



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

**Processo n°** 15563.720215/2012-94  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2401-004.613 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 8 de fevereiro de 2017  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE ENSINO UNIVERSITÁRIO ABEU  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

ENTIDADE BENEFICENTE. REQUISITOS PARA GOZO DA ISENÇÃO.

Para verificação do cumprimento dos requisitos exigidos para fruição da isenção relativa à entidade beneficente deverá ser observada a legislação vigente no momento do fato gerador.

IMUNIDADE. ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. NECESSIDADE CUMPRIMENTO REQUISITOS PREVISTOS EM LEI ORDINÁRIA.

As entidades beneficentes que prestam assistência social, inclusive no campo da educação e da saúde, para gozarem da imunidade constante do § 7º do art. 195 da Constituição Federal, deveriam, à época dos fatos geradores, atender ao rol de exigências determinado pelo art. 55 da Lei 8.212/91.

A isenção, no período anterior à vigência da Lei 12.101, de 27/11/2009, devia ser requerida perante o órgão competente, que após a verificação do cumprimento, pela requerente, dos requisitos previstos no art. 55, da Lei 8.212/91, emitia Ato Declaratório de Isenção de Contribuições Previdenciárias. A fruição da isenção somente tinha início a partir do protocolo do pedido, caso deferido.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A empresa é obrigada a arrecadar as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço e recolher o produto arrecadado juntamente com as contribuições previdenciárias a seu cargo.

SEGURADO EMPREGADO.

É segurado obrigatório da Previdência Social como empregado aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração.

Se o Auditor Fiscal da RFB constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou qualquer outra denominação, preenche as condições de empregado, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.

#### CONTRIBUIÇÕES OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições para outras entidades e fundos a seu cargo.

#### AUTO DE INFRAÇÃO. OMISSÃO DE FATOS GERADORES.

Apresentar GFIP com erros ou omissões não relacionados com fatos geradores de contribuição previdenciária constitui infração à legislação previdenciária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso. Quanto à preliminar de isenção, por unanimidade, negar provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Maria Cleci Coti Martins, Cleberson Alex Friess, Marcio de Lacerda Martins e Miriam Denise Xavier Lazarini. Quanto ao mérito, por voto de qualidade, dar-lhe provimento parcial para: a) quanto ao lançamento de crédito tributário relativo à obrigação principal DEBCAD 37.306.440-3, excluir do lançamento os levantamentos TT, UM, UM2, UO, UO2, VE e VE2; b) quanto ao lançamento de crédito tributário relativo à obrigação principal DEBCAD 37.306.441-1, manter o lançamento; e c) quanto ao auto de infração por descumprimento de obrigação acessória, DEBCAD 37.306.439-0, excluir do cálculo da multa os valores relacionados aos levantamentos TT, UM, UM2, UO, UO2, VE e VE2. Vencidos o relator e os conselheiros Rayd Santana Ferreira, Andrea Viana Arrais Egypto e Luciana Matos Pereira Barbosa que davam provimento parcial em maior extensão. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Miriam Denise Xavier Lazarini.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier Lazarini - Presidente

(assinado digitalmente)

Carlos Alexandre Tortato - Relator

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier Lazarini - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier Lazarini, Carlos Alexandre Tortato, Cleberson Alex Friess, Marcio de Lacerda Martins, Andréa Viana Arrais Egypto, Maria Cleci Coti Martins, Luciana Matos Pereira Barbosa e Rayd Santana Ferreira.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 1777/1911) em face do Acórdão nº. 02-51.918 da 8ª Turma da DRJ/BHE (1719/1741), que restou assim ementado:

*ENTIDADE BENEFICENTE/REQUISITOS PARA GOZO DA ISENÇÃO.*

*Para verificação do cumprimento dos requisitos exigidos para fruição da isenção relativa à entidade beneficente deverá ser observada a legislação vigente no momento do fato gerador.*

*CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.*

*A empresa é obrigada a arrecadar as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço e recolher o produto arrecadado juntamente com as contribuições previdenciárias a seu cargo.*

*CONTRIBUIÇÕES OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS.*

*A empresa é obrigada a recolher as contribuições para outras entidades e fundos a seu cargo.*

*AUTO DE INFRAÇÃO. OMISSÃO DE FATOS GERADORES.*

*Apresentar GFIP com erros ou omissões não relacionados com fatos geradores de contribuição previdenciária constitui infração à legislação previdenciária.*

*MULTA RETROATIVIDADE. MOMENTO DO CÁLCULO.*

*A lei aplica-se a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. A comparação para determinação da multa mais benéfica apenas pode ser realizada por ocasião do pagamento.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Trata-se de Autos de Infração lavrados contra o sujeito passivo em epígrafe, cujos créditos tributário são os seguintes:

- **DEBCAD nº. 37.306.440-3:** exigência de contribuições destinadas à previdência social, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT, relativas às competências de 01/2008 a 13/2008, parte patronal;
- **DEBCAD nº. 37.306.441-1:** exigência de contribuições destinadas a Outras Entidades e Fundos denominados Terceiros - Salário Educação

(FNDE), Incra, Senac, SESC e Sebrae - incidentes sobre a remuneração de empregados, referente às competências de 01/2008 a 13/2008;

- **DEBCAD nº. 37.306.439-0:** exigência referente ao descumprimento de obrigação acessória por infringência ao que dispunha, na época da infração, a Lei nº. 8.212/91, art. 32, IV e § 5º c/c RPS, art. 225, IV e § 4º (CFL nº. 68), sendo aplicadas multas relativas à erros e omissões no preenchimento das Guias de Recolhimento do FGTS e informações à Previdência Social - GFIP de 01/2008 a 11/2008.

Nos termos do Relatório Fiscal (fls. 101/152), temos que a descrição dos fatos e infrações a seguir narrados, os quais são extraídos também do acórdão recorrido que pormenorizadamente discorreu item a item dos fatos que ensejaram a autuação fiscal.

Em todo o período fiscalizado o sujeito passivo enviou GFIP com o código de FPAS 639, declarando-se como entidade em gozo de isenção das contribuições previdenciárias. Contudo, verificou a fiscalização a ocorrência de descumprimento dos requisitos previstos na legislação vigente na época de ocorrência dos fatos geradores para que o contribuinte fruisse de tal direito. Tal constatação por parte do AFRFB levou à conclusão de que o contribuinte não tinha direito ao gozo de isenção relativamente às contribuições previdenciárias.

Para a análise da autoridade fiscal, foram considerados os requisitos existentes no art. 55 da Lei nº. 8.212/91 (de 01/01/2008 a 09/11/2008 e de 12/02/2009 a 29/11/2009), na MP nº. 446/2008 (de 10/01/2008 a 11/02/2009) e art. 29 da Lei nº. 12.101/2009 (a partir de 30/11/2009).

A partir dos documentos solicitados ao contribuinte no curso do processo de fiscalização, foram constatados fatos que representam o descumprimento dos requisitos legais acima expostos, os quais foram sintetizados no Relatório Fiscal e abaixo reproduzimos (fl. 103/104):

	<b>Fato</b>	<b>Período com suspensão de isenção</b>	<b>Fundamento Legal do requisito infringido</b>
1	Não apresentação de requerimento de isenção junto à RFB / não comprovação de eventual situação de direito adquirido (item 8)	01/01/2008 a 09/11/2008 e de 12/02/2009 a 29/11/2009	Lei 8.212/91, art 55, § 1º c/c IN 03/2005, art 313 e IN 971, art 240.
2	Existência de débito em todo o período / não apresentar CND ou CPD-En em relação às contribuições administradas pela RFB (item 9)	01/2008 a 12/2009	Lei 8.212, art 55 § 6º, MP 446/2008, art 28, inciso VI, e Lei 12.101/2009, art 29, inciso III.
3	Valor de arrendamento do Campus 1 a maior, configurando remuneração do Sr. Presidente (item 10)	01/2008 a 12/2009	Lei 8.212, art 55, inciso IV, MP 446/2008, art 28, inciso II e Lei 12.101, art 29,

			inciso I.
4	Valor de arrendamento do Campus 7 indevido, configurando remuneração do Sr. Presidente (item 11).	02/2008, 04/2008 a 07/2008, 09/2008 e 10/2008	Lei 8.212, art 55, inciso IV
5	Pagamento a Cooperativas de Trabalho – Não Informação em GFIP – Descumprimento de Obrigação Acessória (item 12)	11/2008, 12/2008, 01/2009 e 12/2009	MP 446, art 28, inciso XI e Lei 12.101, art 29, inciso VII
6	Utilização de serviços prestados pela empresa TCA Tonelli à ABEU para atender interesses pessoais, configurando remuneração do Sr. Presidente (item 13).	06/2008 a 08/2008 e 03/2009 a 05/2009	Lei 8.212, art 55, inciso IV
7	Utilização de veículo da ABEU para uso particular, pelo seu Presidente (item 14).	01/2008 a 12/2009	Lei 8.212, art 55, inciso IV, MP 446/2008, art 28, inciso II e Lei 12.101, art 29, inciso I.
8	Utilização de interposta pessoa jurídica por gestores/integrantes do Conselho Técnico da ABEU, a fim de auferir valores superiores de remuneração (item 15).	01/2008 a 12/2009	Lei 8.212, art 55, inciso IV, MP 446/2008, art 28, inciso II e Lei 12.101, art 29, inciso I.

**a) Da não apresentação de requerimento de isenção ou de comprovação de estar em gozo de direito adquirido**

Intimado para apresentar comprovante de requerimento à RFB para gozo de isenção das contribuições previdenciárias, o contribuinte apresentou, em resposta (fl. 852) apenas o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos - CEFF de 10/12/1981.

Segundo a fiscalização, a entidade foi declarada como de utilidade pública federal em 02/10/1981 (publicação em 05/10/1981), portanto, não teria direito adquirido à isenção, já que, para tanto, a declaração como de utilidade pública federal deveria ter ocorrido até 01/09/1977.

A fiscalização juntou aos autos cópia do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEBAS, conferido pelo Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS, de 04/05/2007, com validade de 04/05/2007 a 03/05/2010 (fl. 844).

Foi juntado, também, cópia do requerimento de renovação do CEBAS junto ao Ministério da Educação (fls. 845/846) e cópias de certidões exaradas pelo Ministério da Justiça que informam quando se deu o reconhecimento da entidade como de utilidade pública federal.

Conclui-se, por fim, que não houve o cumprimento do requisito contido na Lei nº. 8.212/91, artigo 55, § 1º, aplicável de 25/07/1991 a 09/11/2008 e de 12/02/2009 a 29/11/2009, pois inexistia qualquer pedido de emissão de ato declaratório reconhecendo o contribuinte como em gozo de isenção. Assim, de 01/01/2008 a 09/11/2008 e de 12/02/2009 a 29/11/2009 a fiscalização considerou que não havia direito ao gozo de isenção.

**b) Da existência de débito exigível**

Nos termos do Relatório Fiscal, por meio de pesquisas aos sistemas informatizados da RFB constatou-se que o contribuinte esteve em débito durante todo o período fiscalizado (01/2008 a 12/2009), sendo seus pedidos de CND repetidamente indeferidos.

Consta nos sistemas informatizados da RFB que a última CND, de nº. 001502005/17.022.010, foi emitida em 21/01/2005). Todos os relatórios que apontaram restrições para concessão de CND indicaram a existência de débito exigível. A fiscalização discriminou os motivos das divergências a cada pedido efetuado de 13/11/2007 a 16/12/2009 (fls. 105/109). Fez constar, assim, a existência de débitos e diferenças entre os valores declarados e os recolhidos entre 13/11/2007 a 16/09/2009.

Assim, segundo a fiscalização, não foram cumpridos os requisitos do art. 55, § 6º, da Lei nº. 8.212/91 (vigente em relação ao período de 01/01/2008 a 09/11/2008 a 12/02/2009 a 29/11/2009), do art. 28, VI da MP nº. 446/2008 (em relação ao período de 10/11/2008 a 11/02/2009) e do 29, I da Lei nº. 12.101/2009 (vigente a partir de 30/11/2009).

**c) Dos valores pagos sob o título de arrendamento do Campus 1 ao Presidente Valdir Vilela sem lastro no contrato que trata dessa operação**

Segundo a fiscalização, por meio das declarações prestadas pelo contribuinte, o Sr. Valdir Vilela auferiu rendimentos de R\$ 424.515,07, no ano de 2008, e R\$ 342.809,25, em 2009, sob o código de receita 3208 (Aluguéis e royalties pagos a pessoa física).

Intimado a prestar informações, especialmente os documentos de caixa e contratos e a esclarecer a contabilização referente a esses pagamentos, o contribuinte apontou que (fl. 225):

1) tais pagamentos se referiam a valores pagos a título de arrendamento de imóveis de propriedade do Sr. Valdir Vilela;

2) que os valores pagos correspondem, por força de dispositivo contratual, a 5% de receita de cada unidade que se utiliza do imóvel arrendado;

3) que os valores pagos são apurados com base nos relatórios de "receitas obtidas" e que tal despesa tem como contrapartida a conta de arrendamento a pagar;

O contribuinte apresentou, além dos esclarecimentos acima, demonstrativos que detalhavam mês a mês, por unidade, as bases de cálculo de tais pagamentos, os valores de imposto de renda deduzidos e os valores a pagar. Também foram apresentados documentos denominados "Balancetes financeiros", os quais apontam os valores de receitas obtidos, por campus, em cada mês, e o percentual a pagar pelo arrendamento.

Após a atualização dos valores previstos no contrato de arrendamento empregando os índices nele estabelecidos, entendeu a fiscalização que a soma dos valores pagos sob essa denominação ao Sr. Valdir Vilela são superiores àqueles amparados e devidos contratualmente. A diferença apontada, além de a obrigação contratual, foi de R\$ 275.029,75 para o ano de 2008 e R\$ 305.032,24 em 2009.

Verificou-se, com relação ao imóvel situado à Rua Itaiara, 301, Belford Roxo, que o instrumento contratual relativo ao arrendamento desse imóvel, onde funciona o Campus 1 da ABEU, datado de 28/4/1993, fixa o valor do arrendamento em 80 milhões de cruzeiros, reajustáveis de acordo com o índice de variação da Taxa Referencial Diária ou qualquer índice que venha a substituí-lo na hipótese de sua extinção. O termo de aditamento contratual de 4/2/2008 prorroga a vigência do contrato até 1/2/2023, silenciando em relação ao valor do arrendamento.

Os valores informados nos demonstrativos e nos Balancetes financeiros apresentados pelo contribuinte foram conciliados com os valores registrados na contabilidade (conta 210301 – Arrendamento a pagar) indicados no demonstrativo “Lançamentos contábeis a débito da conta Arrendamento a pagar e a crédito de Caixa ou Bancos” (fl. 153). Para apuração dos valores pagos a maior relativamente ao Campus 1, foram excluídos os valores pagos relativamente ao Campus 7.

Foram juntados aos autos demonstrativos com os índices aplicados e as respectivas atualizações mês a mês (fls. 154/155) e elaborada tabela às fls. 114/115, apontando, por competência: o valor devido com base no que determina o contrato e aditivo devidamente reajustado, o valor bruto efetivamente pago e a diferença paga além da obrigação contratual.

Concluiu-se que os pagamentos desses valores, efetuados ao presidente Valdir Vilela, sem amparo no contrato de arrendamento a que se referem os registros contábeis, configuravam remuneração desse dirigente/administrador.

Tal circunstância também configurou o descumprimento do requisito previsto na Lei nº 8.212/1991, artigo 55, inciso IV (vigente em relação ao período de 1/1/2008 a 9/11/2008 e de 12/2/2009 a 29/11/2009), na MP nº 446/2008, artigo 28, inciso II (vigente em relação ao período de 10/11/2008 a 11/2/2009) e na Lei nº 12.101/2009, artigo 29, inciso I (vigente a partir de 30/11/2009).

#### **d) Dos valores pagos a título de arrendamento do Campus 7 ao Sr. Valdir Vilela**

A entidade foi intimada (TIF nº. 02) a apresentar todos os contratos e aditivos relacionados ao arrendamento de imóveis do Sr. Valdir Vilela. Ainda, foi solicitado o contrato de arrendamento relativo ao imóvel onde funciona o Campus 7 da ABEU (referido nos demonstrativos e balancetes apresentados pelo contribuinte).

O contribuinte não apresentou nenhum documento referente aos pagamentos efetuados ao presidente Sr. Valdir Vilela, que fossem relativos a arrendamento do imóvel situado na Av. Benjamim Pinto, 955, Belford Roxo (RJ), onde funciona o campus 7 (conforme consta em seus demonstrativos e balancetes). Foram apresentados apenas: escrituras de imóveis de Nilópolis, Belford Roxo e Nova Iguaçu, plantas dos imóveis, balancetes financeiros de 02/2008 e 03/2008 (que ainda não haviam sido entregues).

Após ser novamente intimado, por meio do TIF nº 5, de 21/6/2012, a apresentar os contratos e aditivos referentes aos pagamentos realizados em 02/2008, e de 04/2008 a 12/2008, a título de arrendamento do imóvel do Campus 7, o sujeito passivo manifestou-se em 28/6/2012, apontando que tais valores foram incluídos indevidamente nas bases de cálculo das importâncias pagas a título de arrendamento, mas que em 4/1/2011 esse erro foi corrigido pelo registro contábil na conta 11020202 como desconto dos valores a serem pagos posteriormente. Nessa ocasião, o contribuinte apresentou folha do Livro Razão que tratava dessa conta e folhas número 73 e 74 do Livro Diário nº 33, registrado no Cartório do 3º Ofício de Justiça de Belford Roxo, em 21/5/2012, sob os números 9431 e 9432, que refletiriam essas retificações.

Constatou-se, com base na contabilidade da entidade (conforme demonstrativo “Lançamentos contábeis a débito de arrendamento e a crédito de caixa ou bancos”, fl. 153) e com base nos balancetes financeiros (apresentados pelo contribuinte), que foram efetivamente pagos valores com o título de arrendamento de imóvel do Campus 7 (filial com final do CNPJ 0013-73), ao presidente Valdir Vilela, nas competências 02/2008, 04/2008,

05/2008, 06/2008, 07/2008, 09/2008 e 10/2008. Esses pagamentos, com exceção dos realizados em 09/2008 e 10/2008, foram contabilizados de forma agrupada com os pagamentos/despesas de arrendamento do Campus 1.

Concluiu-se, por essa razão, que a retificação contábil informada pelo contribuinte referente aos pagamentos efetuados em 9/12/2008 (lançamento nº 203343 que seria referente a arrendamento em 09/2008) e em 17/2/2009 (lançamento nº 205817 que seria referente a arrendamento em 10/2008), e não atingiu a totalidade dos pagamentos realizados a Valdir Vilela, a título de arrendamento do imóvel, com base na receita do respectivo Campus 7.

Além disso, constatou-se que a retificação indicada foi concretizada somente após a intimação fiscal para apresentação dos documentos que embasaram tais pagamentos (termos contratuais e aditivos). Isso porque a ação fiscal se iniciou em 30/8/2011, e em 19/3/2012 o contribuinte foi intimado a apresentar os contratos de arrendamento do imóvel do campus 7, bem como os aditivos contratuais, mas não apresentou nenhum desses documentos. Novamente intimado, o sujeito passivo somente teria apresentado os esclarecimentos referidos em 28/6/2012. Contudo, embora os lançamentos contábeis retificados referidos datem de 4/1/2011, o acerto financeiro com o Sr. Valdir Vilela somente ocorreu em 15/5/2012 conforme demonstrariam os documentos de caixa apresentados em 9/7/2012, sendo que o Livro Diário com tais retificações somente teria sido registrado em 21/5/2012 (data posterior à intimação).

Concluiu-se que os valores creditados/pagos ao presidente da instituição, Sr. Valdir Vilela, com base na receita do Campus 7, referentes aos meses 02/2008, 04/2008, 05/2008, 06/2008, 07/2008, 09/2008 e 10/2008, não são relativos à arrendamento de imóvel onde esse campus funciona, mas à remuneração a título de pró-labore. Tal fato também representa o descumprimento do requisito para gozo de isenção das contribuições previdenciárias, conforme dispõe a Lei nº 8.212/1991, artigo 55, inciso IV, a MP nº 446/2008, artigo 28, inciso II, e a Lei nº 12.101/2009.

Com relação ao ressarcimento de valores pagos ao presidente, segundo o que dispõe a IN RFB nº 971/2009, artigo 229, § 1º, inciso I, a isenção ficará suspensa desde o mês de ocorrência da remuneração até a efetiva reversão de recursos ao patrimônio da entidade (o que se deu em 21/5/2012). Tal dispositivo prevê ainda, que esse ressarcimento será reajustado com base no índice previsto no Regulamento da Previdência Social – RPS, artigo 40, § 1º, o que não ocorreu.

**e) Utilização para fins particulares dos serviços prestados pela sociedade TCA TONELLI ASSESSORIA E ARQUITETURA LTDA.**

Segundo a fiscalização, o contribuinte, após ser intimado, apresentou notas fiscais emitidas pela sociedade TCA Tonelli Assessoria e Arquitetura Ltda. Pela análise dessas notas fiscais, o AFRFB constatou que todas tinham o mesmo histórico/descrição de serviços: "*serviços de avaliações de imóveis*".

Em virtude da ausência de contrato escritos, foram emitidos os TIFs n. 08 e 09, de 17/7/2012 e 13/08/2012, respectivamente, solicitando os laudos/relatórios elaborados por empresas prestadoras de serviços, dentre as quais, a TCA Tonelli, que comprovassem a efetividade dos serviços.

Em 05/09/2012 a entidade informou que a referida sociedade prestou serviços de avaliação de vários imóveis, e a título de exemplo, apresentou dois laudos, dentre eles, o

relativo ao imóvel situado na Rua Itaiara, nº. 301, Bairro das Garças, Belford Roxo/RJ )fls. 1329/1394), o qual não pertence à entidade, conforme se verificou pela análise dos registros efetuados em sua contabilidade e ativo imobilizado, pela apreciação das escrituras e das plantas (fl. 1395) e conforme relação de imóveis apresentados pelo contribuinte. Referido imóvel, que pertence ao Sr. Valdir Vilela e é arrendado para a ABEU, foi avaliado para fins de identificar o seu valor de mercado para compra e venda.

Com vistas a identificar os imóveis objetos dos serviços prestados pela TCA Tonelli Assessoria, o contribuinte foi intimado, por meio do TIF nº. 12, de 02/10/2012, a apresentar cópias de todos os laudos de avaliação elaborados por essa sociedade e a apontar os custos de cada laudo, uma vez que nas notas fiscais consta a descrição genérica de "*serviços de avaliação de imóveis*". O sujeito passivo nada informou a respeito dos custos de cada laudo, tendo sido em razão dessa omissão, lavrado o AI DEBCAD 51.109.097-9.

Assim, a conclusão fiscal foi que o Sr. Valdir Vilela, presidente da ABEU, se utilizou, para atender a interesses particulares (avaliação de imóvel de sua propriedade), de serviços de avaliação de imóveis que foram custeados pelo contribuinte. Tal situação, verificada nas competências 06/2008, 07/2008, 08/2008, 03/2009, 04/2009 e 05/2009 (correspondentes aos meses de emissão das notas de serviços de avaliação pela TCA Tonelli), configura vantagem indireta a dirigente/administrador de natureza remuneratória (fato gerador de contribuições previdenciárias) e também representa o descumprimento de requisito para fruição de isenção previsto na Lei nº. 8.212/91, art. 55, inciso IV.

Foram juntadas aos autos cópias de algumas notas fiscais emitidas contra o contribuinte por esses serviços (fls. 1323/1328).

#### **f) Utilização, para fins particulares, de veículo do contribuinte**

Intimado a apresentar as apólices de seguro referentes aos registros contábeis efetuados na conta "Seguros a vencer" e relativas diversos veículos, dentre os quais, o de placa LAX 6855 (conforme descritivo de fl. 194), o contribuinte apresentou a apólice de seguros nº 531.02.363.183-7 (fls. 1.396/1.403) na qual constam a marca e o modelo do veículo e a finalidade do veículo: Mercedes Benz C280 Elegance 2.8 L6, ano 1995, placa LAX 6855, uso particular. Também constam no questionário de risco, contido na apólice, informações sobre o condutor e sobre a utilização do veículo, quais sejam: que o principal condutor é o Sr. Valdir Vilela, que o veículo não é utilizado como meio de transporte para o trabalho ou estudo, e que fica na garagem da residência do condutor.

Pela análise dos lançamentos contábeis efetuados na conta Seguros, código 3408, verificou-se a apropriação de despesas com seguros relativas ao veículo LAX 6855 durante todo o período fiscalizado. Constatou-se que o veículo de propriedade do contribuinte ficou a disposição do Sr. Valdir Vilela, presidente da instituição, para uso particular durante todo o período fiscalizado. Conclui-se, que tal fato caracteriza remuneração *in natura* (fato gerador de contribuição previdenciária) e que ocorreu descumprimento de um dos requisitos para gozo de isenção das contribuições previdenciárias previsto na Lei nº 8.212/1991, artigo 55, inciso IV, na MP nº 446/2008, artigo 28, inciso II e na Lei nº 12.101/2009, artigo 29, inciso I.

Foi juntado aos autos a cotação obtida na tabela FIPE (fl. 1.404) e a simulação efetuada no sítio na *internet* na empresa locadora de veículos Unidas que serviu para identificação do valor de locação de veículo modelo "econômico" (fl. 1.405).

**g) Utilização de interposta pessoa jurídica por gestores/integrantes do Conselho Técnico da ABEU a fim de auferir valores superiores de remuneração**

Segundo o Relatório Fiscal, após verificado com base nas informações prestadas em DIRF, que o contribuinte, mesmo intimado não havia apresentados todos os contratos e notas fiscais de prestação de serviços no período, foi realizada a intimação por meio do TIF nº. 02, a apresentar todos os contratos/notas fiscais/faturas e laudos relativos à prestação de serviços, dentre os quais, os referentes à empresa Parc Consultoria Empresaria Ltda., CNPJ nº 09.182.971/0001-74. Em relação a essa sociedade teriam sido identificados pagamentos efetuados pela ABEU no montante de R\$ 474.256,67, em 2008, R\$ 410.674,92, em 2009. O contribuinte apresentou o contrato de prestação de serviços (fls. 996/998) e parte das notas fiscais.

No dia 17/7/2012, por meio do TIF nº 08, o sujeito passivo foi novamente intimado a apresentar os laudos/relatórios produzidos pela Parc Consultoria que comprovassem a efetividade dos serviços prestados e a esclarecer a contabilização de nota de número 24 emitida por essa empresa. Com relação a essa nota fiscal, teria havido o registro incorreto de uma operação que nunca existiu, o que acarretaria, também, na inexistência de despesa referente à indenização judicial cível no valor de R\$ 25.727,71 que foi a contrapartida de parte do lançamento como despesa de consultoria. A Nota fiscal de nº 024 tem o valor de face de R\$ 8.026,56.

O contribuinte informou genericamente que, conforme contrato, essa empresa teria atuado em várias campanhas de marketing e solicitou (em 5/8/2012) a prorrogação de prazo para prestar os esclarecimentos acerca da contabilização na nota fiscal nº 24.

Como o pedido de esclarecimentos e de apresentação de documentos efetuados por meio do TIF nº 08 não foi atendido, tal pedido foi reiterado por meio do TIF nº 09, de 13/8/2012. Em 20/8/2012, o contribuinte solicitou nova dilação de prazo e em 5/9/2012, manifestou-se limitando-se a repetir os esclarecimentos prestados em 5/8/2012 e aduzindo, com relação ao lançamento contábil relativo à contabilização da nota fiscal nº 24 por valor superior àquele constante no documento, que não teria conseguido identificar o motivo “*da aparente duplicidade*”, solicitando mais prazo. Assim, como o prazo para apresentação de documentos e esclarecimentos transcorreu sem o atendimento da intimação, o contribuinte foi autuado por meio do AI DEBCAD 51.019.097-9 (AI CFL 35).

Por meio de consultas aos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB (cópia impressa à fl. 1.267) foi verificado que a Parc Consultoria iniciou suas atividades em 31/10/2007 e tinha como sede o local situado na Rua Marechal Floriano Peixoto, 1.480, sala 327. Porém, verificou-se que nesse endereço não havia o desenvolvimento de atividades dessa empresa. Foi encontrada apenas uma empregado do escritório de contabilidade, que, segundo ele, era responsável pela contabilidade da Parc Consultoria. Por essa razão, a intimação para diligência realizada nessa sociedade foi enviada para o endereço de um dos sócios da Parc, o Sr. Antônio Carlos de Santana Costa.

Intimada, a Parc Consultoria apresentou contrato social e 1ª alteração contratual, Livro Razão, Talonário de notas fiscais emitidas em 2008 e 2009 e contrato de prestação de serviço com o contribuinte (fls. 996/1.008). Pela análise desses documentos constatou-se que a sociedade prestou serviços apenas para o contribuinte. Não restou comprovada a efetiva prestação de serviços por essa pessoa jurídica. Além disso, pelo fato de

não terem sido apresentados os extratos bancários (pois apesar de ter movimentado R\$ 708.659,51 em 2008 e R\$ 306.087,08 em 2009 foi informado conforme documento de fl. 1.263 que a Parc não possuía conta em instituição financeira) não foi possível identificar a efetividade dos ingressos financeiros e as suas aplicações no empreendimento.

Por meio dessa diligência constatou-se que o quadro societário da Parc Consultoria, compôs-se de ex-empregados da ABEU, conforme segue: Carlos Alberto de Oliveira, sócio administrador desde 31/10/2007 (readmitido em 1/4/2009), Paulo Roberto de Menezes Chaves, sócio administrador desde 31/10/2007 (readmitido em 1/6/2009), Antônio Carlos de Santana Costa, sócio administrador de 31/10/2007 a 21/7/2010 (readmitido em 1/4/2009, demitido em 1/3/2012 e novamente readmitido em 2/4/2012), e Célio de Oliveira Duarte, sócio administrador de 31/10/2007 a 21/7/2010 (integrante do quadro de empregados durante todo o período fiscalizado). Constatou-se, ainda, que com exceção de Célio de Oliveira Duarte, os demais sócios voltaram a ser empregados da ABEU em 2009.

Nos arquivos digitais, apresentados pelo contribuinte, relativamente ao período fiscalizado, consta que: de 04/2009 a 12/2009, o Sr. Antônio Carlos de Santana Costa foi remunerado como gestor do Campus 1, na Coordenação Administrativa; de 04/2009 a 12/2009, o Sr. Carlos Alberto de Oliveira foi remunerado como Gerente de Marketing na Assessoria de Comunicação; e de 06/2009 a 12/2009, o Sr. Paulo Roberto de Menezes Chaves foi remunerado como pró-reitor.

Verificou-se que o contador da sociedade Parc Consultoria, Arlindo de Oliveira Freitas, possui vínculo empregatício com o contribuinte, como Coordenador de Curso Superior, e foi remunerado como tal de 01/2008 a 06/2009; que houve o pagamento, registrado na contabilidade e declarado por meio de GFIP, de remuneração efetuada em 05/2009 no valor de R\$ 10.384,02 a Paulo Roberto de Menezes Chaves como contribuinte individual; que tal consultoria foi remunerada exclusivamente pelo contribuinte (por meio de análise das DIRF da Parc); e que todos os rendimentos de pessoas físicas, declarados por ela somente se referem a pagamentos efetuados aos sócios.

Por meio de pesquisa na *internet* localizou-se o Jornal Conexão Uniabeu (cópia impressa às fls. 984/995) referente aos meses de julho e agosto de 2008 que relacionam ocupantes de cargo estratégico da ABEU, dentre eles, figuram os sócios da Parc, Antônio Carlos de Santana Costa, Carlos Alberto de Oliveira e Paulo Roberto de Menezes Chaves.

Analisando-se os registros contábeis do contribuinte identificou-se a ocorrência de ressarcimentos de despesas a Paulo Roberto de Menezes Chaves, tendo sido elaborado o quadro à fl. 108 do relatório fiscal, discriminando esses lançamentos contábeis. Ao verificar-se, por amostragem, os documentos de caixa do mês de 11/2008 (que continham comprovantes de despesas contabilizadas em 14/11/2008) constatou-se que no documento de prestação de contas o Sr. Paulo Roberto Menezes Chaves se identifica (por meio de carimbo) e assina como pró-reitor de relações institucionais e que quase a totalidade dessas despesas é lançada em centro de custo específico da pró-reitoria. Em nota fiscal, emitida pelo Hotel Accor Brasil S. A. (fl. 1.019) contra o contribuinte, consta, como endereço eletrônico institucional registrado, àquele pertencente ao Sr. Paulo Roberto de Menezes Chaves (pmrc@abeu.com.br).

O Sr. Paulo Roberto de Menezes Chaves foi responsável pelo relatório de atividades da ABEU apresentado à RFB em 30/4/2009.

Em relação aos demais sócios da Parc Consultoria, foram identificados documentos de caixa nos quais constam rubricas/assinaturas e carimbos como fito de convalidar as operações efetuadas pela ABEU. Foi elaborado um quadro, às fl. 129/130, no

qual constam algumas despesas realizadas pelo contribuinte relativas ao fornecimento de materiais, energia elétrica, água e com telefonia em que se verificou a atuação de Célio de Oliveira Duarte, Carlos Alberto de Oliveira e Antônio Carlos de Santana Costa.

Analisando-se as notas fiscais emitidas pela Parc contra o contribuinte percebeu-se existir uma constância nos valores faturados, sendo de R\$54.512,26 até 04/2009 e de R\$ 9.782,00 a partir de 05/2009. A redução nos valores faturados guarda relação com a readmissão dos sócios da Parc nos quadros do contribuinte. Consta-se que houve nos pagamentos nos meses de 11/2008, 12/2008 e 12/2009 um acréscimo dos valores habituais que corresponderia ao valor de mais de um mês de serviço a semelhança de pagamento de 13º salário. Somente houve variações nos valores de despesas com Parc no mês de 01/2008, em face da contabilização de despesa sem lastro (já que a nota nº 024 emitida pela Parc referida no registro contábil não alcança a quantia faturada), e nos meses de 06/2008 e 08/2008 já que a nota fiscal nº 66, emitida em 08/2008, foi contabilizada, equivocadamente, em 06/2008. Além disso, os valores pagos não guardam relação com os devidos conforme contrato firmado em 1/10/2007 (data anterior ao registro da Parc na JUCERJA, que ocorreu em 31/10/2007), cuja cláusula 4ª prevê o pagamento de R\$ 32.000,00, no dia 10 de cada mês, sendo esse valor reajustado com base no índice INPC acumulado de março a fevereiro do ano subsequente. O objeto contratual é genérico: prestação de serviços e divulgação e apoio a eventos educacionais.

Em função de todos esses fatos e tendo em vista que o contribuinte não conseguiu comprovar a efetividade dos serviços prestados pela pessoa jurídica Parc Consultoria, conclui-se que a prestação de serviços se deu pelos integrantes do quadro societário dessa sociedade e que o contrato firmado entre o contribuinte e essa empresa buscou apenas formalizar uma situação que não existia. Além disso, pelo fato dos sócios da Parc, durante o todo período fiscalizado, terem prestado serviços de forma pessoal, habitual, subordinada à ABEU e com onerosidade, considerou-se que eles atuaram, em relação à ABEU, como segurados empregados. Tais circunstâncias também demonstram a utilização de interposta pessoa com o fito de ocultar a remuneração de segurados empregados.

No estatuto social da ABEU consta como um dos órgãos da instituição, o Conselho Técnico, composto por pessoas indicadas pelo presidente, cujas atribuições estão indicadas no mesmo instrumento (artigo 46). Intimada a informar quem eram, durante o período fiscalizado, os integrantes desse conselho, a ABEU apresentou a Portaria GP nº 04/2008 pela qual foram nomeados os conselheiros. Consta ainda nessa portaria, artigo 4º, que tal função não deve ser remunerada. Dentre os conselheiros nomeados estão Paulo Roberto de Menezes Chaves e Antônio Carlos de Santana Costa. Formalmente, a partir de 04/2009, o conselheiro Antônio Carlos de Santana Costa também passou a integrar o quadro de empregados do contribuinte e o conselheiro Paulo Roberto de Menezes Chaves foi remunerado como autônomo em 05/2009 e retornou ao quadro de empregados da ABEU em 06/2009.

Constatou-se, com base nas folhas de pagamento apresentadas, que durante todo o período fiscalizado, os sócios da Parc Consultoria ABEU, não conselheiros, ocuparam cargos/funções na ABEU. Os conselheiros prestaram serviços, como se viu, durante parte do período fiscalizado, com interposição de pessoa jurídica.

Foi elaborado demonstrativo (fl. 137) evidenciado a remuneração efetiva dos segurados apurada (coluna opção utilizada pela ABEU), considerando-se os valores pagos em folha de pagamento e os valores pagos que foram formalizados por meio de emissão de nota

fiscal de serviços da Parc Consultoria. Nesse demonstrativo consta, ainda, a comparação entre opção remuneratória dos segurados sócios da Parc, efetivamente adotada pela ABEU (remuneração por meio de formalização da prestação de serviços da pessoa jurídica Parc Consultoria) e os valores de remuneração totais, caso não houvesse a formalização da prestação de serviços com a utilização de pessoa jurídica. Constatou-se que com a utilização da Parc Consultoria, os segurados que integram essa sociedade, dentre os quais os conselheiros Antônio Carlos de Santana Costa e Antônio Carlos de Santana Costa, auferiram remuneração superior àquela contida nas folhas de pagamento.

Para a fiscalização, tal situação configura o descumprimento de requisito para o gozo de isenção das contribuições previdenciárias previsto na Lei nº 8.212/1991, artigo 55, inciso IV, na MP nº 446/2008, artigo 28, inciso II e na Lei nº 12.101/2009, artigo 29, inciso I.

#### **h) Valores pagos a cooperativas de trabalho não declarados em GFIP**

Alega a fiscalização ter sido constatado, por meio das DIRFs que o sujeito passivo efetuou pagamentos a cooperativas de trabalho.

Solicitada a apresentação dos contratos e das notas fiscais de cooperativas que lhe prestaram serviços, foram apresentados os documentos referentes à Unimed Nova Iguaçu Cooperativa de Trabalhos Médicos Ltda. e Uniodonto Nova Iguaçu.

Assim, constatou a fiscalização que não foram declarados valores pagos a cooperativas de trabalho, o que representaria descumprimento de obrigação acessória estabelecida na Lei nº 8.212/1991, artigo 32, inciso IV, § 5º, combinado com o disposto no RPS, artigo 225, inciso IV, § 4º.

Ainda, entendeu o AFRFB que o desatendimento de obrigação acessória (como no caso) representa o desatendimento de um dos requisitos para o gozo de isenção previsto na MP nº 446/2008, artigo 28, inciso XI (vigente de 10/11/2008 a 11/2/2009) e na Lei nº 12.101/2009, artigo 29, inciso VII (vigente a partir de 30/11/2009).

#### **i) Glosa de Bolsa Capacitação**

A fiscalização verificou nas folhas de pagamento a realização de pagamentos sob a rubrica "bolsa capacitação" que não foram considerados como salário contribuição.

A ABEU foi intimada a esclarecer a natureza jurídica dessa rubrica, quem foram seus beneficiários e os critérios para seu pagamento. Em resposta o contribuinte apresentou a Portaria nº 200, de 2/2/2008 e um relatório com os beneficiários/valores das bolsas de 07/2008 a 12/2009. Conforme contido no artigo 1º, essa Portaria criou o Proape, que tem por objetivo fomentar a produção científica, tecnológica e as atividades de extensão universitárias docentes e discentes. No artigo 4º consta que para cada projeto aprovado, com parecer favorável pela instituição, será concedida uma bolsa no valor de R\$ 1.500,00 referente à carga horária de trinta horas semanais para o desenvolvimento das atividades propostas.

Para a fiscalização, como a bolsa conferida a docentes não se refere à educação profissional ou tecnológica e nem visa à educação básica dos empregados nos termos da Lei nº 9.394/1996 e sim remunerar o professor pelo acompanhamento extra dos projetos a serem desenvolvidos pelos alunos, conclui-se que tal valor, por ter natureza de contraprestação dependente de carga horária trabalhada, é fato gerador de contribuições previdenciárias e para outras entidades e fundos. Os valores de bolsas de capacitação consideradas e os respectivos beneficiários estão indicados no demonstrativo "Planilha valores pagos a título de bolsa capacitação" (fls. 156/170 e fls. 829/843).

### **j) Glosa de Salário-Família**

Foram também lançados valores referentes à glosa de salário-família pago a maior. Cientificado por meio de demonstrativo juntado aos TIF nº 01 e nº 08, dos casos de salário-família pagos a maior, o contribuinte apresentou documentos e esclarecimentos que, depois de confrontados com as folhas de pagamento, resultaram na elaboração de outro demonstrativo denominado “Glosa de salário-família” (fls. 173/183) que indica, por trabalhador, o motivo da glosa.

### **i) Descumprimento de obrigação acessória - AI CFL 68**

Por ter enviado GFIP relativas às competências de 01/2008 a 11/2008, omitindo fatos geradores e contribuições previdenciárias, foi lavrado o AI CFL 68 DEBCAD37.306.439-0. Em razão da infração praticada foi aplicada a multa de R\$ 355.766,40, apurada conforme determina a Lei nº 8.212/1991, artigo 32, § 5º e no Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, artigo 284, inciso II, e artigo 373. O valor da multa foi atualizado conforme Portaria Interministerial MPS/MF nº 2, de 6/1/2012, publicada no DOU de 9/1/2012. O cálculo da multa foi demonstrado às fls. 102/195.

Em razão das alterações efetuadas pela Medida Provisória nº 449/2008 na Lei 8.212/1991, foi efetuado o comparativo (fl. 151) entre os valores apurados seguindo-se a legislação anterior à edição da MP e a posterior, com vistas a aplicar aquela mais favorável ao contribuinte, conforme dispõe o CTN, artigo 106, inciso II, alínea “c”. Por essa razão foi aplicada a multa apurada conforme a legislação de regência em todas as competências de 01/2008 a 11/2008.

Intimado em 13/01/2014 (fl. 1767) do Acórdão nº. 02-51.918 da 8ª Turma da DRJ/BHE (1719/1741), o contribuinte apresentou tempestivamente em 10/02/2014, via postal (fls. 1952/1954), o seu recurso voluntário (fls. 1777/1911), onde alega as razões a seguir reproduzidas, visando combater os fatos alegados pelo AFRFB no Relatório Fiscal de fls. 101/152.

### **1) Da imunidade tributária**

Defenda a imunidade tributária, seus fundamentos, finalidades. Afirma que a regulamentação da imunidade, nos termos que dispõe a CF, artigo 146, se dá pelo disposto nos artigos 9 e 14 do CTN. Apresenta considerações sobre o direito constitucional à educação, sobre o papel do Estado e a participação das entidades de assistência social para viabilização desse direito.

Alega que promove assistência social prestando serviços de educação, concedendo bolsas de estudos integrais. Que não recebe doações ou subvenções, que aplica integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais, que aplica integralmente suas rendas e recursos no território nacional.

Que não distribui lucros, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio sob alguma forma ou pretexto, que não recebem seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores, benfeitores ou equivalentes, remuneração, vantagens ou benefícios, por qualquer forma ou título, em razão das competências ou atividades que lhes são atribuídas pelo respectivo estatuto social, que mantém escrituração contábil formalizada de acordo com a legislação específica e como os princípios fundamentais da contabilidade.

## **2) Do direito adquirido ao gozo da isenção**

A recorrente goza de direito adquirido oriundo da declaração de isenção por atender os requisitos pretéritos sob o manto da Lei nº. 3.577/59. A não apresentação do requerimento citado não encontra-se elencado nos incisos I, II, III, IV e V do art. 55 da Lei nº. 8.212/91 que disciplina os requisitos a serem observados.

O § 1º do art. 55 da Lei nº. 8.212/91, revogado pela Lei nº. 12.101/2009, não recepcionou a exigência do requerimento de isenção à previdência social.

Assim, aplica-se a retroatividade benigna da norma conforme preceitua o art. 106 do CTN.

Por ocasião do procedimento fiscal a recorrente encontrava-se legitimamente detentora do CEBAS em vigor e portanto em pleno gozo da imunidade tributária. Débitos anteriores, apontados como existentes, estavam submetidos ao REFIS a ensejar a conceituação de situação regular perante às contribuições previdenciárias, conforme se comprovou pelas CND's acostadas aos autos.

No período de 01/2008 a 12/2009 a recorrente não tinha débitos, uma vez que todos os débitos desde o exercício de 2007, bem como os encargos sociais, encontram-se totalmente quitados. Os encargos previdenciários referentes ao período de 2005 a 2006 foram satisfatoriamente regularizados mediante o parcelamento enfocado a culminar com as Certidão Positiva com Efeitos de Negativa colacionada (fls. 1950/1951).

Ainda, destaca a imunidade tributária concedida às entidades de ensino sem fins lucrativos de caráter beneficente e assistencial reveste-se de uma grande troca social: o contribuinte recebe a isenção, mas em contrapartida concede bolsas de estudo à universalidade de alunos carentes.

O elemento nuclear, qual seja, as bolsas de ensino, foram integralmente cumpridas pela recorrente. Não foi encontrada qualquer irregularidade a respeito.

Algumas e eventuais falhas de informações e registros, sem maiores significações, não podem dar azo a tão pesadas sanções. Pagar-se-ão multa por alguns deslizos leves sem maiores consequências.

## **3) Dos valores pagos a título de arrendamento do Campus I e Campus 7 ao presidente Valdir Vilela**

Ficou cabalmente demonstrado a seguinte antítese: por mais de sessenta anos, a recorrente figura como locatário dos imóveis de propriedade de Valdir Vilela. Posteriormente, após os arrendamentos, a relação jurídica evoluiu para o contrato de direito de superfície a ensejar a transferência do direito de propriedade com todos os reflexos do cânon que não pode ser amalgamado com "*vantagens ou benefícios a qualquer título*".

As vantagens auferidos por Valdir Vilela (proprietário) foram a título de legítima contraprestação pela concessão do direito de superfície à recorrente. Os valores (crédito/débito) sofrem as mutações constantes a título de ALugueis/Alugueis a Receber.

## **4) Da utilização para fins particulares dos serviços prestados pela TCA Tonelli Assessoria e Arquitetura**

Consiste no pagamento pelos serviços de avaliação de imóveis que foram objeto de atualização para efeitos patrimoniais, visando a lavratura de escritura pública com vistas à transferência das propriedades (direito de superfície).

Quem recebeu os valores correspondentes obviamente foi aquela empresa. O dirigente Valdir Vilela que nada recebeu a respeito não pode alcançar qualquer tipo de vantagens, se essas, ao reverso, foram obtidas exclusivamente pela ABEU.

#### **5) Da utilização para fins particulares de veículo da ABEU**

Não é verdadeira a afirmação da fiscalização de que o Sr. Valdir Vilela é o principal condutor. O condutor do veículo é motorista profissional, funcionário da recorrente. O veículo é utilizado para transporte de diretores, professores, autoridades, palestrantes, conferencistas, congressistas, líderes políticos e, sobretudo, para a locomoção de fiscais do MEC que se deslocam funcionalmente de longínquas localidades até a Baixada Fluminense para vistoria, exame, visitas técnicas, entre outros que se operam comumente *in loco* em todos os campus do centro universitário por meio de comissão técnica do MEC.

A declaração do principal condutor, constante da apólice de seguro, deve-se ao fato da redução do prêmio em virtude do perfil do responsável maior. É óbvio que a apólice reclama a designação de uma das pessoas que irá utilizar o veículo. Não pode recair sobre terceiros ou usuários de hierarquia inferior a da presidência da instituição conforme se configura lógico. A recorrente possui personalidade jurídica abstrata. É uma ficção jurídica. Ela não conduz veículos.

#### **6) Da utilização de interposta pessoa jurídica por gestores/integrantes do conselho técnico da ABEU**

Foi comprovada a relação jurídica entre PARC e ABEU, mediante contrato social, contrato de locação, notas fiscais emitidas etc.

Os sócios da prestadora de serviços específicos de marketing também são empregados da recorrente ao exercerem funções outras (gestão de unidade de ensino, proreitoria, gerência de marketing). Os sócios da Parc e outros profissionais técnicos integram o Conselho Técnico da ABEU, sem qualquer remuneração pertinente conforme constatado pela própria auditoria fiscal.

Entre os sócios da Parc e o Conselho Técnico não existem dirigentes, diretores, conselheiros, sócios, instituidores etc.

A questão da simulação (art. 9º da CLT) somente poderá ser dirimida na esfera especializada judicial trabalhista, conforme competência material prevista na Constituição Federal.

Há absoluta ausência de dirigentes porquanto atuaram pessoas envolvidas na qualidade de **empregados; sócios** da Parc e **conselheiros** integrantes do Conselho Técnico que não recebem remunerações correspondentes, são condições que não acarretam qualquer violação ao requisito previsto no artigo 5, IV, da Lei nº. 8.212/91.

#### **7) Dos valores pagos às Cooperativas de trabalho**

Os valores foram efetivamente pagos e, portanto, a não informação em GFIP, infringência de obrigação acessória, não pode ser migrada para a obrigação principal inexistente.

Tal fato não se enquadra em momento algum em "*vantagens ou benefícios a qualquer título*" a diretores, conselheiros etc. Os tributos pertinentes foram satisfeitos pelos pagamentos.

#### **8) Da bolsa capacitação**

A bolsa de capacitação profissional concedida aos docentes se corresponde à salário ou não cinge-se no âmbito do direito do trabalho e não pode ter repercussão sob qualquer pretexto envolvendo descumprimento do inciso IV da Lei nº. 8.212/91, até porque professores favorecidos não são dirigentes.

A bolsa capacitação sob exame não tem natureza salarial e por isso não podia ser incluída na base de cálculo para fins de contribuição social, não sendo informada na GFIP por isso.

Não se trata na espécie de salário *in natura* como deixa entrever a fiscalização, haja vista que os valores pagos a tais títulos tem o condão de contribuir com a formação profissional do docente.

#### **9) Do salário-família**

A recorrente informou à fiscalização que quando o empregado tem seu labor em duas ou mais unidades para efeito de salário família devem ser somadas, visando aferir a base de cálculo. Inexistente cogitar-se sobre lançamentos de diferenças pagas a maior a tal título.

Assim sendo, a recorrente tivera cautela de promover o pagamento do salário família na unidade onde a remuneração atingia o valor legal, sem qualquer acréscimo, pois por intuitivo a recorrente não estaria desfrutando de qualquer vantagem.

Quanto aos valores glosados, é a própria auditoria, ao admitir que o pagamento respectivo se efetivou na unidade quando atingia o valor legal e assim não há que ser mantidos os valores referentes a salário família glosados.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Carlos Alexandre Tortato - Relator

### Admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade.

### Mérito

#### **1. Do Gozo da Isenção e/ou Imunidade Tributária (vigência do art. 55 da Lei nº. 8.212/91 e da MP 446/2008)**

O presente lançamento reporta-se aos fatos geradores que abrangem as competências de 01/2008 a 13/2008, assim, os requisitos e condições para o gozo da isenção são disciplinados pelos instrumentos legais conforme já mencionado pela fiscalização no seu TVF, sendo esse o mesmo critério a ser utilizado no presente voto: Lei nº 8.212/1991 (aplicável em relação às competências de 01/2008 a 10/2008 e de 02/2009 a 10/2009) e MP nº 446/2008 (aplicável em relação às competências de 11/2008 a 01/2009).

A Lei nº. 8.212/91, com vigência entre 25/07/1991 a 09/11/2008 e de 12/02/2009 a 29/11/2009, cuja redação é a seguinte:

*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:*

*[...]*

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

*[...]*

*§ 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.*

*[...]*

*§6 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. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001). (grifo nosso)*

Já a MP 446/2008 teve sua vigência em relação ao período de 10/11/2008 a 11/02/2009), e possuía a seguinte redação:

*Art. 28. A entidade beneficente certificada na forma do Capítulo II fará jus à isenção do pagamento das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, desde que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos:*

[...]

*II - não percebam, seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos;*

[...]

*VI - apresente certidão negativa ou certidão positiva com efeito de negativa de débitos relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e à dívida ativa da União, certificado de regularidade do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço-FGTS e de regularidade em face do Cadastro Informativo de Créditos não Quitados do Setor Público Federal-CADIN;*

[...]

*XI - cumpra as obrigações acessórias estabelecidas na legislação tributária; e*

[...]

*Art. 30 O direito à isenção das contribuições sociais poderá ser exercido pela entidade a contar da data da sua certificação pela autoridade competente, desde que atendidas as disposições da Seção I deste Capítulo. (grifo nosso)*

*Art.31. Constatado o descumprimento pela entidade dos requisitos indicados na Seção I deste Capítulo, a fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil lavrará o auto de infração relativo ao período correspondente e relatará os fatos que demonstram o não-atendimento de tais requisitos para o gozo da isenção.*

*§1º O lançamento terá como termo inicial a data da ocorrência da infração que lhe deu causa. (grifo nosso)*

Assim, pela análise preliminar da legislação vigente, teríamos que em relação ao período de 01/2008 a 10/2008, a entidade não seria isenta por sua própria natureza, mesmo que atendessem aos requisitos do artigo 55 da Lei nº. 8.212/91.

O regramento vigente exigia que a entidade além de cumprir os requisitos, fizesse requerimento expresso para ser atestada tal condição, sendo que, se deferido, produziria efeitos a partir da data do protocolo do pedido.

Segundo a recorrente, bastaria ser entidade beneficente de assistência social para não sofrer a incidência das contribuições previdenciárias por força da disposição constitucional (CF art. 146). Também, pela disposição do artigo 14 do CTN, também já lhe estaria conferida referida condição.

Nesse ponto, a análise dos argumentos apresentados pelo recorrente merece ser dividida em três subtópicos, quais sejam: da sua condição de imune/isenta por expressa disposição constitucional; da exigência do requisito de requerimento de gozo da isenção (§ 1º do art. 55 da Lei nº. 8.212/91) e do direito adquirido ao gozo da isenção por força do Decreto-Lei nº. 1.572/77. Vejamos.

### 1.1. Da imunidade/isenção por disposição constitucional

A Constituição Federal dispõe acerca da imunidade das contribuições para a seguridade social, nos termos do § 7º do art. 195 da Constituição Federal:

*Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:*

(...)

*§ 7º São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social **que atendam às exigências estabelecidas em lei.** (grifei)*

Em que pese o texto se utilizar do termo "isenção", não há maiores discussões quanto a verdadeira natureza de imunidade do comando constitucional.

Todavia, ainda que por se tratar de imunidade, não significa que haja inconstitucionalidade (do próprio texto constitucional) por sr incumbido à lei a tarefa de detalhar os requisitos a serem atendidos pelas entidades beneficentes de assistência social a fim de usufruírem do benefício.

Assim, dado o comando do legislador constituinte, cabe sim ao legislador infraconstitucional dispor acerca das regras e requisitos para tal fruição, como mencionado.

E, eventuais discussões acerca da medida legal cabível para tal (se lei complementar, lei ordinária) não têm o condão de produzir efeitos no presente processo administrativo, ao passo que é defeso a este Conselho, afastar a aplicação ou deixar de observar lei sob o fundamento de inconstitucionalidade, como pleiteia o recorrente em seu recurso voluntário.

Eis a redação da Súmula CARF nº. 02:

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

E, destaque-se, ainda, que o próprio Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário nº. 636.941/RS, sob relatoria do Ministro Luiz Fux, julgado na sistemática da repercussão geral (art. 543-B do CPC vigente à época) reafirmou o entendimento daquela Corte constitucional no sentido de que lei ordinária pode regulamentar os requisitos formais sobre a constituição e o funcionamento das entidades que postulem usufruir da imunidade prevista no § 7º do art. 195 da CF.

Para melhor didática, eis o excerto do referido acórdão:

*15. A Suprema Corte, guardiã da Constituição Federal, indicia que somente se exige lei complementar para a definição dos seus limites objetivos (materiais), e não para a fixação das normas de constituição e de funcionamento das entidades imunes (aspectos formais ou subjetivos), os quais podem ser veiculados por lei ordinária, como sois ocorrer com o art. 55, da Lei nº 8.212/91, que pode estabelecer requisitos formais para o gozo da imunidade sem caracterizar ofensa ao art. 146, II, da Constituição Federal, ex vi dos incisos I e II, verbis: 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: (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009) I seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal; (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009); 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; (Redação dada pela Lei nº 9.429, de 26.12.1996). (grifei)*

Assim, rejeito as alegações trazidas no recurso voluntário de que a condição de isenção/imunidade do recorrente adviria diretamente do texto constitucional sendo, assim, necessário sim o atendimento aos requisitos e condições estabelecidos pelo legislador ordinário.

## **1.2. Da exigência do § 1º do art. 55 da Lei n. 8.212/91**

Nos termos do entendimento do AFRFB, a recorrente não faria jus a isenção por (dentre outros motivos) não ter apresentado requerimento do gozo de isenção nos termos do § 1º do art. 55 da Lei nº. 8.212/91.

Primeiramente, importante destacar que referida exigência fora revogada quando da promulgação da Lei nº. 12.101/2009, que data de 30/11/2009, e o presente processo administrativo fiscal ofereceu ciência ao contribuinte das autuações já no ano-calendário de 2012 (portanto, na vigência da Lei nº. 12.101/2009).

A Lei nº. 12.101/2009 **revogou** a disposição do § 1º do art. 55 da Lei nº. 8.212/91, não sendo mais exigível para as entidades de assistência social, por exemplo, que realizassem um requerimento de pedido de isenção ao INSS.

No presente caso, como reconhecido pelo próprio AFRFB, a recorrente apresentou o CEBAS - Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - concedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, porém não atendeu a já mencionada exigência do § 1º do art. 55 da Lei nº. 8.212/91.

Como já mencionado anteriormente, a autoridade fiscal justificou a presente autuação com base nos dispositivos legais vigentes à época dos fatos geradores abrangidos no presente lançamento. Todavia, entendo que, na análise da exigência específica, importante a observância do disposto no art. 106, II, do CTN:

*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: (...)*

*II tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*a) quando deixe de defini-lo como infração;*

*b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.(grifamos)*

No presente caso, o § 1º do art. 55 exigia a formalidade de que só poderiam gozar do benefício da isenção quem protocolasse requerimento com essa pretensão junto ao INSS.

Posteriormente, tal dispositivo fora revogado, sendo inconteste que a novel legislação apresentava-se mais favorável ao contribuinte, ainda que ocorridos fatos geradores na vigência da lei revogada, devendo assim ser aplicada a retroatividade benigna da nova norma.

Ressalte-se que a Lei nº. 12.101/2009 revogou a exigência do requerimento específico, entendo-lhe absolutamente dispensável, sem contudo alterar ou revogar outras exigências que continuaram previstas. Simplesmente revogou-se a exigência do § 1º do art. 55 e esta não fora substituída por nenhuma outra.

Assim, entendo que não deverá ser imputada à recorrente a impossibilidade do gozo de isenção por infração ao disposto no § 1º do art. 55 da Lei nº. 8.212/91, posto que esta encontrava-se revogada quando da lavratura dos presentes autos de infração.

No mesmo sentido, demonstro o entendimento de turmas julgadoras deste Conselho, em julgados realizados pelo voto da maioria, onde restaram vencidos somente o relator em cada um dos casos abaixo relacionados:

*CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. ISENÇÃO. NÃO APRESENTAÇÃO DE ATO DECLARATÓRIO DE ISENÇÃO JUNTO AO INSS NOS TERMOS DO § 1º DO ART. 55 DA LEI 8.212/1991. A Recorrente foi autuada sob o fundamento de que, apesar de reconhecidamente de natureza filantrópica, não atendeu a formalidade prevista no § 1º do art. 55 da Lei 8.212/1991, segundo a qual a entidade deveria protocolar pedido de isenção junto ao INSS, a ser apreciado em 30 (trinta) dias e, somente a partir do deferimento, estaria alcançada pela isenção.*

*DISPOSITIVO REVOGADO À ÉPOCA DA AUTUAÇÃO. APLICAÇÃO DO ART. 106, II, DO CTN. RETROATIVIDADE DE NORMA SE MAIS BENÉFICA AO CONTRIBUINTE. O art. 55 da Lei 8.212/1991, à época da autuação, já se encontrava revogado pela Lei 12.101/2009. A partir da revogação e com a nova redação dada à matéria em questão, passou-se a desconsiderar a indispensabilidade do requerimento previsto pelo §1º. Apesar de a autoridade fiscal ter justificado a autuação por terem os fatos geradores ocorrido quando da vigência do dispositivo, patente a observância do quanto disposto no art. 106, II, do Código Tributário Nacional (CTN). Uma vez revogado o §1º do art. 55 da Lei 8.212/1991, ainda que*

*ocorridos supostos fatos geradores quando de sua vigência, se a nova disposição legal for mais favorável ao contribuinte, possível a aplicação retroativa da nova norma. Portanto, ante a inexistência na norma vigente de previsão que imponha procedimento de formalidade junto ao INSS para fins de gozo da isenção, aplica-se ao caso o quanto dispõe o art. 106, II, do CTN. (CARF, Acórdão nº. 2402-004.672, 2ª T.O., 4ª Câmara, 2ª Seção. Sessão de 11/03/2015. Red. designado Ronaldo de Lima Macedo)*

*CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. ISENÇÃO. APRESENTAÇÃO DO CEBAS NÃO ACOMPANHADO DE ATO DECLARATÓRIO DE ISENÇÃO JUNTO AO INSS NOS TERMOS DO § 1º DO ART. 55 DA LEI Nº 8.212/91. A Recorrente é entidade portadora do CEBAS - Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - que sofreu autuação sob o fundamento de que, apesar de reconhecidamente de natureza filantrópica, não atendeu a formalidade prevista no § 1º do art. 55 da Lei nº 8.212/91, segundo a qual a entidade deveria protocolar pedido de isenção junto ao INSS, a ser apreciado em 30 (trinta) dias e, somente a partir do deferimento, estaria esta alcançada pela isenção. DISPOSITIVO REVOGADO À ÉPOCA DA AUTUAÇÃO. APLICAÇÃO DO ART. 106, II, DO CTN. RETROATIVIDADE DE NORMA SE MAIS BENÉFICA AO CONTRIBUINTE. O art. 55 da Lei nº 8.212/91, à época da autuação, já se encontrava revogado pela Lei nº 12.101/09. A partir da revogação e com a nova redação dada à matéria em questão, passou-se a desconsiderar a indispensabilidade do requerimento previsto pelo §1º. Apesar de a autoridade fiscal ter justificado a autuação por terem os fatos geradores ocorrido quando da vigência do dispositivo, patente a observância do quanto disposto no art. 106, II, do Código Tributário Nacional. Uma vez revogado o dispositivo, ainda que ocorridos supostos fatos geradores quando de sua vigência, se a nova disposição legal for mais favorável ao contribuinte, possível a aplicação retroativa da nova norma. Portanto, ante a inexistência na norma vigente de previsão que imponha procedimento de formalidade junto ao INSS para fins de gozo da isenção, aplica-se ao caso o quanto dispõe o art. 106, II, do CTN. CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE. ATO DECLARATÓRIO. EFEITO EX TUNC. Analisando a lógica imposta tanto pela previsão constitucional de imunidade quanto pela Lei nº 12.101/09, não se pode chegar a conclusão distinta daquela no sentido de que a concessão do CEBAS é ato meramente declaratório da condição da entidade e, em assim sendo, possua efeitos ex tunc. Neste sentido o Superior Tribunal de Justiça pacificou entendimento. Cite-se como exemplo o julgamento do REsp nº 768.889/DF, de relatoria do Min. Castro Meira. Assim, considerando o quanto disposto no art. 106, II, do Código Tributário Nacional, bem como os efeitos retroativos concedidos ao CEBAS, voto pelo conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, para reconhecer que a entidade Recorrente encontrava-se alcançada pela imunidade/isenção de contribuições previdenciárias. (CARF, Acórdão nº. 2402-003.247, 2ª T.O., 4ª Câmara, 2ª Seção. Sessão de 22/01/2013. Red. designado Thiago Taborda Simões)*

Assim, para todo o período de apuração abrangido pelos lançamentos do presente processo administrativo fiscal (01/01/2008 a 13/2008), afasto o lançamento com fulcro na ausência de cumprimento do requisito do § 1º do art. 55 da Lei nº. 8.212/91, por força da retroatividade da Lei nº. 12.101/2009 c/c art. 106, II, do CTN.

Em que pese o entendimento apresentado acima, esta r. turma julgadora entendeu de forma diversa, sendo o posicionamento vencedor o de que se exige, sim, a a requisição de isenção perante a Receita Federal do Brasil, nos termos do § 1º do art. 55 da Lei nº. 8.212/91, o qual poderia ser dispensado pelo entendimento deste relator, conforme razões acima.

Dessa maneira, por força regimental, cabe a simples menção ao entendimento vencedor, já que para este, independentemente da apresentação ou não do requerimento de isenção, a mera dispensa deste por força da retroatividade da Lei nº. 12.101/2009 c/c art. 106, II, do CTN, não teria o condão de oferecer à recorrente o gozo da isenção ante o fato de serem vários os requisitos que devem ser cumpridos, de forma cumulativa.

Portanto, em virtude do não cumprimento de outros requisitos, os quais serão apontados inclusive por este relator, entendeu a r. turma julgadora por afastar o entendimento apresentado no presente tópico, o qual não terá o condão de alterar o resultado do presente julgamento, nos termos do voto deste relator.

### **1.3. Do direito adquirido ao gozo da isenção**

A recorrente alega possuir direito adquirido, nos termos do Decreto-Lei nº. 1.572/1977 (DOU 01/09/1977), assim disposto:

*Art. 1º Fica revogada a Lei nº 3.577, de 4 de julho de 1959, que isenta da contribuição de previdência devida aos Institutos e Caixas de Aposentadoria e Pensões unificados no Instituto Nacional de Previdência Social - INPS, as entidades de fins filantrópicos reconhecidas de utilidade pública, cujos diretores não percebam remuneração.*

*§ 1º A revogação a que se refere este artigo não prejudicará a instituição que tenha sido reconhecida como de utilidade pública pelo Governo Federal até à data da publicação deste Decreto-lei, seja portadora de certificado de entidade de fins filantrópicos com validade por prazo indeterminado e esteja isenta daquela contribuição. (grifo nosso)*

A recorrente, e a própria fiscalização, reconhecem (fls. 849/851 e fl. 1.575) que a ABEU foi reconhecida como sendo de utilidade pública federal em 02/10/1981 (DOU 05/10/1981), ou seja, posterior a publicação do Decreto-Lei acima reproduzido.

Nesse contexto, não há que se admitir o reconhecimento de isenção da recorrente por direito adquirido com base nas disposições do Decreto-Lei nº. 1.572/1977 (DOU 01/09/1977), posto que a recorrente teve o seu reconhecimento como entidade de Utilidade Pública Federal somente no ano de 1981, ou seja, posterior ao referido Decreto.

## **2. Da existência de débitos exigíveis e a ausência de CND ou CPD-EN**

Nos termos da fiscalização, o contribuinte estaria em débito em todo o período fiscalizado, tendo reiteradamente indeferidos os pedidos de CND.

As fls. 105/109 a fiscalização discriminou os motivos, os quais reproduzimos:

Divergências de GFIP: estabelecimentos 0001-30, 0002-10, 0003-00, 0006-44, 0007-25, 0008-06, 0009-97, 0011-01, 0012-92, 0013-73, 0016-16, 0017-05, 0018-18, 0020-00, 0026-98;

Débitos: estabelecimentos 0001-30, 0003-00, 0008-06, 0013-73 e 0018-88 e 0026-98.

Falta de GFIP: 0011-01

**f) PEDIDO 0001470/2009 ; DATA DO PROCESSAMENTO 23/01/2009; VALIDADE 22/02/2009 – PEDIDO INDEFERIDO**

Divergências de GFIP: estabelecimentos 0001-30, 0002-10, 0003-00, 0006-44, 0007-25, 0008-06, 0009-97, 0011-01, 0012-92, 0013-73, 0016-16, 0017-05, 0018-18, 0020-00, 0026-98;

Débitos: estabelecimentos 0001-30, 0003-00, 0008-06, 0013-73 e 0018-88 e 0026-98.

Falta de GFIP: 0011-01

**g) PEDIDO 00016740/2008 ; DATA DO PROCESSAMENTO 22/12/2008; VALIDADE 21/01/2009 – PEDIDO INDEFERIDO**

Divergências de GFIP: estabelecimentos 0001-30, 0002-10, 0003-00, 0006-44, 0007-25, 0008-06, 0009-97, 0011-01, 0012-92, 0013-73, 0016-16, 0017-05, 0018-18, 0020-00, 0026-98;

Débitos: estabelecimentos 0001-30, 0003-00, 0008-06, 0013-73 e 0018-88 e 0026-98.

Falta de GFIP: 0011-01

**h) PEDIDO 0008636/2008 ; DATA DO PROCESSAMENTO 07/08/2008; VALIDADE 06/09/2008 – PEDIDO INDEFERIDO**

Divergências de GFIP: estabelecimentos 0001-30, 0002-10, 0003-00, 0006-44, 0007-25, 0008-06, 0009-97, 0011-01, 0012-92, 0013-73, 0016-16, 0017-05, 0018-18, 0020-00, 0026-98;

Débitos: estabelecimentos 0001-30, 0003-00, 0008-06, 0013-73 e 0018-88 e 0026-98.

Falta de GFIP: 0011-01

**i) PEDIDO 0000540/2008 ; DATA DO PROCESSAMENTO 17/01/2008; VALIDADE 16/02/2008 – PEDIDO INDEFERIDO**

Divergências de GFIP: estabelecimentos 0001-30, 0002-10, 0003-00, 0006-44, 0007-25, 0008-06, 0009-97, 0011-01, 0012-92, 0013-73, 0016-16, 0018-18, 0020-00, 0026-98;

Débitos: estabelecimentos 0001-30, 0003-00, 0008-06, 0013-73 e 0018-88 e 0026-98.

Falta de GFIP: 0011-01

**j) PEDIDO 0006019/2007 ; DATA DO PROCESSAMENTO 13/11/2007; VALIDADE 13/12/2007 – PEDIDO COM RESTRIÇÕES**

Divergências de GFIP: estabelecimentos 0001-30, 0002-10, 0003-00, 0006-44, 0007-25, 0008-06, 0009-97, 0011-01, 0012-92, 0013-73, 0016-16, 0018-18, 0020-00, 0026-98;

Débitos: estabelecimentos 0001-30, 0003-00, 0008-06, 0013-73 e 0018-88 e 0026-98.

Falta de GFIP: 0011-01

Assim, com base nas informações contidas, entendeu a fiscalização que estaria infringido o § 6º do art. 55 da Lei nº. 8.212/91, que exige a inexistência de débitos para manutenção da isenção. No tocante à MP 446/2008, estaria infringido o art. 28, VI, que exige a certidão negativa ou positiva com efeitos de negativa para fazer jus à isenção.

Já na vigência da Lei nº. 12.101/2009, estaria infringido o disposto no art. 29, III, que exige para a isenção a apresentação de CND e CPD-EN.

O RPS (Decreto 3.049/1999), art. 206, VII, exige a "*situação regular em relação às contribuições sociais*".

Pois bem. A recorrente apresentou CPD-EN (fl. 1950) em seu recurso voluntário, datada de 20/01/2014, e já constava em sede de impugnação a CPD-EN de fls. 1577/1580 (datada de 14/10/2009).

Assim, não fora apresentada prova cabal da inexistência de débitos no período compreendido entre 01/2008 a 13/2009 (ou até o pedido de processamento da CND de fls. 1293/1297 datada de 16/03/2009), já que o recorrente afirma ter incluído eventuais débitos existentes (sem mencionar os seus períodos) no REFIS da Lei nº. 11.941/2009.

O que alega o recorrente é que tal exigência seria requisito para a concessão de isenção, ao passo que faz jus à imunidade. Todavia, conforme se infere dos documentos de fls. 1278/1322, a recorrente possuía sim débitos em aberto no período abrangido pelo presente lançamento, os quais se referiam tanto a períodos anteriores quanto ao próprio ano-calendário de 2008.

O mesmo entendimento se aplica ao período de vigência da MP nº. 446/2008 (11/2008 a 01/2009), posto que não apresentada CND ou CPD-EN referente a este período.

Isto posto, ante a inexistência de provas que comprovem a ausência de débitos da entidade nos períodos em análise, verifica-se a infração aos dispositivos legais supramencionados e a procedência do lançamento quando ao descumprimento do requisito específico.

### **3. Da utilização de veículo da entidade por dirigente para fins particulares**

Conforme relatado, a acusação fiscal baseia-se na verificação das apólices de seguro do veículo de placa LAX 6855 para determinar que trata-se de uso particular por dirigente da entidade.

Ora, em que pesem as razões apresentadas pela fiscalização, entendo que estas não são suficientes para atestar o uso do veículo para fins particulares pelo Sr. Vilela. Eventuais formalidades na elaboração da apólice do seguro não são provas cabais de tal afirmação, do mesmo modo que não seria caso fosse o contrário: e se não estivesse o Sr. Vilela na apólice, isto seria fundamento para afirmar que ele não era o condutor?

No caso específico, entendo que a fiscalização deixou de efetivamente produzir provas a respeito de suas alegações, o que, nos parece, carece de comprovação e, via

de consequência, não deve prosperar a alegação de remuneração indireta, razão pela qual tal alegação deve ser afastada do lançamento.

#### **4. Dos valores pagos a título de arrendamento de imóveis ao Sr. Valdir Vilela**

No tocante à acusação de pagamento de remuneração indireta ao Sr. Valdir Vilela, mediante a alegação de se tratar de arrendamento de imóveis utilizados pela entidade, entendo que o contribuinte apresentou suas alegações que, embora factíveis, carecem de comprovação fática e documental suficiente.

Nada há de ilegal que determinada pessoa física alugue/arrende imóveis a determinada instituição de ensino, mesmo que aquela seja um dos seus fundadores ou atual presidente.

Ocorre que, justamente por se tratar de uma entidade que se identifica como de assistência social, tais cuidados deveriam ser potencializados para se evitar, justamente, acusações como a presente.

Entendo que no presente caso, confrontando as demonstrações da recorrente e da acusação fiscal, correto o lançamento na parte excedente ao que estipulado previamente em contrato.

Não vejo problemas em serem realizados pagamentos a título de aluguel e ou arrendamento vinculados ao faturamento da instituição ou da atividade exercida no referido imóvel, todavia, tais disposições devem ser claramente dispostas em contratos, com cláusulas claras e práticas a nível normal das práticas de mercado.

Não sendo essa a situação verificada nestes autos, entendo que deve ser considerado procedente o lançamento quanto aos valores pagos referente aos alugueis/arrendamentos dos imóveis de Campus 1 e 7.

#### **5. Da remuneração indireta de dirigente por serviços prestados à ABEU pela TCA Tonelli**

Segundo a acusação fiscal, serviços prestados pela referida empresa, especificamente "avaliações de imóvel", seriam na verdade em benefício do presidente da instituição, Sr. Valdir Vilela, ao passo que as avaliações realizadas foram em face de imóveis de propriedade deste.

As avaliações realizadas, conforme apontadas, para identificar o valor de mercado para compra e venda dos respectivos imóveis, necessariamente não significam que se dão em benefício do seu proprietário.

Ora, avaliação de imóvel pode ser solicitada por um proprietário de um imóvel, por um terceiro interessado, ou por um terceiro que, ainda que não interessado no imóvel analisado, pode estar em busca de informações do valor de imóveis situados na região específica.

Por se tratar, no caso, da instituição de ensino, que aluga imóveis de propriedade do Sr. Valdir Vilela, os quais possuem relações diretas e, também, valor de aluguel/arrendamento vinculados ao faturamento da empresa, não há nada de ilegal ou

inapropriado em se realizar a avaliação desses imóveis, que podem servir como prévias a uma futura compra, bem como um pedido de revisão de valor de aluguel/arrendamento.

Nesse caso, ante a ausência de comprovação cabal de que tais serviços prestados se deram para interesse e benefício única e exclusivamente do Sr. Valdir Vilela, entendo que deve ser afastado o lançamento a esse título.

## 6. Dos valores pagos a cooperativas de trabalho

Ainda, o AFRFB também realizou o lançamento decorrente da contratação de serviços de cooperativas de trabalho contratados pela recorrente, nas modalidades de nos termos do art. 22, IV, da Lei nº. 8.212/91.

Todavia, como de conhecimento público, o Supremo Tribunal Federal, por meio do RE nº. 595.838, julgado em 23/04/2014, julgou inconstitucional a cobrança da referida contribuição, sob a sistemática do art. 543-B do CPC, nos seguintes termos:

*EMENTA Recurso extraordinário. Tributário. Contribuição Previdenciária. Artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99. Sujeição passiva. Empresas tomadoras de serviços. Prestação de serviços de cooperados por meio de cooperativas de Trabalho. Base de cálculo. Valor Bruto da nota fiscal ou fatura. Tributação do faturamento. Bis in idem. Nova fonte de custeio. Artigo 195, § 4º, CF.*

1. O fato gerador que origina a obrigação de recolher a contribuição previdenciária, na forma do art. 22, inciso IV da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei 9.876/99, não se origina nas remunerações pagas ou creditadas ao cooperado, mas na relação contratual estabelecida entre a pessoa jurídica da cooperativa e a do contratante de seus serviços.

2. A empresa tomadora dos serviços não opera como fonte somente para fins de retenção. A empresa ou entidade a ela equiparada é o próprio sujeito passivo da relação tributária, logo, típico “contribuinte” da contribuição.

3. Os pagamentos efetuados por terceiros às cooperativas de trabalho, em face de serviços prestados por seus cooperados, não se confundem com os valores efetivamente pagos ou creditados aos cooperados.

4. O art. 22, IV da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei nº 9.876/99, ao instituir contribuição previdenciária incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura, extrapolou a norma do art. 195, inciso I, a, da Constituição, descaracterizando a contribuição hipoteticamente incidente sobre os rendimentos do trabalho dos cooperados, tributando o faturamento da cooperativa, com evidente bis in idem. Representa, assim, nova fonte de custeio, a qual somente poderia ser instituída por lei complementar, com base no art. 195, § 4º - com a remissão feita ao art. 154, I, da Constituição.

5. Recurso extraordinário provido para declarar a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91,

*com a redação dada pela Lei nº 9.876/99. (RE 595838, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 23/04/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-196 DIVULG 07-10-2014 PUBLIC 08-10-2014)*

Assim, por força do art. 62, § 1º, II, *b*, do Regimento Interno do CARF (RICARF), as decisões definitivas de mérito julgadas pelo Supremo Tribunal Federal, na sistemática do art. 543-B da Lei nº. 5.869/73, devem ser seguidas e reproduzidas pelos conselheiros:

*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.*

*§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

*b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal o u do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)*

Isto posto, aplico o entendimento do acórdão acima mencionado e, via de consequência, deve ser afastado o lançamento com base na contratação de serviços de cooperativas nos termos do art. 22, IV da Lei nº. 8.212/91.

## **7. Da utilização de interposta pessoa jurídica para remuneração de diretores**

Segundo a fiscalização, haveria a contratação de interposta pessoa jurídica (Parc Consultoria Ltda.) para desconfigurar o real pagamento que seria, na verdade, para as pessoas físicas sócias desta empresa e que, também, seriam (em períodos diversos) empregados ou contribuintes individuais da entidade recorrente.

Os fatos específicos, muito bem detalhados, foram esposados no relatório fiscal, bem como a defesa da recorrente, que alega terem sido prestados serviços de promoção educacional, marketing etc.

Sem se adentrar na análise das questões específicas, valores, comprovação da comprovação dos serviços, etc., entendo que a discussão no presente caso passa, necessariamente, pelo que dispõe a Lei nº. 11.196/2005, em seu artigo 129:

*Art. 129. Para fins fiscais e previdenciários, a prestação de serviços intelectuais, inclusive os de natureza científica, artística ou cultural, em caráter personalíssimo ou não, com ou sem a designação de quaisquer obrigações a sócios ou empregados da sociedade prestadora de serviços, quando por esta realizada, se sujeita tão-somente à legislação aplicável às pessoas jurídicas, sem prejuízo da observância do disposto no art. 50 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil.*

Nesse caso, temos que, se simplesmente os sócios da pessoa jurídica Pac estivessem prestando serviços a entidade, tal fato, por si só, não configuraria infração, posto

que albergados pela disposição do art. 129 acima que, permitira àqueles, utilizarem-se do manto da pessoa jurídica para a prestação dos serviços educacionais (os quais são, sem dúvida, de natureza intelectual).

Ainda, faltou a comprovação, pela fiscalização, de que especificamente aquelas pessoas físicas, referentes aos pagamentos individualizados pelo AFRFB, teriam se enquadrados nos requisitos legais que significariam serem, na verdade, empregados da recorrente.

Portanto, para que se realize o lançamento, ainda que com base na primazia da verdade material basta a demonstração, individualizada, das características da prestação de serviço de cada uma das pessoas jurídicas acima mencionadas e o seu enquadramento como pessoa física empregada da recorrente.

Todavia, o AFRFB deixou de realizar o elo entre os fundamentos teóricos por ele trazidos ao Relatório Fiscal e a realidade fática INDIVIDUALIZADA da pessoa jurídica descaracterizada e, em especial, aos seus sócios.

Assim, entendo que o lançamento, por ausência de fundamentação legal adequada da fiscalização, em especial a indicação da ocorrência do fato gerador, fere o lançamento tributário, por ausência de cumprimento de requisito intrínseco ao lançamento tributário, nos termos do art. 142 do CTN:

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

Portanto, entendo não presente a correta comprovação do fato gerador, qual seja, a relação de emprego entre os sócios das pessoas jurídicas apontadas pela fiscalização e a empresa recorrente, motivo pelo qual deve ser cancelado o Auto de Infração de obrigação principal, por vício material. Nesse sentido, este Conselho e esta colenda turma:

*QUALIFICAÇÃO DO VÍCIO DA NULIDADE. VÍCIO MATERIAL QUE SE CARACTERIZA NA AUSÊNCIA OU INSUFICIÊNCIA DOS PRESSUPOSTOS DE FATO E DE DIREITO DO ATO ADMINISTRATIVO.*

*Quando o ato administrativo do lançamento traz fundamentação legal equivocada (pressuposto de direito) e/ou quando a descrição dos fatos trazida pela fiscalização (pressuposto de fato) é omitida ou deficiente, temos configurado um vício de motivação ou vício material. (CARF, Acórdão n.º. 2301-003.427,1ª T.O., 3ª Câm., 2ª Seção. Sessão de 14/03/2013. Red. Designado Mauro José Silva)*

*CARACTERIZAÇÃO DE PESSOAS JURÍDICAS PRESTADORAS DE SERVIÇO COMO EMPREGADOS DA TOMADORA. NECESSIDADE DE FUNDAMENTAÇÃO POR PARTE DA AUTORIDADE FISCAL. DEMONSTRAÇÃO*

*ESPECÍFICA E PORMENORIZADA DOS FATOS E CARACTERÍSTICAS DE CADA UMA DAS PESSOAS JURÍDICAS À PESSOA JURÍDICA APONTADA COMO EMPREGADORA. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR VÍCIO MATERIAL.*

*Deixando o AFRFB de comprovar, pormenorizadamente, a caracterização de cada uma das pessoas jurídicas prestadoras de serviço como empregados da tomadora, implica-se na improcedência do lançamento por ofensa ao art. 142 do CTN, ante a ausência de comprovação do fato gerador da contribuição previdenciária a cargo da pessoa jurídica. Recurso Voluntário Provido. (CARF, Acórdão n.º 2401-004.063, 1ª T.O., 4ª Câm. 2ª Seção. Sessão de 28/01/2016. Rel. Carlos Alexandre Tortato)*

Assim, ante a insuficiência de fundamentação do AFRFB, que permita a subsunção dos fatos (relação de emprego) à norma (incidência de contribuições sociais previdenciária a cargo da pessoa jurídica), deve ser cancelado o lançamento de obrigação principal, por vício material, e a multa de ofício aplicada.

Via de consequência, o Auto de Infração de obrigação acessória deve também ser alterado quanto à parte correspondente a este fato, ante a ausência de infração do recorrente no preenchimento das GFIPs.

### **8. Da bolsa capacitação**

Alega a fiscalização que o pagamento de bolsa capacitação realizado pela entidade, aos seus professores, não faria jus a isenção disposta no art. 28, § 9º, *t*), refere a concessão de bolsas de estudos para cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa.

Embora não entenda que referido dispositivo deva restringir-se a somente cursos de capacitação profissional, mas sim estendido a cursos de graduação, pós-graduação e todos "relacionados" as atividades empresariais, no presente caso, não assiste razão à recorrente.

Conforme apresentado nas próprias razões de impugnação e recurso voluntário, trata-se de remuneração vinculado à projetos de bolsas de estudo fornecidos pela universidade em parceria com o Ministério da Educação.

Nesse caso, não se trata de investimento da entidade para qualificar os seus empregados, mas sim, de remuneração vinculada à horas trabalhadas desses profissionais ao assumirem novos projetos/funções dentro da entidade.

Procedente o lançamento neste ponto específico.

### **9. Do salário-família**

A fiscalização apresenta valores referentes à glosa de salário-família, conforme planilha de fls. 173/183, que teriam sido pagos a maior.

As razões apresentadas pelo contribuinte, especificamente de que os valores pagos foram de acordo com o máximo legal daquela unidade onde realizado o pagamento, não

são suficientes para contrastar a conclusão fiscal, que apresentou pormenorizadamente os beneficiários e os valores pagos a maior.

Nesse passo, entendo que deve ser mantida a glosa a título de salário-família.

#### 10. Da omissão de fatos geradores e contribuições devidas em GFIP

No lançamento de multa por descumprimento das obrigações acessórias, entendeu a fiscalização que a infração foi cometida pela recorrente por ter omitido fatos geradores das contribuições previdenciárias e ter se declarado como entidade isenta (informando Código FPAS 639).

Quanto ao cálculo da multa aplicada, o AFRFB já aplicou os benefícios contidos nas reduções de multa previstas na Lei nº. 11.941/2009, aplicando-se assim a multa mais benéfica ao contribuinte, conforme demonstrado no relatório fiscal, razão pela qual mantenho parcialmente o presente lançamento, que deverá repercutir eventuais exclusões de valores da base de cálculo nos termos das razões de mérito do decidido acima.

#### 11. Das imputações mantidas e excluídas

Assim, para melhor elucidação, em contraponto ao quadro elaborado pela fiscalização (fls. 103/104) e reproduzido no relatório acima, com as infrações imputadas ao contribuinte em cada um dos períodos analisados sob a vigência dos respectivos consectários legais, apresento o mesmo quadro de acordo com as conclusões apresentadas no presente voto:

	<b>Fato</b>	<b>Período com suspensão de isenção</b>	<b>Fundamento Legal do requisito infringido</b>
1	Não apresentação de requerimento de isenção junto à RFB / não comprovação de eventual situação de direito adquirido	---	---
2	Existência de débito em todo o período / não apresentar CND ou CPD-EN em relação às contribuições administradas pela RFB	01/2008 a 12/2009	Lei nº. 8.212/91, art. 55, § 6º; MP 446/2008, art. 28, VI; Lei nº. 12.101/2009, art. 29, III.
3	Valor de arrendamento do Campus 1 a maior, configurando remuneração do Sr. Presidente	01/2008 a 12/2009	Lei nº. 8.212/91, art. 55, IV; MP 446/2008, art. 28, II; Lei nº. 12.101/2009, art. 29, I.
4	Valor de arrendamento do Campus 7 indevido, configurando remuneração do Sr. Presidente	02/2008, 04/2008 a 07/2008, 09/2008 e 10/2008	Lei nº. 8.212/91, art. 55, IV
5	Pagamento a Cooperativas de Trabalho - Não Informação em GFIP - Descumprimento de Obrigação	---	---

	Acessória		
6	Utilização de serviços prestados pela empresa TCA Tonelli à ABEU para atender interesses pessoais, configurando remuneração do Sr. Presidente	---	---
7	Utilização de veículo da ABEU para uso particular, pelo seu Presidente	---	---
8	Utilização de interposta pessoa jurídica por gestores/integrantes do Conselho Técnico da ABEU, a fim de auferir valores superiores de remuneração	---	---

Assim, por entender infringidos os dispositivos acima indicados, nos períodos também delimitados, referentes aos fatos "2", "3" e "4", deve ser mantido o lançamento fiscal.

### CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer e dar PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, mantendo parcialmente o crédito tributário lançado, nos seguintes termos: a) quanto ao lançamento de crédito tributário relativo à obrigação principal DEBCAD 37.306.440-3, excluir do lançamento os levantamentos TT, UM, UM2, UO, UO2, VE e VE2; b) quanto ao lançamento de crédito tributário relativo à obrigação principal DEBCAD 37.306.441-1, manter o lançamento; e c) quanto ao auto de infração por descumprimento de obrigação acessória, DEBCAD 37.306.439-0, excluir do cálculo da multa os valores relacionados aos levantamentos TT, UM, UM2, UO, UO2, VE e VE2

(assinado digitalmente)

Carlos Alexandre Tortato.

## Voto Vencedor

Conselheira Miriam Denise Xavier Lazarini - Redatora Designada

### AUSÊNCIA DE ISENÇÃO

Quanto à isenção, votei pelas conclusões com o relator, pois a autuada descumpriu vários requisitos legais, não fazendo jus ao benefício legal.

Entretanto, discordo do entendimento do relator de que "não deverá ser imputada à recorrente a impossibilidade do gozo de isenção por infração ao disposto no § 1º do art. 55 da Lei nº. 8.212/91, posto que esta encontrava-se revogada quando da lavratura dos presentes autos de infração."

A Constituição da República estabeleceu no § 7º do seu art. 195 serem isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

Por sua vez, a Lei 8.212/91, no art. 55, vigente à época de parte dos fatos geradores, assim dispõe:

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

*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.*

Diante de tal quadro normativo legal e constitucional, para que uma entidade seja sujeito de direito à isenção em realce, é indispensável que comprove ser entidade beneficente e de assistência social e que seja reconhecida formalmente como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal, além de atender, cumulativamente, aos demais requisitos fixados no art. 55 da Lei 8.212/91.

Assim, não basta à entidade beneficente ser reconhecida pelos órgãos certificadores, nem mesmo ser detentora dos certificados de entidade beneficente de assistência social, para poder usufruir do direito à isenção em foco. De acordo com o §1º do art. 55 da Lei 8.212/91, fulgura como condição *sine qua non* que a entidade, atendendo a todos os requisitos elencados na lei, requeira o reconhecimento à isenção ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS (ou SRFB, conforme a época), o qual terá o prazo de 30 dias para despachar o pedido.

Não há que se falar em retroatividade benigna prevista no art. 106 do CTN, pois o auto de infração foi lavrado na vigência da Lei 12.101/09, que dispõe que basta tão somente a entidade certificada atender aos requisitos previstos no art. 29 do mesmo diploma legal para gozar da isenção prevista na CR/88, art. 195, § 7º. Não é possível retroagir a Lei 12.101/2009, que suprimiu a exigência de Ato Declaratório específico.

Não se vislumbra nesse novo regramento qualquer das hipóteses previstas na legislação pátria capazes de ensejar a sua aplicação a fatos geradores pretéritos.

No tocante à retroação prevista no CTN, deve-se analisar seu art. 106 que excepciona a regra da irretroatividade. O referido dispositivo legal permite a lei voltar-se ao passado, dispensando-se, pois, disposição expressa de lei, **nas hipóteses de lei interpretativa e de lei mais branda quanto a infrações ou penalidades.**

Assim dispõe o art. 106 do CTN:

*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*a) quando deixe de defini-lo como infração;*

*b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

Da simples leitura do dispositivo, vê-se que o inciso I não tem aplicação ao presente caso, pois não estamos diante de lei interpretativa. Também não estamos diante de norma que trata de definição de infração ou de cominação de penalidade, o que também afasta o inciso II da discussão.

Ressalte-se que o art. 106 do CTN é direito excepcional e, como se sabe, é regra elementar de hermenêutica que as exceções sejam interpretadas restritivamente. Não há como estender a retroatividade benigna a assuntos alheios às sanções tributárias.

Portanto, como não houve expressa disposição da lei, nem lei interpretativa, nem regulação de sanções, não há se falar em retroatividade no caso em exame.

Na verdade, aplica-se à hipótese o art. 144 do CTN, segundo o qual o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Ressalte-se que a exceção prevista no § 1º do citado art. 144 do CTN não encontra aplicação ao caso, pois a Lei 12.101/09 não instituiu qualquer novo critério de apuração ou processo de fiscalização, não ampliou poderes de investigação, nem outorgou ao crédito maiores garantias ou privilégios.

Sendo assim, aplica-se a norma vigente à época dos fatos geradores para verificação dos requisitos necessários ao gozo da isenção, inclusive o § 1º do art. 55 da Lei 8.212/91.

#### FATOS GERADORES

Quanto aos fatos geradores do crédito tributário em análise, a única discordância do voto do relator se refere aos levantamentos DP e DP2, relativos à utilização de interposta pessoa jurídica por gestores/integrantes do Conselho Técnico da ABEU, a fim de auferir valores superiores de remuneração.

Segundo a fiscalização, haveria a contratação de interposta pessoa jurídica (Parc Consultoria Ltda.) para desconfigurar o real pagamento que seria, na verdade, para as pessoas físicas sócias desta empresa e que, também, seriam (em períodos diversos) empregados ou contribuintes individuais da entidade recorrente.

Entendeu o relator que "faltou a comprovação, pela fiscalização, de que especificamente aquelas pessoas físicas, referentes aos pagamentos individualizados pelo AFRFB, teriam se enquadrados nos requisitos legais que significariam serem, na verdade, empregados da recorrente.", devendo os levantamentos DP e DP2 serem excluídos. Contudo, por voto de qualidade, manteve-se o lançamento efetuado nos levantamentos DP e DP2.

Consta no Relatório Fiscal, fls. 120/133, todos os elementos avaliados que levou a fiscalização a concluir:

- Considerando o princípio da verdade material, conclui-se que o contrato firmado entre a PARC e a ABEU buscou apenas caracterizar uma situação formal, que não existia na prática. As situações fáticas evidenciaram a existência de vínculo empregatício entre as pessoas físicas e o contribuinte autuado, pois constatou-se que os sócios da PARC prestaram pessoalmente os serviços em caráter não eventual, mediante remuneração e sob subordinação da fiscalizada.
- Na prática os sócios da PARC exerceram funções inerentes a cargos estratégicos da ABEU.
- Não-eventualidade/habitualidade - os serviços executados são diretamente ligados aos empreendimentos do contribuinte. Verificou-se que os sócios da PARC, considerados empregados da ABEU,

validaram documentos de despesas da ABEU, identificando-se como gestores/diretores. As notas fiscais emitidas pela PARC são sequenciais e com exclusividade para a ABEU.

- Pessoaalidade - os serviços foram prestados pelos próprios sócios da PARC, considerados empregados da ABEU, pois atuavam assinando despesas e sendo identificados no organograma da empresa como gestores. Constatou-se também o uso de e-mail institucional.
- Onerosidade - verificada pelo pagamento face aos serviços prestados. Constatou-se um provável décimo terceiro embutido nas notas fiscais referentes aos meses 11/08, 12/08 e 12/09.
- Subordinação - em razão das funções exercidas pelos segurados, não há dúvida de que lavoravam sujeitos ao poder de direção e a hierarquia, comandando também seus inferiores. Os prestadores não assumem o risco da atividade econômica, sendo ressarcidos pelas despesas despendidas. O serviço é executado nas dependências da ABEU. Esses trabalhadores, ocupam na estrutura empresarial do contribuinte cargos de confiança em atividade estritamente ligado aos objetivos sociais da empresa, quais sejam: gestores/diretores e pró-reitor de relações institucionais.

Sobre a caracterização de segurados como empregados, é inerente à função de fiscalização constatar a existência ou não da relação empregatícia entre a empresa fiscalizada e as pessoas físicas que lhe prestam serviço independentemente da forma como foram contratadas.

É aplicável também à relação previdenciária o princípio da primazia da realidade, que significa que os fatos relativos ao contrato de trabalho devem prevalecer em relação à aparência que, formal ou documentalmente, possam oferecer. Em qualquer hipótese, os fatos devem prevalecer sobre o contido nos documentos.

Na verificação fática durante a ação fiscal, a fiscalização constatou que estão presentes os pressupostos característicos da relação empregatícia, constantes do artigo 12, inciso I, alínea 'a' da Lei 8.212/91, abaixo transcrito:

*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 subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado.*

Se uma pessoa presta serviços nas condições definidas no artigo 3º da CLT, ainda que sem qualquer registro, a fiscalização tem o poder e o dever de considerá-la como empregado para fins de exigir contribuições previdenciárias devidas pelo empregador.

No presente caso, conforme apurado pela fiscalização, estão presentes os pressupostos básicos da relação de emprego: pessoaalidade, não eventualidade, subordinação e onerosidade.

Processo nº 15563.720215/2012-94  
Acórdão n.º **2401-004.613**

**S2-C4T1**  
Fl. 1.977

---

O contrato de trabalho é um contrato realidade. A qualificação jurídica que as partes venham a dar para a relação do trabalho é irrelevante. Constatada a relação de emprego: não eventualidade dos serviços, subordinação, salário e pessoalidade, estabelece-se o vínculo do segurado com a previdência social na categoria empregado, sendo devidas as contribuições previdenciárias.

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, acompanhando o voto do relator, exceto quanto ao lançamento efetuado nos levantamentos DP e DP2, que deve ser mantido.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier Lazarini