



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15586.001422/2008-00
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-009.971 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de maio de 2021
Recorrente INSTITUTO DO CORAÇÃO DR. ELIAS ANTONIO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. RECONHECIMENTO. ATO INDIVIDUAL.

O reconhecimento da entidade como beneficente é um ato individual, não se estendendo a outra pessoa com personalidade jurídica diferente, ainda que relacionada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luís Henrique Dias Lima, Marcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, que abaixo reproduzo:

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização (DEBCAD nº 37.177.697-0) referente às contribuições previdenciárias devidas, incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados, constantes das folhas de pagamentos e NÃO declaradas em GFIP, a cargo da empresa, destinadas as outras entidades e fundos, e não recolhidas no prazo legal estabelecido, relativos ao período de 01/2004 a 12/2004.

2. No relatório fiscal de fls. 27/33 a fiscalização informou que:

2.1. O AI refere-se às contribuições devidas à seguridade social, destinadas as outras entidades e fundos e lançadas através dos levantamentos DIF e EMP do Relatório de Lançamentos - RL.

2.2. A autuada mantinha folha de pagamento denominada "Folha de pagamentos - autônomos", onde constava remuneração paga a contribuintes individuais e a empregados, não declarada em GFIP.

2.3. Constatou que parte da remuneração paga aos segurados empregados não foi incluída na base de cálculo para a contribuição previdenciária, e que as contribuições dos segurados foram calculadas a menor.

2.3. Houve o enquadramento como empregado, de médicos e outros trabalhadores indispensáveis ao cumprimento seu objeto social, a partir da análise das folhas de pagamentos e outros documentos, que permitiram a constatação das características inerentes à relação de emprego.

3. A Impugnante apresentou defesa às folhas 37/47 aduzindo, em síntese, que:

3.1. Há tempestividade na apresentação da defesa.

3.2. O AI merece ser impugnado em todas as suas direções e intenções, uma vez que agride, violentamente, ao que dispõem o art. 150, VI, "c" da Constituição Federal e, também, o art. 14, do CTN.

3.3. Há inconstitucionalidade nas leis que limitam o direito ao gozo das imunidades conferidas pela CRFB.

3.4. Os requisitos formais a serem preenchidos para gozar de uma das imunidades condicionadas estão estabelecidos no art. 14 do CTN.

3.5. As leis ordinárias invocadas para sustentar os autos de infração invadem o espaço que o constituinte reservou para as leis complementares.

3.6. A Impugnante é instituição idealística e não possui finalidade lucrativa.

3.7. Está amparada pelo art. 150, VI, "c" da Constituição Federal e, também, pelo art. 14, do CTN.

3.8. Requer a nulidade do presente auto de infração.

A DRJ/RJ1 julgou o lançamento procedente, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. FATO GERADOR. REMUNERAÇÃO EM FOLHA DE PAGAMENTO. MULTA. MP 449/08. RETROATIVIDADE BENIGNA.

É devida a contribuição previdenciária, a cargo dos segurados, sobre a remuneração de empregados e contribuintes individuais, constantes das folhas de pagamento da empresa e não declaradas na GFIP.

Aplica-se a retroatividade benigna, para limitar a aplicação da multa, ao crédito pendente de julgamento.

Lançamento Procedente

Notificado da decisão aos 17/04/09 (fls. 202), o contribuinte interpôs recurso voluntário aos 18/05/09 (fls. 206 ss.) no qual, basicamente, reitera os argumentos de defesa apresentados em primeira instância de julgamento.

Não houve contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Renata Toratti Cassini, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Trata-se de recurso interposto contra acórdão que julgou procedente lançamento de contribuições a outras entidades e fundos a cargo da empresa incidentes sobre as remunerações pagas pelo sujeito passivo aos segurados empregados constantes das folhas de pagamentos não declaradas e não recolhidas no prazo legal estabelecido relativas ao período de 01/2004 a 12/2004.

A impugnação apresentada pelo sujeito passivo foi julgada improcedente e, em seu recurso voluntário, ele alega que por se tratar de entidade sem fins lucrativos, está amparado pela imunidade constitucional prevista no art. 150, VI, “c” da CF e pelo art. 14 do CTN.

Alega que além de se tratar de entidade sem fins lucrativos, enquadra-se como “entidade propiciadora de assistência social”, sendo que em 2004, 80% dos seus atendimentos foram destinados a pacientes do SUS. Afirma que esse fato ficou demonstrado nos autos, bem como que atende aos requisitos do art. 14 do CTN, que estabelece os requisitos a serem preenchidos pelos interessados em usufruir dos benefícios previstos no art. 150, VI, “c” e, também, no art. 195, § 7º da CF. Além dos requisitos do art. 14 do CTN, diz que também cumpre, rigorosamente, ao que determina o art. 12, § 3º da Lei nº 9532/97.

Quanto à sua personalidade jurídica, afirma que não houve nenhum tipo de confusão, pois o registro no CNAS e os certificados de utilidade pública foram emitidos à época em que o recorrente integrava a Fundação do Coração Dom Luiz Gozaga Peluso. Portanto, abarcam tanto o recorrente quanto a Fundação. Acrescenta que mesmo depois de seu desmembramento, manteve intacto o mesmo desiderato da Fundação, pelo que conclui que uma vez reconhecida a imunidade constitucional, somente deve cessar de produzir efeitos uma vez que o reconhecimento venha a ser cassado porque a instituição deixou de satisfazer as condições fixadas em lei.

Afirma que qualquer regulamentação do poder de tributar, inclusive no que diz respeito à imunidade conferida às instituições sem fins lucrativos de assistência social, deve observar os requisitos previstos na própria CF, pelo que somente pode se dar por lei complementar, de modo que “em hipótese alguma, o legislador ordinário, a pretexto de regulamentar as imunidades condicionadas, pode amesquinhar o direito de os contribuintes beneficiarem-se das imunidades contempladas na Carta Magna por meio da instituição indevida de outros deveres instrumentais, além dos enumerados no art. 14 do CTN”. Cita doutrina.

Acrescenta que quanto à remuneração dos dirigentes, o pagamento é vedado somente nos casos em que não exerçam nenhuma atividade em prol da entidade, ou seja, a remuneração decorra simplesmente do fato de ocuparem determinado cargo de direção na entidade. Em outros termos, o art. 14 não veda a remuneração de dirigentes que efetivamente exerçam atividade laborativa na entidade.

Alega, ainda, que “as leis ordinárias invocadas para sustentar os autos de infração lançados invadem o espaço que o constituinte reservou para as leis complementares. E, por isso, o auto de infração é totalmente inválido, como amplamente demonstrado”.

Por fim, requer que se torne nulo o auto de infração, em sua integralidade, bem como a produção de todos os meios de prova admitidos em direito.

Inicialmente, anote-se que o recorrente alega tratar-se de entidade beneficente de assistência social que, por preencher todos os requisitos constantes do art. 14 do CTN, faz jus ao benefício da imunidade constitucional prevista no art. 150, VI, “c” da CF, portanto, relativa a impostos. Dado que no presente processo administrativo discute-se o lançamento de contribuições a outras entidades e fundos, certamente por um lapso o recorrente se referiu ao art. 150, VI, “c” da CF, e não ao art. 195, § 7º da CF/88, que trata da imunidade relativa a contribuições à seguridade social. Portando, onde, em seu recurso, estiver escrito “art. 150, VI, “c”, da CF”, vou entender como “art. 195, § 7º” da CF”.

Prosseguindo, o recorrente afirma que se trata de entidade beneficente de assistência social que, por preencher todos os requisitos do art. 14 do CTN, faz jus ao benefício da imunidade constitucional de contribuições à seguridade social prevista no art. 195, § 7º da CF/88. Alega que por se tratar de imunidade tributária, limitação constitucional ao poder de tributar, esse benefício somente pode ser regulamentado por lei complementar e, em hipótese alguma, por lei ordinária, de modo que o auto de infração é nulo, pois as leis ordinárias invocadas pela autoridade fiscal autuante para sustentá-lo invadem o espaço que o constituinte reservou para as leis complementares.

Pois bem.

Relata a autoridade fiscal no relatório do Auto de Infração, a fls. 54 ss., que

2 - Dos Atos da Fundação e do Instituto.

2.1 - Em 25/03/1998, por meio da Escritura Pública foi instituída a **Fundação do Coração Dom Luiz Gonzaga Peluso**, entidade civil de direito privado, com arquivamento em cartório de seu **Estatuto**, anexo 1, que dispõe:

"art. 2º - A Fundação tem sede e foro na Cidade de Cachoeiro de Itapemirim ES, na rua: Raulino de Oliveira nº71- Centro, junto à Santa de Misericórdia de Cachoeiro de Itapemirim - Centro e abriga o Instituto do Coração Doutor Elias Antônio."

"art. 3º - A Fundação tem por finalidade: I - A realização de procedimentos e atendimentos clínicos cirúrgicos de natureza cardiovascular que forem possíveis na conformidade da estrutura tecnológica e qualificação da especialidade."

2.2 - Em 08/02/1999, a Fundação cria o **Corpo Clínico do Instituto do Coração**, por meio de Regimento Interno, anexo 2, citados alguns artigos, a saber:

"art. 2º - De acordo com a seção III, artigo 10 e inciso III do Estatuto, os membros instituidores resolvem baixar ato criando o Corpo Clínico do Instituto do Coração." "art. 3 - O Corpo Clínico do Instituto do Coração é formado pelos médicos que nele atuam tendo assegurada autonomia profissional, técnica, científica, política e cultural. Será regido, no entanto, em suas atividades, pelo presente Regimento Interno da Fundação Instituto do Coração Dom Luiz Gonzaga Peluso."

(...)

2.4 - Em 30/10/2000, por meio da Ata de reunião do Conselho Deliberativo da Fundação, **foi aprovada mudanças no Estatuto da Fundação** "no sentido de desagregar o Instituto do Coração, instituindo-o como um braço da Fundação, ou seja, unidade de apoio executora dos serviços médicos da Fundação, ...", anexo 4.

2.5 - Em 30/10/2000, por meio do CNPJ 04.131.524/0001-72, o Instituto do Coração Doutor Elias Antônio é inscrito no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica, anexo 5.

(...)

3 - Constitui **Fato Gerador** dos créditos ora lançados o **pagamento de remuneração**, aos segurados **empregados** e aos **contribuintes individuais autônomos**, prestadores de serviços, conforme **Relatório de Lançamento - RL**, anexo que compõe o presente **Auto de Infração**, e planilhas demonstrativas, a saber:

3.1 - Levantamento **AUT**, planilha anexo 12 - **Valores pagos** a Contribuintes Individuais Autônomos, através das folhas de pagamentos denominadas pelo Instituto de "Folha de Pagamento - Autônomos", anexo 11, **não declarados** em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - **GFIP's**.

3.2 - Levantamento **DIF**, planilhas anexos 13 e 14, a saber:

3.2.1 - **Valores pagos** a Empregados, por meio de folhas de pagamentos normais, em rubricas sem incidências para a Previdência Social, sob a forma de Abonos, Férias e Diferenças, **não declarados** em GFIP's.

3.2.2 - **Valores pagos** a Empregados por meio de recibos e das folhas de pagamento, denominadas pelo Instituto, de "Folhas de Pagamentos - Autônomos", anexo 11, **não declarados** em GFIP's.

3.2.3 - **Valores** de contribuições de Empregados, calculadas a menor, em folhas de pagamento, **não declaradas** em GFIP's.

3.3 - Levantamento **EMP**, planilha anexo 15 - **Valores pagos** a pessoas físicas (enquadradas por esta fiscalização como Segurados Empregados), por meio de recibos e de folhas de pagamentos, denominadas pelo Instituto, de "Folha de Pagamento - Autônomos", anexo 11, **não declarados** em GFIP's.

4 - Do **enquadramento** como **Segurados Empregados**, dos prestadores de serviços, conforme anexo 15, constantes das folhas de pagamento denominadas pelo Instituto de "Folha de Pagamento - Autônomos", anexo 11.

(...)

4.7 - Verificamos que o próprio Instituto do Coração Doutor Elias Antônio, no que se refere aos prestadores de serviço do anexo 15 (os enquadrados por esta fiscalização como segurados empregados), contratou os mesmos, pagou por meio de recibo e os colocou em folhas de pagamentos denominadas "Folha de Pagamento - Autônomos", sem contudo dar a eles o seu posicionamento sobre o enquadramento, uma vez que não declarou nenhum deles em GFIP, nem como autônomos (categoria 13), nem como empregados (categoria 1), apenas figuraram nas referidas Folhas de Pagamentos.

4.8 - Embora solicitados através do Termo de Início de Ação Fiscal - TIAD, de 23/06/2008, o Instituto informou (não apresentou) não possuir "Contratos de prestação de serviços celebrados com terceiros", no caso Pessoas Físicas.

4.9 - Considerando a falta de um contrato formal e considerando nosso entendimento já demonstrado nos itens acima, resta o **enquadramento como Segurados Empregados** do Auxiliar Administrativo, Auxiliar de Serviços Gerais, Recepcionista, Técnico de Enfermagem, Técnico de Raio X e Técnico de Segurança do Trabalho, todos exercendo atividades não eventuais, com pessoalidade, subordinação e remuneração, atributos inerentes a de empregados de uma empresa do ramo de Prestação de Serviço do Instituto. Empregados estes necessários ao Instituto para cumprir seu objetivo principal **"Prestação de Serviços de Saúde na área de atendimento ambulatorial e cirurgias cardíacas"**, conforme pode ser verificado nos documentos já citados nos itens 2.1 a 2.9 deste relatório e anexados ao mesmo.

4.10 - No que se refere aos **médicos**, o Regimento da Fundação Instituto do Coração Dom Luiz Gonzaga Peluso, anexo 7, mantenedora do Instituto do Coração Doutor Elias Antônio, em seu art. 20 . Cria o "Corpo Clínico do Instituto do Coração". Verificamos que por meio do Regimento são disciplinados em Capítulos os Objetivos, a Composição, os Critérios para Admissão, as Reuniões Ordinárias e Extraordinárias, os Direitos e Deveres e as Penalidades do Corpo Clínico. Todos estes requisitos **impõem**

aos médicos prestadores de serviços **pessoalidade e subordinação, características inerentes da relação de emprego**. A não eventualidade e a remuneração, **também características inerentes da relação de emprego**, são claramente demonstradas no exame das folhas de pagamentos denominadas, pelo Instituto de "Folha de Pagamento – Autônomo”.

4.11 - No exame das próprias "Folhas de Pagamentos - Autônomos", podemos verificar, não só pelas características dos serviços prestados, mas também, a partir do mês de agosto de 2004, os médicos (Plantonistas, Cordenadores, Supervisores e Chefias) recebendo **Férias e 13º Salário, títulos próprios da relação de emprego (CLT) e não** de Contribuintes Individuais **Autônomos**.

(...).

Conforme se verifica do relatório do Auto de Infração, acima reproduzido na parte que interessa para a compreensão da matéria posta em julgamento, as questões relativas ao contribuinte se tratar de entidade beneficente de assistência social ou não, de gozar de benefício de imunidade constitucional de contribuições sociais ou não e o porquê, **sequer foram mencionadas ou questionadas** pela autoridade fiscal autuante. O contribuinte foi autuado como uma entidade que **não goza nem nunca gozou** do benefício de imunidade tributária e essa circunstância não foi sequer cogitada nem mencionada pelo recorrente à autoridade fiscal durante as diligências fiscalizatórias.

Portanto, não há a nulidade afirmada pelo recorrente, que decorreria do auto de infração se basear em lei ordinária e não em lei complementar, já que a alegada imunidade do recorrente (no caso, a ausência de imunidade do recorrente) não foi fundamento da autuação.

Com relação ao direito à imunidade afirmado pelo recorrente por cumprir todos os requisitos do art. 14 do CTN, anexa aos autos, juntamente com a impugnação, cópia de seu estatuto social consolidado com o da Fundação do Coração Dom Luiz Gozaga Peluso, datado de 29/04/06, do atestado de registro no CNAS da Fundação do Coração Dom Luiz Gonzaga Peluso e de Declarações de Utilidade Pública estadual e municipal de 17/01/03 e de 06/05/98, respectivamente, ambas também da Fundação do Coração Dom Luiz Gonzaga Peluso.

Observe-se que o recorrente se trata do **Instituto do Coração Dr. Elias Antônio, CNPJ de nº 04.131.52410001-72**, pessoa jurídica distinta da **Fundação do Coração Dom Luiz Gonzaga Peluso, inscrita no CNPJ sob o nº 02.513.754/0001-70**, a quem se referem os documentos em questão.

Como observou o julgador de primeira instância na decisão recorrida,

7. Extrai-se do teor da defesa apresentada que a Impugnante confunde-se com sua personalidade, quando se apodera de certificados e títulos citados às fls. 40 pertencentes a outra pessoa jurídica, a Fundação do Coração Dom Luiz Gonzaga Peluso, CNPJ nº 02.513.754/0001-70, como se fossem uma só, no entanto, esta reconhece a autonomia e independência da autuada, na Ata de fls. 74.

De acordo com o que consta do trecho do relatório do auto de infração acima reproduzido,

2.1 Em 25/03/1998, por meio da Escritura Pública foi instituída a **Fundação do Coração Dom Luiz Gonzaga Peluso**, entidade civil de direito privado, com arquivamento em cartório de seu **Estatuto**, anexo 1, que dispõe:

“art. 2º - A Fundação tem sede e foro na Cidade de Cachoeiro de Itapemirim ES, na rua: Raulino de Oliveira nº 71- Centro, junto à Santa de Misericórdia de Cachoeiro de Itapemirim - Centro e abriga o Instituto do Coração Doutor Elias Antônio.”

(...)

2.4 - Em **30/10/2000**, por meio da Ata de reunião do Conselho Deliberativo da Fundação, **foi aprovada mudanças no Estatuto da Fundação** “no sentido de desagregar o Instituto do Coração, instituindo-o como um braço da Fundação, ou seja, unidade de apoio executora dos serviços médicos da Fundação, ...”, anexo 4.

2.5 - Em **30/10/2000**, por meio do CNPJ 04.131.524/0001-72, o Instituto do Coração Doutor Elias Antônio é inscrito no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica, anexo 5.

Ou seja, de acordo com as informações acima, extraídas da escritura pública de instituição da Fundação, que se encontra anexada aos autos a fls. 154 ss., a Fundação do Coração Dom Luiz Gonzaga Peluso abrigou o recorrente da data de sua constituição, aos 25/03/1998, até 30/10/2000, quanto o recorrente foi “desagregado” e inscrito no CNPJ, passando, a partir daí, a ter personalidade jurídica própria.

Veja-se que a separação das duas pessoas jurídicas em duas entidades distintas e independentes fica muito clara quando se observam os termos da Ata de Reunião do Conselho Deliberativo da Fundação realizada aos 30/10/2000 constante dos autos do processo nº 15586.001420/2008-11, AI-DEBCAD nº 37.177.695-3 (cujo recurso voluntário, aliás, já foi julgado desfavoravelmente ao contribuinte por este Conselho aos 20/06/12), da qual consta:

(...)

Em seguida, foi colocada em pauta a discussão acerca da necessidade de se efetuar mudanças no Estatuto da Fundação no sentido de desagregar o Instituto do Coração instituindo-o como um "braço" da Fundação, ou seja, unidade de apoio executora dos serviços médicos da Fundação, com autonomia contábil, para maior viabilização da parte burocrática, facilitar a apuração do resultado do exercício, bem como permitir a expansão do Instituto, no que todos os membros concordaram.

(...)

A esse respeito, o recorrente argumenta que em momento nenhum houve confusão em relação à sua personalidade jurídica e à da Fundação, pois o registro no Conselho Nacional de Assistência Social e a declaração de utilidade pública foram emitidos à época em que o Instituto integrava a Fundação. Entende que, portanto, abarcam tanto o Instituto como a Fundação. Acrescenta que o Instituto, mesmo depois de seu desmembramento, manteve intacto o mesmo objetivo da Fundação, pelo que conclui que uma vez reconhecida a situação do gozo da proteção constitucional, somente deve cessar de produzir efeitos uma vez que o reconhecimento venha a ser cassado porque a instituição deixou de satisfazer as condições fixadas em lei.

No que diz respeito aos documentos mencionados, o registro no Conselho Nacional de Assistência Social da Fundação data **18/02/2001** e os certificados de utilidade pública estadual e municipal, de **17/01/2003** e de **06/05/1998**, respectivamente. Portanto, apenas a emissão do certificado de utilidade pública municipal da Fundação é contemporânea à época em que a instituição abrigava o recorrente, o que, como já dito, ocorreu **de 25/03/1998 a 30/10/2000**.

Ademais, ainda que a obtenção dos certificados de entidade beneficente de assistência social pela Fundação fossem contemporâneos ao momento em que a entidade abrigava o recorrente, importa é que **no momento da ocorrência do fato gerador, ou seja, em 2004**, o recorrente já se tratava de pessoa jurídica distinta e independente, situação que ostenta ainda hoje, pois em consulta ao sítio eletrônico da Receita Federal na Rede Mundial de Computadores, é possível verificar que ambas as entidades possuem inscrição ativa no CNPJ.

Lembro, ainda, aqui, do entendimento manifestado pelo Min. Gilmar Ferreira Mendes no julgamento da ADI nº 4480 ao considerar não haver inconstitucionalidade no art. 30

da Lei nº 12101/09, que dispõe que “a isenção de que trata esta Lei não se estende a entidade com personalidade jurídica própria constituída e mantida pela entidade à qual a isenção foi concedida” (lembro que a Lei 12101/09, dentre outras coisas, revogou o controverso art. 55 da Lei nº 8212/91, que pretendeu regulamentar do art. 195, § 7º da CF/88).

Pois bem. No julgamento da ADI nº 4480, entendeu o Min. Gilmar Mendes que

...o art. 30 da Lei 12.101/2009 é uma consequência lógica do sistema, no sentido de que **o reconhecimento da entidade como beneficente é um ato individual, não se estendendo a outra pessoa com personalidade jurídica diferente, ainda que relacionada**. Nesse sentido, não vislumbro nenhuma inconstitucionalidade. (Destaquei)

O precedente se aplica, à perfeição, ao presente caso concreto, pois, como demonstrado, a entidade que, em tese, faria jus ao benefício da imunidade constitucional de contribuições sociais assegurada pelo art. 195, § 7º da CF/88 é a **Fundação do Coração Dom Luiz Gonzaga Peluso**, não o recorrente, pessoa jurídica distinta e independente.

Assim, o recorrente não pode se beneficiar de eventual benefício de imunidade a que teria direito a Fundação do Coração Dom Luiz Gonzaga Peluso, se comprovados por essa entidade, efetivamente, o cumprimento dos requisitos do art. 14 do CTN.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por **negar** provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini