se manifestasse sobre o pedido de reconhecimento de isenção/imunidade. Tal prazo já foi extrapolado pela autoridade fiscal à época, causando prejuízos à Recorrente. Não se pode permitir que, além de extrapolar o prazo para decisão, o INSS pudesse à época efetuar a sua avaliação em etapas, indeferindo a cada provocação o pedido do contribuinte por um motivo diferente.

Entendo que, no caso, precluiu o direito de a autoridade competente indeferir o pedido de reconhecimento da isenção por motivo diverso da alegada existência de débitos

fiscais, sob pena de desrespeitar o prazo célere de tramitação de pleitos dessa natureza e, com isso, prejudicar o direito à imunidade constitucional.

Até porque, na época em que apresentado o pedido de reconhecimento da isenção, a existência de débitos fiscais no momento em que formulado o pedido não era um motivo impeditivo do gozo da isenção definitivo, já que, nesses casos, poderia a entidade regularizar a sua situação fiscal e passar a gozar da isenção após regularizada a pendência que lhe havia sido indicada. É o que se observa do parágrafo 3º do artigo 308 da IN INSS DC 100/2003, vigente na época da apresentação do pedido:

Art. 308. Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata o artigo 307 deverá ser requerida ao INSS.

(...)

§3º. A existência de débito em nome da entidade requerente constitui impedimento ao deferimento do pedido, até que seja regularizada a situação da entidade requerente, no prazo de trinta dias, hipótese em que a decisão concessória da isenção produzirá efeitos a partir do primeiro dia do mês em que for comprovada a regularização da situação.
(grifos adotados)

Pelo que se verifica do dispositivo acima, diante da existência de débitos, poderia o contribuinte regularizar a sua situação fiscal e, logo após, ver produzidos os efeitos da decisão concessória da isenção.

Daí se conclui que a autoridade que apreciava o pedido de isenção não podia analisar em parte o pleito, especialmente se o motivo do indeferimento é a existência de débitos – situação em que deveria ser concedida a isenção condicionada à regularização em trinta dias das pendências apontadas.

No caso em apreço, a decisão proferida através do Ofício SAARP n. 07/2006, além de não indicar os débitos impeditivos ao deferimento do pedido de isenção, na época em que apresentados, também não oportunizou à Recorrente a sua regularização, o que, se tivesse sido feito, teria evitado os prejuízos que advieram da demora na solução da lide envolvendo o direito à isenção da Recorrente.

Diante desse contexto, entendo que a nova decisão proferida pela RFB de Cuiabá, em decorrência da anulação do Ofício SAARP n. 07/2006, não pode inovar nos seus fundamentos, mas apenas sanar o seu vício, através da indicação dos débitos que seriam impeditivos, à época, do deferimento do pedido de reconhecimento de isenção.

Nesse tocante, a DRF de Cuiabá aduziu que, em 01/04/2005, data do pedido de isenção, existiam duas parcelas do PAES em aberto em nome da Recorrente.

Em seu Recurso Voluntário apresentado naqueles autos, a Recorrente alega que não pode prosperar o indeferimento da isenção por conta de supostas parcelas do PAES vencidas e não pagas, primeiro porque os débitos parcelados estavam com a exigibilidade suspensa e porque o pedido foi instruído com certidão negativa de débitos válida por noventa dias.

A Recorrente instruiu o seu pedido de isenção com Certidão Positiva de Débito com efeitos de negativa emitida em 03/03/2005, com validade até 01/06/2005, demonstrando sua regularidade fiscal no momento do protocolo do pedido de isenção.

Tal certidão é o documento emitido pela Receita Federal para atestar a regularidade fiscal do sujeito passivo, pelo que não pode ser desconsiderado por este órgão.

Sobre o tema, vale transcrever trecho de voto proferido pela Relatora Carmem Ferreira Saraiva, Conselheira desse Ilustríssimo Conselho de Recursos Fiscais:

Assim, com vistas ao gozo do benefício fiscal, a condição de comprovação da quitação de tributos considera-se implementada com a apresentação das respectivas certidões negativas ou positivas com efeitos de negativas durante o andamento do processo administrativo fiscal correspondente. Ademais, o CPC determina que não dependem de prova os fatos notórios, afirmados por uma parte e confessados pela parte contrária, admitidos, no processo, como incontroversos e em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade. Neste sentido, tem cabimento aceitar as certidões negativa e positiva com efeito de negativa, a cuja informação a própria Administração Pública deu publicidade em sítios institucionais.

(Processo nº 13807.007490/2002-10, Acórdão nº 1801-001.317, 1ª Turma Especial da primeira seção de julgamento. Sessão de 05 de março de 2013).

Além disto, ainda que não se considerasse a Certidão apresentada como documento hábil à comprovação da regularidade fiscal da Recorrente, não se pode dizer que a existência de duas parcelas do PAES em aberto configura a existência de débitos fiscais hábeis a impedir a concessão do benefício em análise.

Isso porque, como se sabe, o parcelamento é uma das hipóteses previstas no Código Tributário Nacional que ocasionam a suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Vejamos:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

VI – o parcelamento.

Ou seja, os débitos insertos em parcelamento estão com sua exigibilidade suspensa e, como tal, não impedem a emissão de certidão de regularidade fiscal ou concessão de incentivos em favor do contribuinte.

A Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003 – instituidora do PAES, estabelece que o sujeito passivo somente será excluído do parcelamento na hipótese de inadimplência por **três meses consecutivos das parcelas**. Vejamos:

Art. 7º O sujeito passivo será excluído dos parcelamentos a que se refere esta Lei na hipótese de inadimplência, por três meses consecutivos ou seis meses alternados, o que primeiro ocorrer, relativamente a qualquer dos tributos e das contribuições referidos nos arts. 1º e 5º, inclusive os com vencimento após 28 de fevereiro de 2003.

Conforme consta na decisão recorrida, na data do pedido de isenção, a Recorrente estava com duas parcelas em aberto do PAES, de modo que não tinha sido excluída do referido parcelamento e, portanto, os débitos continuavam amparados pela hipótese suspensiva da exigibilidade de que trata o art. 151, VI, do CTN.

Dessa mesma forma, também já se posicionou o ilustre conselheiro desta Turma, Kléber Ferreira de Araújo, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2004 a 30/11/2004

ENTIDADE BENEFICENTE. EXISTÊNCIA DE DÉBITOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa. IMPEDIMENTO PARA GOZO DA ISENÇÃO.

Não são impeditivos para gozo de isenção os débitos do sujeito passivo para com a Seguridade Social que estejam com a exigibilidade suspensa.

Recurso Voluntário Provido.

(Processo nº 10640.004852/2008-50, Acórdão Nº 2401-003.090, 4º Câmara, 1º Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento do CARF. Sessão de 16 de julho de 2013.

Face ao exposto, entendo que a existência de duas parcelas em aberto do PAES no momento do protocolo do pedido não inviabiliza o reconhecimento do benefício, visto que a regularidade fiscal foi comprovada por certidão negativa válida, bem como pelo fato de que os débitos estavam insertos no parcelamento, estando contemplados pela hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário de que trata o art. 151, VI, do CTN, sendo que o Recorrente não estava incurso em hipótese de exclusão do citado parcelamento.

Vale ressaltar que consta no processo apenso, de n. 12045.000370/2007-94, extrato emitido em 24/05/2006 (fls. 270), que aponta que as duas parcelas em atraso, vencidas em 20/02/2005 e 20/03/2005, foram recolhidas em 22/08/2005. Ou seja, na época em que o pedido foi analisado, em 2006, essa pendência que existia na data do pedido já havia sido sanada.

Por fim, é importante pontuar que não cabe a esta relatora perquirir se o contribuinte manteve-se em situação de regularidade fiscal após a data do protocolo do pedido de isenção, sendo certo que os débitos relativos ao período abarcado pela isenção, cobrados por força do indeferimento do pedido de expedição de ato declaratório de isenção, não devem ser considerados como infração à legislação que regula a isenção.

Entendo que caberia à autoridade fiscal lançadora do crédito tributário, a teor do artigo 32 da Lei n. 12.101/2009, apontar eventuais descumprimentos aos requisitos do artigo 55 da Lei n. 8.212/1991 que surgissem após 01/04/2005, já que a discussão acerca do direito à isenção ainda não havia se encerrado. Não tendo sido apontados descumprimentos das condições para a manutenção da isenção surgidos após o protocolo do pedido de reconhecimento da isenção, não cabe ao órgão julgador fazer esse tipo de investigação.

Embora os motivos acima já sejam suficientes para reconhecer que a Recorrente fazia jus à isenção, na data em que protocolado o seu pedido, vale pontuar que os demais fundamentos aventados no Despacho Decisório de n. 419/2010 também não merecem prosperar. Vejamos.

DA REMUNERAÇÃO E DOMICÍLIO DOS DIRETORES:

Em sua decisão, a DRF de Cuiabá aduziu que, de acordo com a Ata da AGE realizada em 06/09/1999 (fls. 264), todos os membros da diretoria (mandato 1999/2004) pertencem à família do Presidente/Reitor, percebendo remuneração sempre duas vezes maior do que aquelas pagas aos demais diretores.

Dessa forma, concluiu que a remuneração paga aos dirigentes é decorrência direta de sua atividade de direção e de sua vinculação à família do presidente, e não do exercício de atividade profissional regulamentada.

Complementou ainda que os diretores Marcelo Calvo Galindo e Wladimir Lovato Fragão nunca residiram no município sede da entidade, Cuiabá-MT, tornando dificultoso o exercício de atividade profissional nas dependências da Universidade.

Nos termos do inciso IV do art. 55 da Lei n. 8.212/1991, a entidade fará jus à isenção ali prevista se, dentre o preenchimento de outros requisitos, os seus diretores não perceberem remuneração e não usufruírem de vantagem ou benefício, a qualquer título:

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

Cumprе ressaltar que a legislação à época não vedava que os diretores da entidade beneficiária da isenção fossem parentes entre si, ou parentes do Reitor, não cabendo ao órgão julgador indeferir o benefício por este motivo. Ressalte-se que, atualmente, a Lei n. 12.101/2009, com as alterações promovidas pela Lei n. 12.868/2013, até mesmo permite a remuneração dos dirigentes estatutários, dentro de certos limites, dentre os quais está a condição de parentesco com sócios, diretores, instituidores e afins. À época, contudo, não existia vedação à relação de parentesco entre os diretores da entidade.

Diante desse contexto, não cabendo ao julgador inovar, criando novos requisitos não expressamente previstos na legislação.

Também descabe ao órgão julgador indeferir o pedido de isenção pelo fato de a remuneração dos diretores que são parentes do Reitor ser superior à dos demais diretores.

Caberia ao órgão julgador indeferir a isenção pelo fato de os diretores serem remunerados **por sua função de diretor**. É esta a dicção da Lei e é este, aliás, o entendimento emanado da própria decisão recorrida, como se verifica do trecho abaixo transcrito (fls. 532 do processo):

Portanto, aos diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores está vedada a percepção de remuneração pelo exercício da sua função de direção, ressalvada a possibilidade de remuneração por outros serviços profissionais.

No caso específico, a decisão que indeferiu o benefício aduz que o fato de os diretores que são parentes do Reitor perceberem uma remuneração pelos serviços profissionais superior à percebida pelos demais diretores leva à conclusão de que a remuneração paga aos dirigentes é decorrência direta de sua atividade de direção e de sua vinculação à família do presidente, e não do exercício de atividade profissional.

Entretanto, para que pudesse concluir que a Recorrente descumpria o requisito estabelecido no inciso IV do art. 55, da Lei nº 8.212/1991, deveria a autoridade fiscal ter comprovado que os diretores não exercem atividade que deva ser remunerada, como alegado pela Recorrente em seu recurso, no qual defende que os diretores não percebem vantagem em função da atividade de direção, mas são remunerados pelos serviços prestados na entidade mantida, para os quais são devidamente qualificados.

O fato de alguns diretores perceberem remuneração superior à percebida pelos demais, por si só, já é um indício de que o pagamento não decorre do cargo de direção, e sim, do desempenho de outras atividades profissionais. Deveria o Fisco ter verificado se o exercício de tal atividade é efetivo e se há diferenças entre essas atividades, ou entre a qualificação dos profissionais, para, na inexistência de diferenças, poder atribuir a remuneração recebida a maior como decorrente da atividade de direção.

Por fim, em relação à alegação de que dois diretores jamais residiram no município sede da entidade, impossibilitando o exercício de qualquer atividade, embora tal fato não esteja previsto na Lei como impeditivo à concessão da isenção, entendo que a informação de domicílio prestada no Cadastro de Pessoas Físicas do Ministério da Fazenda não impede que o indivíduo tenha mais de uma moradia fixa, ou mesmo que exerça as suas atividades profissionais em local diverso do ali indicado, o que não é incomum no ramo da educação.

Entendo, portanto, que a autoridade fiscal não logrou êxito em comprovar, pelos meros indícios apontados, que a entidade remunerava os seus dirigentes, ou que estes auferiam vantagens indevidas, com infração ao inciso IV do artigo 55 da Lei n. 8.212/1991.

DA DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS:

Em seguida, a DRF de Cuiabá alega que a Recorrente contratou, no ano de 2003, a empresa Terceirize Administradora de Serviços Ltda., que emitiu as notas fiscais 390 a 395 em formulário antigo, em desacordo com a legislação do município de Cuiabá.

Ainda nos termos da decisão, as receitas não foram informadas à Prefeitura e não fora recolhido o ISSQN correspondente.

Conclui que, em razão de a Terceirize ter como sócios familiares do presidente e diretores da Recorrente, há indícios contundentes de distribuição disfarçada de lucros.

Entendo que o fato de a Terceirize haver emitido notas fiscais com formulário antigo, não ter contabilizado suas receitas ou recolhido o ISSQN, em nada macula a Recorrente, que é pessoa jurídica distinta da Terceirize e que apenas contratou os serviços desta.

Para que se concluísse pela existência de indícios de distribuição disfarçada de lucros, a fiscalização teria que comprovar que os preços praticados com a Terceirize foram superiores e incompatíveis com aqueles praticados no mercado, ou que os serviços não foram efetivamente prestados.

A autoridade fiscal, contudo, não trilhou esse caminho, preferindo se ater a indícios de irregularidade fiscal da empresa terceirizada para daí concluir pela distribuição disfarçada de lucros.

Concluo, portanto, pela insubsistência deste argumento para justificar a negativa na emissão do Ato Declaratório de Isenção.

DA HIPOTECA EM GARANTIA:

Nos termos da decisão proferida pela DRF de Cuiabá, de acordo com o art. 3º, IV, do Decreto n. 2.536/1998, faz jus ao CEAS a entidade que demonstre aplicar suas rendas, seus recursos e eventual resultado operacional integralmente no território nacional, na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais.

Diante de tal comando legal, o citado órgão fazendário entendeu que o fato de a Recorrente ter oferecido bens imóveis de sua propriedade em garantia de empréstimo formalizado pela UNIME – União Metropolitana de Educação e Cultura S/C Ltda. - empresa com fins lucrativos cujos sócios são membros da diretoria da UNIC -, obstaria a concessão do CEBAS em favor da Recorrente e, conseqüentemente, o reconhecimento da isenção pleiteada.

Em primeiro lugar, importante salientar que cumpre à Delegacia da Receita Federal analisar a presença dos requisitos previstos no art. 55, da Lei n. 8.212/1991, para concessão da isenção, cabendo **ao CNAS** a verificação da presença dos requisitos necessários à emissão do CEAS.

Nos termos do inciso V, do art. 55, da Lei n. 8.212/1991, a entidade fará jus a isenção se aplicar integralmente eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais:

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades.

Ou seja, a entidade deve aplicar eventual resultado operacional, assim entendido como a receita bruta da sua operação, líquida das despesas correspondentes, na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos institucionais.

A Lei não veda, portanto, que o ativo da entidade seja gravado em empréstimo, mesmo que em favor de terceiro.

Vale salientar que o fato de gravar um ativo em hipoteca não retira recursos da Recorrente que deveriam ser utilizados no desenvolvimento de seus objetivos institucionais, como seria o caso de se aplicar o resultado operacional para outros fins.

O fato de ter gravado seus bens em hipoteca não impediu que a Recorrente utilizasse estes bens na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais, ou aplicasse seus recursos visando estes fins.

Mesmo analisando a dicção do art. 3º, IV, do Decreto n. 2.536/1998 – que regulamenta a concessão do CEAS pelo CNAS, o fato de gravar um bem imóvel em hipoteca não estaria em confronto com tal dispositivo, que determina a aplicação, pela entidade, das suas rendas, seus recursos e eventual resultado operacional integralmente no território nacional, na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais.

Ademais, como faz prova a Recorrente, o empréstimo foi liquidado e a hipoteca liberada.

O oferecimento de bem da Recorrente em hipoteca de empréstimo já liquidado, portanto, não inviabiliza o reconhecimento da isenção.

DA FALTA DE ELEMENTOS PROBATÓRIOS DA ATIVIDADE ASSISTENCIAL:

Nos termos da decisão denegatória da isenção, para obtenção do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social- CEBAS a instituição deve atender, dentre outros requisitos, o disposto no inciso VI do art. 3º do Decreto nº 2.536/1998, que estabelece a necessidade de aplicação anual, em gratuidade, de pelo menos vinte por cento da receita bruta proveniente da venda de serviços.

Prossegue afirmando que, para fins de atingimento do percentual de 20% de aplicação em gratuidade, as bolsas de estudo que a instituição oferece deveriam ser distribuídas às pessoas carentes, sendo que a grande maioria dos alunos bolsistas são filhos de empregados da UNIC / IUNI ou o próprio bolsista é empregado, logo tais bolsas não podem ser consideradas para fins de verificação do cumprimento do requisito em análise, nos termos do Parecer da Consultoria Jurídica do MPS n. 2.414/2001.

Alega, ademais, que no processo de concessão do CEBAS, o CNAS considerou como aplicação em gratuidade despesas que não se enquadram nos objetivos estatutários da entidade e que esta não cumpriu com o requisito que exige a aplicação anual de pelo menos 20% em gratuidade.

Nos termos da decisão proferida pela DRF de Cuiabá, para que possa ser considerada aplicação em gratuidade, deve-se observar as diretrizes do art. 203 da Constituição Federal, segundo o qual a assistência social deve ser prestada a quem dela necessitar; ou seja, a pessoas carentes.

Assevera que a definição de carência está na lei Orgânica da Seguridade Social - Lei n. 8.742/1993, no §3º do seu art. 20 e art. 22:

Art. 20 – O benefício de prestação continuada é a garantia de 1 (um) salário mínimo mensal à pessoa portadora de deficiência e ao idoso com 70 (setenta) anos ou mais e que comprovem não possuir meios de prover a própria manutenção e nem de tê-la provida por sua família.(...)

§3º - Considera-se incapaz de prover a manutenção da pessoa portadora de deficiência ou idosa a família cuja renda mensal per capita seja inferior a ¼ (um quarto) do salário mínimo. (...)

Art. 22 – Entendem-se por benefícios eventuais aqueles que visam ao pagamento de auxílio por natalidade ou morte às famílias cuja renda mensal per capita seja inferior a ¼ (um quarto) do salário mínimo.

Partindo destas premissas, a DRF de Cuiabá analisou as Declarações de Ajuste Anual do Imposto de Renda apresentadas pelos pais e alunos beneficiados, relativas ao ano base 2001, bem como a DIRF relativa àquele mesmo ano base, apresentada pela IUNI, para concluir que a renda per capita dos beneficiários é superior a ¼ do salário mínimo vigente àquela data.

Com base nas premissas que adota, a autoridade fiscal refaz os cálculos do percentual de gratuidade do ano de 2001, concluindo ser o mesmo de 9%.

Vale notar que o Decreto nº 2.536, de 06 de abril de 1998, estabelece que compete ao CNAS julgar a qualidade de entidade beneficente de assistência social, conforme dispositivo abaixo transcrito:

Art . 7º - Compete ao CNAS julgar a qualidade de entidade beneficente de assistência social, observando as disposições deste Decreto e de legislação específica, bem como cancelar, a qualquer tempo, o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, se verificado o descumprimento das condições e dos requisitos estabelecidos nos arts. 2º e 3º.

Dessa forma, uma vez reconhecida a Recorrente como entidade beneficente de assistência social, não cabe à Delegacia da Receita Federal de Cuiabá aduzir que no caso em tela não está se atingindo o percentual mínimo de 20% de aplicação em gratuidade, nem tampouco compete a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais apreciar os requisitos para concessão do CEBAS.

Cabe ao órgão fazendário verificar se estão presentes os requisitos do art. 55, da Lei n. 8.212/1991, não tendo tal órgão competência para reformar o entendimento do CNAS que conduziu à concessão do CEBAS.

Eventuais inconformismos com a certificação concedida à Recorrente devem ser objeto de representação administrativa, o que, ressalte-se, foi feito no caso dos autos, conforme se verifica das fls. 443/444, do processo administrativo nº 12045.000370/2007-94. Sem que o órgão competente anule o CEBAS concedido, não pode a Receita Federal lançar com base no suposto descumprimento dos requisitos para a sua concessão.

Diante de todo o exposto, entendo que a Recorrente fazia jus ao benefício da isenção, em 01/04/2005, data do requerimento, não sendo os motivos indicados pela Receita Federal de Cuiabá suficientes para afastar a aplicação da regra imunizante em seu favor.

Uma vez reconhecido o direito à isenção da Recorrente no período em questão, não há que se falar em necessidade de recolhimento das contribuições previdenciárias parte patronal, objeto dos DEBCADs nºs 37.304.962-5, tampouco das contribuições a outras entidades e fundos, objeto do DEBCAD nº 37.333.736-1.

Passemos à análise do DEBCAD n 37.332.613-0, que objetiva a cobrança de contribuições previdenciárias correspondentes à parte segurados e contribuintes individuais não declaradas em GFIP e não recolhidas aos cofres públicos.

Conforme consta no Relatório Fiscal, foi acrescentada na base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias despesas com alimentação, que a Recorrente não comprovou inscrição no PAT, despesas de viagens e ajuda de custo, remunerações informada em folha e não informadas em GFIP, adicional de hora extra e descanso semanal remunerado e Seguro de Vida e previdência privada por serem consideradas como remuneração indireta.

O DEBCAD em questão também exige a contribuição previdenciária a cargo dos segurados sobre valores de viagens, pagamento de buffet, cartão de crédito e outros (levantamentos F4 e F41), cujos documentos comprobatórios reiteradamente solicitados não foram apresentados.

Além disto, foi considerado que a trabalhadora Dinalva Gomes dos Santos, bibliotecária, embora tenha sido remunerada pelos seus serviços na condição de pessoa jurídica – empresa individual, tinha relação de emprego com a Recorrente, tendo sido cobrada a contribuição previdência sobre os valores pagos, considerados como salário.

A Fiscalização também constatou a existência de trabalhadores que prestaram serviços como professores, auxiliares administrativos, técnicos; ou seja, atividades normais da empresa, de forma periódica e sistemática, na condição de autônomos, considerando tais remunerações em folha de salários (levantamentos F7 e F71).

Ademais, foram considerados empregados da Recorrente os trabalhadores que recebem remuneração através da Cooperativa COOPTEC, declarada inapta, conforme publicação no DOU de 18.02.2010 em razão da sua não localização.

Por fim, foram exigidas as contribuições de contribuintes individuais a cargo da Recorrente, bem como contribuições sobre valores pagos a cooperativas de trabalho.

Sendo assim, passa-se à análise de tais verbas.

- Despesas com alimentação

Aduziu o fiscal autuante que para que a alimentação fornecida pela empresa a seus empregados não integre o salário de contribuição, esta deve ser fornecida de acordo com o Programa de Alimentação do Trabalhador-PAT.

Complementou que a Recorrente deixou de apresentar o seu comprovante de inscrição no PAT, razão pela qual as despesas com alimentação de empregados foram consideradas remuneração indireta e, portanto, objeto de lançamento de contribuições previdenciárias.

Aduziu a Recorrente que apresentou o comprovante de inscrição no PAT às fls. 4896/4897, realizado junto ao Ministério do Trabalho e Emprego (MTE), ratificando o seu programa de alimentação ao trabalhador nos moldes existentes no período do fato gerador em exame.

Ocorre que, verificando o comprovante de inscrição colacionado ao recurso, verifica-se tratar-se de inscrição datada de 21/08/2008, data posterior ao período de apuração do presente Auto de Infração.

A despeito disso, verifica-se que a ausência de inscrição no PAT não é óbice para a não incidência de contribuições previdenciárias sobre as despesas com alimentação.

O art. 28, § 9º, da Lei 8.212/91 determina expressamente quais os valores que podem ser excluídos da base de cálculo do salário contribuição. Dentre tais valores, constam aqueles referentes às despesas com a alimentação dos empregados, que podem ser excluído desde que a alimentação seja fornecida **(i) in natura e (ii)** de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social.

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da [Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976](#);

Exigia-se, portanto, a presença destes dois requisitos para que o valor pago a título de auxílio-alimentação fosse excluído da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, contudo, obedecendo ao posicionamento pacífico dos tribunais pátrios sobre o tema, reconheceu a não incidência das contribuições previdenciárias sobre o pagamento de auxílio-alimentação in natura, através do Ato Declaratório nº 03/2011, nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522/2002, **por meio do qual aprovou o Parecer nº 2117/2011**. Vejamos o que determina o referido Ato Declaratório.

A PROCURADORA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117 /2011, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 24.11.2011, DECLARA que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante:

“nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento in natura do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária”.

JURISPRUDÊNCIA: Resp nº 1.119.787-SP (DJe 13/05/2010), Resp nº 922.781/RS (DJe 18/11/2008), EREsp nº 476.194/PR (DJ 01.08.2005), Resp nº 719.714/PR (DJ 24/04/2006), Resp nº 333.001/RS (DJ 17/11/2008), Resp nº 977.238/RS (DJ 29/11/2007).

Segundo o Parecer nº 2117/2011, aprovado através do Ato supratranscrito, não deve ser constituído crédito tributário com fundamento em auxílio-alimentação fornecido *in natura*, ainda que a empresa não tenha inscrição no PAT, bem como devem ser revistos, de ofício, os lançamentos já efetuados com base neste fundamento.

Resta consignado também nesse parecer, baseado na jurisprudência pacífica do STJ, que o auxílio-alimentação somente assume feição salarial e, portanto, integra a base de cálculo da contribuição previdenciária, quando *“for pago em espécie ou creditado em conta-corrente, em caráter habitual”*.

Como se sabe, a observância aos atos declaratórios, proferidos pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, nos moldes dos artigos 18 e 19 da Lei nº 10.522/2002, é obrigatório por parte deste Conselho, nos termos do art. 62, inciso II, alínea a, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria nº 256, de 22 de junho de 2009¹.

¹ Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

II – que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

Sendo assim, reconheço que os valores pagos a título de despesas com alimentação não devem integrar o salário de contribuição para fins de incidência de contribuição previdenciária correspondente à parte dos segurados.

- Das Ajudas de Custo e Despesas de Viagem

No relatório Fiscal, alegou o fiscal Autuante que a Recorrente deixou de apresentar as prestações de contas dos empregados relativos a valores pagos a título de despesas de viagens, razão pela qual tais despesas foram consideradas remuneração indireta e, portanto, objeto de lançamento de contribuições previdenciárias.

Em seu Recurso Voluntário, alegou o contribuinte que tais valores foram pagos a seus empregados a título de indenização na prestação dos serviços contratados, na execução de serviços fora da sede da empresa.

Alega, ademais, que tais despesas de viagem (alimentação, transporte, hospedagem, etc), correspondem às parcelas disciplinadas no art. 28 da Lei nº 8.212/91, integrando o salário-de-contribuição apenas quando essa parcela exceder a 50% da remuneração mensal do empregado.

A Recorrente anexa aos autos regramento adotado para reembolso de despesas de viagens pelos funcionários a seu serviço (fls. 4.898/4.902), bem como modelo de autorização para desconto em folha (fl. 4.903).

Ou seja, a empresa, mesmo intimada, não apresentou os comprovantes solicitados pela fiscalização para comprovar que os valores aduzidos como despesas de viagem tratavam-se de efetiva indenização.

Assim, forçoso concluir que o Recorrente não faz prova de que os valores tenham sido efetivamente pagos a título de reembolso de despesas de viagens e ajudas de custo, não tendo, portanto, se desincumbido do ônus de provar que os valores lançados não devem ser tributados.

Sobre o tema, vale transcrever trecho de voto do ilustre Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, no Acórdão n. 2401-01.786, de 14 de abril de 2011:

Para o deslinde dessa questão faz-se necessário nos valermos de lições do Direito Laboral. Sobre o tema o festejado doutrinador Arnaldo Lopes Süssekind apresenta distinção entre o que chama de diárias no sentido “próprio” (diárias para viagem), das diárias no sentido “impróprio” (diárias por viagem), estas últimas assumindo natureza de salário, posto que visam remunerar o trabalho do empregado viajante e não apenas indenizar gastos com viagem. Eis as palavras do Professor:

Diária em sentido próprio é aquela destinada a cobrir rigorosamente as despesas que o viajante tem ou se presume possa suportar, em virtude da sua deslocação; diária em sentido impróprio é a que se destina a compensar o empregado pela vida pouco cômoda e nômade que leva. Este último tipo, acentua o citado jurista italiano, é mais comum, principalmente quando o salário principal é exíguo, fato que, não há dúvida, evidencia o caráter remuneratório das falsas diárias.

Ao deixar de apresentar os documentos que viriam a comprovar que os valores lançados na conta “Viagens e Estadias” correspondiam efetivamente à indenização por despesas efetuadas pelos segurados

empregados nas viagens de serviço, a empresa assumiu o ônus de tais valores tributados.

Dessa forma, não merece ser afastada da base de cálculo das contribuições previdenciárias correspondente à parte segurado as despesas com viagens e ajudas de custo devido à ausência de comprovação.

-Adicional de Hora Extra e Descanso Semanal Remunerado

Segundo a fiscalização, não só as remunerações efetivamente pagas devem ser oferecidas à tributação, mas também aquelas devidas ou creditadas.

Através da notificação fiscal para recolhimento do Fundo de Garantia e da Contribuição Social – NFGC 506.228.827, lavrada pela Fiscalização do Ministério do Trabalho e Emprego, foram verificados os livros de ponto apresentados pela empresa, a partir dos quais foram feitos os levantamentos F3 e F31, que demonstra o valor das contribuições exigidas sobre as horas extras apuradas.

Ademais, também foram consideradas como bases de cálculo de contribuições previdenciárias as remunerações devidas aos empregados a título de descanso semanal remunerado, pois no decorrer da auditoria ficou constatado o pagamento de diversas verbas remuneratórias sem o devido acréscimo do reflexo do DSR.

Aduziu a recorrente que os valores atinentes ao adicional de hora extra não podem ser considerados como remuneração indireta e, por tal motivo, não integram o salário de contribuição, não tendo respaldo legal o lançamento tributário lavrado em desfavor da recorrente.

Em relação ao DSR, aduziu que tais valores não configuram remuneração por trabalho prestado, não havendo que se falar em salário *in natura* ou utilidade.

De fato, não merece prosperar a cobrança de contribuições previdenciárias sobre tais rubricas, vez que tais levantamentos foram apurados levando em consideração as informações constantes na Notificação Fiscal para recolhimento do Fundo de Garantia e da Contribuição Social- NFGC 506.226.204, lavrada pela fiscalização do Ministério do Trabalho e Emprego em 17/04/2009.

Sendo assim, não pode o fiscal atuante objetivar a cobrança de contribuições previdenciárias sobre verbas apuradas por um terceiro, qual seja, o Ministério do Trabalho e Emprego, através da Notificação Fiscal para recolhimento do fundo de garantia e da contribuição social.

O Ministério do Trabalho e Emprego não é parte do processo administrativo em referência, bem como sequer foi dada oportunidade de ampla defesa para o contribuinte nesta seara, razão pela qual não podem ser cobrados tais valores através deste auto de infração.

Ademais, as contribuições previdenciárias não incidem sobre valores que não só não foram pagos, como também não foram sequer reconhecidos como devidos pelo empregador.

Face ao exposto, determino a exclusão dos levantamentos F3 e F31 do

DEBCAD 37.332.613-0

- Seguro de Vida e Previdência Privada

Segundo o Fiscal Autuante, foram apresentadas à Fiscalização as convenções coletivas de trabalho 2006/2007 e 2007/2008 e nelas não constam previsão de pagamento de seguro de vida em grupo e/ou previdência complementar aos empregados. Além disso, a autuada foi reiteradamente intimada a apresentar as apólices de seguro de vida e o regulamento da previdência complementar contendo informações sobre a forma de disponibilização dos benefícios aos empregados e administradores da empresa, a periodicidade, a forma de resgate, a cobertura e a base de cálculo utilizada para a contribuição para a previdência privada.

Em vista do não atendimento das intimações fiscais para prestar as informações contidas no subitem acima, tais valores contabilizados foram considerados bases de cálculo de contribuições previdenciárias.

Isto porque, o seguro de vida não integra o salário de contribuição, mas desde que previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho e extensivo a todos os empregados e dirigentes da empresa. A previdência complementar, aberta ou fechada, também não integra o salário de contribuição, desde que extensiva a todos os empregados e dirigentes da empresa.

Dessa forma, tendo em vista que a Recorrente não comprovou os requisitos necessários para a não incidência das contribuições previdenciárias, nem tampouco impugnou as alegações aduzidas pelo Fiscal em seu recurso voluntário, mantenho a incidência de tais parcelas na base de cálculo.

No que tange às demais parcelas lançadas, estas sequer foram contestadas pela Recorrente, devendo ser mantido o crédito fiscal.

Face ao exposto, CONHECO do recurso voluntário, dando-lhe PROVIMENTO PARCIAL para:

1. Julgar IMPROCEDENTES os DEBCADs de nºs 37.304.962-5 e 37.333.736-1, tendo em vista o reconhecimento da isenção prevista no art. 55 da Lei 8.212/91;
2. Julgar PARCIALMENTE PROCEDENTE o DEBCAD nº 37.332.613-0, determinando apenas a exclusão dos levantamentos F0, F01, F3 e F31.

É como voto.

Carolina Wanderley Landim.