



<b>Processo nº</b>	15956.000201/2009-31
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2201-008.983 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	09 de agosto de 2021
<b>Recorrente</b>	FUNDACAO MATERNIDADE SINHA JUNQUEIRA
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/07/2004 a 31/12/2005

RECURSO VOLUNTÁRIO. CONCOMITÂNCIA COM AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA À DISCUSSÃO NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NÃO CONHECIMENTO. SÚMULA CARF N.º 1.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo.

BOLSAS DE ESTUDOS. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SÚMULA CARF Nº 149.

De acordo com entendimento sumulado do CARF, não integra o salário de contribuição a bolsa de estudos de graduação ou de pós-graduação concedida aos empregados, em período anterior à vigência da Lei nº 12.513, de 2011, nos casos em que o lançamento aponta como único motivo para exigir a contribuição previdenciária o fato desse auxílio se referir a educação de ensino superior.

RELATÓRIO DE REPRESENTANTES LEGAIS. SÚMULA CARF 88.

A Relação de Co-Responsáveis - "CORESP", o Relatório de Representantes Legais - "REPLEG" e a Relação de Vínculos - "VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

MULTA DE MORA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Para fins de aplicação da penalidade mais benéfica ao contribuinte, as multas de mora e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP devem ser comparadas, de forma individualizada, com aquelas previstas, respectivamente, nos art. 35 e 32-A da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/09.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer em parte do recurso voluntário, em razão da concomitância de instâncias administrativa e judicial. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para exonerar o crédito tributário incidente sobre os valores pagos a título de bolsa de estudos e, ainda, para determinar a aplicação da retroatividade benigna a partir da comparação das multas de mora e por descumprimento de obrigação acessória (CFL 68), de forma individualizada, com aquelas previstas, respectivamente, nos art. 35 e 32-A da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/09.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiyama, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Debora Fofano dos Santos, Savio Salomao de Almeida Nobrega (suplente convocado(a)), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra decisão da DRJ, que julgou o lançamento procedente em parte.

Reproduzo o relatório da decisão de primeira, por bem sintetizar os fatos:

Trata-se de Auto de Infração de Obrigações Principais (AIOP) debcad n.º 37.005.264-1, que constitui o crédito tributário de contribuições sociais devidas à seguridade social, relativas à parte da empresa e à parte destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RATV) incidentes sobre as remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais, no montante de R\$ 2.988.827,14 (dois milhões, novecentos e oitenta e oito mil e oitocentos e vinte e sete reais e quatorze centavos), consolidado em 07/07/2009 e referente ao período de 07/2004 a 13/2005.

No Relatório Fiscal (fls. 58/66), é apresentada a emissão de Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais n.º 001/2008, a partir de 01/01/2001, com base no disposto no art. 206 e § 8.º do Decreto n.º 3.048/99 (Regulamento da Previdência Social - RPS), haja vista a verificação do descumprimento dos requisitos do art. 55, incisos II e V da Lei n.º 8.212/91.

Com a emissão do Ato Cancelatório, sem possibilidade de interposição de recurso ao então Conselho de Contribuintes, nos termos do § 9.º do art. 206 do RPS, a Receita Federal do Brasil (RFB) determinou procedimento de fiscalização, constituindo o crédito respectivo, relativo à quota patronal.

Consoante os autos sob análise, o presente lançamento é composto pelos seguintes levantamentos:

**BOL** - VALOR PAGTO BOLSA DE ESTUDOS, contendo bases-de-cálculo e contribuições consideradas não declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), das competências 07/2004 a 12/2005, obtido a partir de remunerações constatadas na contabilidade, com caráter salarial nos termos do art. 28,1 da Lei n.º 8.212/9L

**EMP** - CONTB PREV PARTE EMPRESA, contendo bases-de-cálculo e contribuições consideradas não declaradas em GFIP, das competências 07/2004 A 13/2005, obtido a partir de remunerações constatadas em GFIP meio papel, cotejada com folha de pagamento e contabilidade, e, em algumas competências, dos sistemas informatizados da RFB (GFIPWeb).

**CIN** - VLR PG A CONTB INDIVIDUAL, contendo bases-de-cálculo e contribuições consideradas não declaradas em GFIP, das competências 07/2004 A 13/2005, obtido a partir de remunerações constatadas em GFIP meio papel, cotejada com folha de pagamento e contabilidade, e, em algumas competências, dos sistemas informatizados da RFB (GFIPWeb).

As bases de cálculo, as rubricas,\* as alíquotas aplicadas e o valor apurado das contribuições previdenciárias estão demonstradas, por estabelecimento, no relatório Discriminativo Analítico do Débito (DAD) e Relatório de Lançamentos (RL), anexos ao AL

Os percentuais de juros e da multa de mora aplicados sobre o presente crédito e a legislação correspondente estão discriminados no relatório Fundamentos Legais do Débito (FLD). Também constam no Relatório Fiscal os fundamentos legais das contribuições exigidas.

Informa a Fiscalização que serviram de base para apuração e lançamento das contribuições constantes neste AI as GFIP apresentadas e informadas pela empresa aos sistemas corporativos previdenciários (bancos de dados "GFIP WEB"), as folhas de pagamento, a contabilidade (livros Diário), dentre outros. Todas as remunerações apuradas, referentes a segurados empregados e contribuintes individuais estão demonstradas em planilhas anexas (fls. 67/148)

A fiscalização faz, ainda, considerações sobre a multa cabível, apresentando planilhas comparativas (fls. 112) entre as multas legalmente previstas antes e após a edição da Medida Provisória (MP) n.º 449/2008 (DOU de 04/12/2008), convertida na lei n.º 11.941/2009. Em síntese, como resultado dessa comparação, foram aplicadas as multas próprias da sistemática anterior (multa de mora de 24% do art. 35, I e multa por falta de declaração em GFIP do art. 32 e §5.º da Lei n.º 8.212/91 - AIOA 68), haja vista a legislação superveniente cominar penalidades mais severas (multa de ofício de 75%, disposta no art. 44 da lei n.º 9.430/96 c/c art. 35-A da Lei n.º 8.212/91), de modo a respeitar o art. 106, II, "c" do Código Tributário Nacional (CTN).

Cita, ainda os demais relatórios integrantes do Auto de Infração e outros documentos de crédito (Autos-de-Infração) lavrados durante a ação fiscal.

A notificada foi cientificada do lançamento, por Aviso de Recebimento (AR), em 16/07/2009, e apresentou **IMPUGNAÇÃO** (fls. 160/190) dentro do prazo legal de defesa, aduzindo, em síntese, o que se segue.

Da condição da impugnante - entidade beneficiante de assistência social -dos antecedentes à lavratura do Auto de Infração

- que é (após extenso arrazoado) entidade beneficiante, sem fins lucrativos, conforme dispõem seus estatutos, enumerando suas diversas atividades de caráter beneficiante, considerando-se detentora do direito à isenção (em verdade, imunidade) da quota patronal de Previdência Social.

- que a renovação do Certificado de Entidade de Assistência Social (CEAS) para o período de 12/06/2004 a 11/06/2007 foi deferido pelo processo CNAS n.º 71010.001385/2004-93; e o CEAS para o período de 12/06/2007 a 11/06/2010 foi

deferido pelo processo n.º 71010.001215/2007-51, ambos pela edição da MP n.º 446/2008.

- que a Informação Fiscal de n.º 15956.000267/2007-60, emitida pela Receita Federal do Brasil (RFB), com o intuito de cancelar a isenção da impugnante em relação às contribuições previdenciárias, sob o fundamento de que (i) não possuiria o CEAS; e (ii) não aplicaria integralmente o resultado operacional na manutenção de seus objetivos institucionais, culminou com a emissão do Ato Cancelatório n.º 001/2008, e na consequente lavratura do presente Auto de Infração.

- que a *entidade impugnante é imune às contribuições sociais*, nos termos do art. 195 e § 7.º da Constituição Federal e que possui o CEAS para o período apurado no AI, cumprindo, à época, todos os requisitos do art. 55 da Lei n.º 8.212/91, tais como comprovam a sua documentação contábil, relatórios de atividades e documentos anexos; devendo tal condição (a imunidade, e não a mera isenção) ser reconhecida na esfera administrativa.

#### Da existência de ação judicial discutindo matéria

- que, em decorrência da Informação Fiscal e Ato Cancelatório - emitidos sob fundamento de a impugnante (i) não possuir o CEAS e (ii) não aplicar integralmente seu resultado operacional nas finalidades institucionais - vedarem a interposição de recurso administrativo ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), antigo Conselho de Contribuintes, da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) que cancelou a isenção/imunidade, nos termos do art. 206 e § 9.º do RPS, houve a interposição de ação judicial declaratória, com pedido de antecipação de tutela, de n.º 2008.34.00.007878-6 (datada de 12/03/2008), para - dentre outros pedidos - reconhecer o direito de ter tal recurso administrativo (com efeito suspensivo) recebido e processado nas instâncias administrativas, a qual ainda está pendente de julgamento em 1.<sup>a</sup> instância; fato este que repercute na presente impugnação.

- que, assim, deve o julgamento do presente AI ser suspenso até decisão do poder Judiciário.

#### Da constitucionalidade formal e material da Lei n.º 8.212/91 e do Decreto n.º 2.536/98

- que os dispositivos previstos na Constituição Federal (art. 195 e § 7.º) e no CTN (art. 14) estatuem as condições necessárias para que a impugnante seja considerada imune às contribuições sociais; e que o art. 55 da Lei n.º 8.212/91 (por ser mera lei ordinária) e o art. 3.º do decreto n.º 2.536/98, ao violarem tais dispositivos, maculam o lançamento fiscal por constitucionalidade formal e material.

#### Das bolsas de estudo

- que os pagamentos realizados, a título de bolsas de estudo, em favor de empregados da impugnante, não integram o salário-de-contribuição, por se amoldarem à hipótese de exclusão prevista no art. 28, § 9.º, alínea 't' da Lei n.º 8.212/91, além de previsão de não integrar salário no art. 458, § 2.º, II da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT).

- que a listagem anexa demonstra que os cursos freqüentados pelas bolsistas são exclusivamente de enfermagem ou de técnico em enfermagem; que tais bolsistas não tiveram redução nos seus salários em razão do benefício; e que a política para fruição de bolsas aplica-se a todos os empregados sem distinção.

- que tais bases-de-cálculo e contribuições devem ser excluídas do AI. Da ilegalidade da taxa Selic como juros de mora

- que a taxa Selic, por ter natureza remuneratória, não pode ser aplicada aos créditos tributários, sendo ilegal e constitucional, cabendo a aplicação dos juros previstos no art. 161 e § 1.º do CTN.

#### Da multa aplicada - previsão de multa mais benéfica pela MP n.º 449/2008 (lei n.º 11.941/2009)

- que a publicação da MP n.º 449/2008, convertida na lei n.º 11.941/2009, introduziu penalidade mais branda que legislação anterior, devendo ser aplicada retroativamente nos termos do art. 106 do CTN.

- que assim o percentual de multa a ser aplicado deve obedecer ao art. 61 e § 2<sup>o</sup> da Lei n.º 9.430/96, isto é, ficando limitado a 20%, sob pena de ilegalidade.

#### Da inclusão dos diretores da impugnante no pólo passivo do AI

- que a inclusão dos diretores e contadores da impugnante no pólo passivo da autuação, por meio do "Relatório de Representantes Legais" não procede, pois não ficou caracterizada qualquer das hipóteses legais (art. 134 e 135 do CTN), não podendo àquelas pessoas físicas ser imputada a responsabilidade tributária e solidária.

- que de acordo com o art. 13 e § único da Lei n.º 8620/93, a responsabilidade dos diretores pelo inadimplemento das obrigações para com a Seguridade Social decorre de dolo ou culpa, o que não ocorreu no caso em tela.

- que somente a impugnante pode ser responsabilizada pelo pagamento do crédito em tela, caso este fosse devido.

#### Dos pedidos

Requer a impugnante: 1) que seja preliminarmente suspenso o julgamento deste AI, até decisão final da ação judicial que discute o processamento do recurso administrativo interposto da decisão de cancelamento da isenção; 2) que, no mérito, seja julgado improcedente o Auto de Infração, pois a impugnante é imune às contribuições sociais patronais; e 3) que seja excluída a responsabilização solidária das pessoas físicas mencionadas no Relatório de Representantes Legais.

Junta vários documentos, destacando-se cópias de: procurações, estatutos sociais, de petição em ação judicial declaratória com pedido de antecipação de tutela, de certidões emitidas pelo CNAS, de relatórios de atividades, de beneficiárias de bolsas de estudo e comprovantes de matrícula, dentre outros.

A decisão de primeira instância restou ementada nos termos seguintes:

**PATRONAL. IMUNIDADE. ENTIDADE ISENTA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. REQUISITOS DO ART. 5 DA LEI N.º 8.212/91. ATO CANCELATÓRIO. DECISÃO ADMINISTRATIVA. DRJ. COMPETÊNCIA. CEAS/CEBAS. RENOVAÇÃO.**

A competência da DRJ limita-se à discussão relacionada ao crédito tributário, constituído através de Auto de Infração, não podendo manifestar-se sobre o Ato Cancelatório da Isenção cuja apreciação e decisão de mérito deram-se nas instâncias administrativa competentes, conforme a legislação vigente.

Mesmo com a renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEAS/CEBAS) procedida em decorrência da edição da MP n.º 446/2008, impedida está a DRJ de reapreciar a matéria, podendo ser cabível o pedido de revisão do Ato Cancelatório na instância administrativa competente.

**BOLSAS DE ESTUDO. SALÁRIO INDIRETO. INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA. EXCLUSÃO DE INCIDÊNCIA. RETIFICAÇÃO DE BASES-DE-CÁLCULO**

As verbas pagas a título de bolsas de estudo, a fim de custear cursos de capacitação técnico-profissionalizantes (e não os cursos superiores regulares de

graduação); enquadram-se na hipótese de exclusão legal da base-de-cálculo previdenciária, ensejando a retificação do débito apurado.

**AÇÃO JUDICIAL CONCOMITANTE. RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. MATÉRIA DIFERENCIADA. ACOMPANHAMENTO JUDICIAL. SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE. RECURSO ADMINISTRATIVO. POSSIBILIDADE.**

A propositura de ação judicial implica renúncia ao contencioso administrativo no tocante à matéria em que os pedidos administrativo e judicial são idênticos, devendo o julgamento ater-se, eventualmente, à matéria diferenciada.

Cientificado da referida decisão em 30/08/2010 (fl.447), a contribuinte apresentou recurso voluntário em 29/09/2010 (fls.452/487), alegando, em síntese, que:

- A nulidade do acórdão recorrido em razão do não sobrerestamento do feito até o desfecho da ação judicial interposta pela recorrente para que seja reconhecido o seu direito à imunidade das contribuições sociais previdenciárias.

- A multa de mora eventualmente devida (o que se cogita apenas a título de argumentação) não pode ser calculada de forma progressiva no tempo ou com base nos atos administrativos acima mencionados, sob pena de ilegalidade.

- Por derradeiro, em sede de preliminar, incumbe à recorrente refutar o entendimento da Turma Julgadora quanto à manutenção dos diretores da recorrente na autuação, *in casu*, baseada na alegação de que não há, a priori imputação de responsabilidade aos representantes legais arrolados.

- Da necessidade de sobrerestamento do processo.

- Do direito à imunidade da recorrente.

- O acórdão combatido aduz que apenas as bolsas concedidas em razão de ensino técnico profissionalizante seriam hipótese de exclusão legal da base de cálculo da contribuição, todavia, que o pagamento a título de Bolsa de Estudos realizado pela Recorrente, em favor de seus empregados, em razão de cursos de graduação adquire natureza salarial, devendo ser, portanto, integrado ao salário de contribuição, nos termos do inciso I do artigo 28 da Lei nº 8.212/91 e no inciso I do artigo 214 do Decreto nº 3.048/99.

- Do descabimento da Taxa Selic.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, Relator

**Admissibilidade**

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche parcialmente os requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido parcialmente, nos termos das considerações a seguir.

## Considerações Iniciais - Delimitação do Litígio

Cumpre ressaltar que, como abordado na decisão de piso, o presente processo administrativo fiscal não versa sobre o Ato Cancelatório de Isenção das Contribuições Previdenciárias emitido em desfavor da contribuinte, mas tão somente acerca dos fatos geradores decorrentes do aludido cancelamento.

Nestes termos, a recorrente centrou seu inconformismo sob o aspecto material apenas quanto à não incidência de contribuições previdenciárias sobre bolsas de estudo concedidas a seus empregados na área de enfermagem (graduação e curso técnico).

O suposto direito à imunidade das contribuições sociais previdenciárias é matéria submetida à apreciação do Poder Judiciário, tendo a decisão de piso reconhecido a renúncia da contribuinte à instância administrativa, nos termos do excerto abaixo:

Da existência de ação judicial discutindo a matéria - Da eventual suspensão da exigibilidade do crédito constituído - Da constitucionalidade formal e material da Lei n.º 8.212/91 e do Decreto n.º 2.536/98 - existência de ações judiciais concomitantes

Embora a fiscalização tenha mencionado, no Relatório Fiscal, não ter havido apresentação de documentos referentes a decisões judiciais relacionadas ao crédito levantado, observa-se o mesmo contexto fático de processo já julgado por esta turma (15956.000349/2009-76, debcad n.º 37.236.994-4), relativo à mesma entidade, apenas períodos diversos, e no qual há referência à ação judicial declaratória n.º 2008.34.00.007878-6 [cópia da inicial juntada pela impugnante], ainda pendente de julgamento, em que pede o processamento de recurso administrativo ao Conselho de Contribuintes; bem como da ação judicial declaratória n.º 2005.61.02.003965-6, em que pede o reconhecimento da sua imunidade tributária, também pendente de julgamento definitivo.

Alega a impugnante que a Informação Fiscal e Ato Cancelatório - emitidos sob fundamento de a impugnante (i) não possuir o CEAS e (ii) não aplicar integralmente seu resultado operacional nas finalidades institucionais - vedaram a interposição de recurso administrativo ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), antigo Conselho de Contribuintes, da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) que cancelou a isenção/imunidade, nos termos do art. 206 e § 9.º do RPS.

Em vista disso, houve a interposição da ação judicial com pedido de antecipação de tutela, de n.º 2008.34.00.007878-6 (datada de 12/03/2008), para - dentre outros pedidos - reconhecer o direito de ter tal recurso administrativo (com efeito suspensivo) recebido e processado nas instâncias administrativas, a qual ainda está pendente de julgamento em 1.<sup>a</sup> instância, fato este que pode repercutir na presente impugnação.

De fato, tal ação judicial encontra-se ainda pendente de decisão definitiva, tramitando na 14.<sup>a</sup> Vara Federal do Distrito Federal, conforme consulta processual anexada.

Pode haver repercussão no presente processo administrativo, na medida em que a justiça reconheça, eventual e liminarmente, o direito à subida do recurso administrativo (com efeito suspensivo) interposto perante o CARF, em face da decisão da DRF que cancelou a isenção, pois que com a renovação do CEAS da entidade pela MP n.º 446/2008 restaria prejudicado o dispositivo do Decreto n.º 3.048/99 que veda a interposição de recurso (art. 206, § 9.º). Nessa hipótese, estaria(m) configurada(s), em tese, causa(s) de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, seja pela pendência de decisão administrativa definitiva (exame do recurso pelo CARF - art. 151, III do CTN), seja pela concessão da tutela antecipada (art. 151, V do CTN).

Assim, recomenda-se ao setor competente para o acompanhamento tributário na Unidade de Origem, caso entenda cabível, realizar as atividades de controle do presente

crédito tributário, notadamente quanto à configuração de eventual hipótese de suspensão ou não da exigibilidade do mesmo.

Na outra ação judicial, qual seja, o mandado de segurança (MS), de n.º 2005.61.02.003965-6, o pedido é do reconhecimento da sua imunidade tributária, decorrente do art. 195 e § 7.º e 146, II da Constituição Federal, posto que não poderia ter seus requisitos regulados em mera lei ordinária (art. 55 da Lei n.º 8.212/91), afastando as exigências relativas à quota patronal, ou seja, por constitucionalidade desse dispositivo.

Foi denegada a segurança em 1.<sup>a</sup> instância, confirmada em 2.<sup>a</sup> instância no Tribunal Regional Federal (TRF) em sede de apelação e embargos de declaração. Encontra-se atualmente pendente de julgamento definitivo, haja vista a interposição de Recursos Especial e Extraordinário, conforme consulta processual juntada.

Vê-se, por outro lado, que o presente AI está constituindo o crédito decorrente - justamente - da existência, para o período sob exame, da relação tributária entre a impugnante e o Fisco previdenciário; relação esta já discutida e definida administrativamente na instância competente, com a emissão do Ato Cancelatório.

De modo que, seja por ser esta turma de julgamento da DRJ incompetente para reapreciar, na esfera administrativa, a questão da isenção/imunidade para o período em tela, já decidida por autoridade competente; seja pela identidade de objeto entre a matéria colocada em ação judicial não transitada em julgado e a matéria impugnada administrativamente, o alegado direito da impugnante ao reconhecimento da isenção/imunidade tributária não será objeto de apreciação quanto ao mérito, por caracterizar **renúncia às instâncias administrativas**, nos termos da legislação vigente.

De fato, qualquer discussão acerca do direito à imunidade/isenção das contribuições previdenciárias pelo enquadramento da recorrente como Entidade Beneficente de Assistência Social é inócua, isso porque além de não ser esse o PAF formalizado em decorrência do cancelamento da isenção, toda essa discussão foi submetida à apreciação do Poder Judiciário, importando renúncia ao contencioso administrativo.

Consta nos autos prova de que o recorrente judicializou parcialmente a matéria controvertida neste processo ao debater em ação declaratória a sua condição de entidade imune, inclusive sob o argumento de ser detentora de CEBAS e possuir registro no CNAS e cumprir, ao tempo em que vigente, os termos do art. 55 da Lei 8.212, além de atender o art. 14 do CTN.

Ora, estes autos tratam de lançamento relativo a créditos tributários que decorrem exatamente do entendimento da fiscalização da não condição de entidade imune do recorrente.

Temos, então, identidade de objetos para o debate da imunidade, havendo concomitância na esfera judicial e administrativa. Consoante já ressaltado, a DRJ não conheceu desta matéria, apreciando parcialmente a impugnação.

Não é demais destacar o que dispõe o art. 87 do Decreto n.º 7.574, de 2011, que, dentre outras temáticas, regulamenta o processo de determinação e de exigência de créditos tributários da União, e de outros processos que específica, sobre matérias administradas pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, consolidando normas do Processo Administrativo Fiscal, regulado no Decreto n.º 70.235, de 1972, *in verbis*:

Art. 87. A existência ou propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial com o mesmo objeto do lançamento importa em renúncia ou em desistência ao litígio nas instâncias administrativas (Lei n.º 6.830, de 1980, art. 38, parágrafo único). Parágrafo único. O curso do processo administrativo, quando houver matéria distinta da constante do processo judicial, terá prosseguimento em relação à matéria diferenciada.

Como se vê a regra está encartada no parágrafo único do art. 38 da Lei n.º 6.830, de 1981, que deixa evidenciado o fato da propositura, pelo sujeito passivo, de ação discutindo o crédito tributário lançado importar em renúncia, tácita, ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência, tácita, do recurso interposto. De igual modo, tem-se o art. 126, § 3.º, da Lei n.º 8.213, de 1991, nestes termos: "*A propositura, pelo beneficiário ou contribuinte, de ação que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual versa o processo administrativo importa renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto.*"

No mesmo sentido, também, o art. 78, § 2.º, do Anexo II, do RICARF, e a Súmula CARF (vinculante) n.º 1 dispõem, respectivamente, *verbo ad verbum*:

Art. 78, § 2.º O pedido de parcelamento, a confissão irretratável de dívida, a extinção sem ressalva do débito, por qualquer de suas modalidades, ou a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda Nacional, de ação judicial com o mesmo objeto, importa a desistência do recurso.

Súmula CARF n.º 01:

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Desse modo, não serão conhecidos os argumentos do recorrente quanto à imunidade das contribuições sociais previdenciárias, limitando-se a apreciação do recurso voluntário à alegada nulidade da decisão recorrida, responsabilidade dos dirigentes, não aplicabilidade da Taxa Selic, impossibilidade da gradação da multa de mora, retroatividade da multa mais benéfica, e quanto ao mérito, a não incidência das contribuições previdenciárias sobre as bolsas de estudo concedida aos empregados para o curso de graduação em enfermagem.

### Nulidade de Decisão Recorrida - Impossibilidade

Argumenta a recorrente que a decisão recorrida é nula por não ter observado o sobrestamento do feito até a manifestação do Poder Judiciário quanto à sua condição de entidade imune. Todavia, consoante assinalado no tópico precedente, a Súmula CARF nº 01, sedimentou o entendimento de que apenas a matéria com o mesmo objeto importará renúncia ao contencioso administrativo. Constando no apelo matéria diferenciada, esta terá regular processamento. Esse é o entendimento que se extrai da aludida Súmula.

Destarte, correto o prosseguimento do feito quanto à matéria diferenciada, não verificando qualquer mácula na decisão recorrida que possa infirmar a sua validade.

Assim sendo, deve ser rejeitada a preliminar de nulidade do acórdão recorrido.

### Bolsas de Estudos

A matéria sob enfoque não admite maiores digressões, eis que já possui entendimento sumulado neste Conselho, nos termos da Súmula CARF nº 149, abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 149

Não integra o salário de contribuição a bolsa de estudos de graduação ou de pós-graduação concedida aos empregados, em período anterior à vigência da Lei nº 12.513, de 2011, nos casos em que o lançamento aponta como único motivo para exigir a contribuição previdenciária o fato desse auxílio se referir a educação de ensino superior.

Assim sendo, assiste razão à recorrente, devendo ser provido o recurso voluntário quanto a este tocante.

### **Da Responsabilidade dos Dirigentes**

A recorrente se insurge quanto a inclusão do contador e dirigentes como corresponsáveis pelo crédito tributário. Referida matéria não comporta maiores digressões porquanto trata-se do objeto da Súmula CARF n.º 88:

A Relação de Co-Responsáveis - "CORESP", o Relatório de Representantes Legais - "REPLEG" e a Relação de Vínculos - "VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Assim sendo, não procedem as alegações recursais.

### **Da Taxa Selic**

A insurgência da recorrente contra a aplicação da Taxa Selic como juros moratórios não pode prosperar, uma vez que se trata de matéria sumulada neste Tribunal Administrativo no sentido de sua legalidade, nos seguintes termos:

Súmula CARF nº4:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais. Assim sendo, improcede a insurgência recursal.

Nestes termos, entendo que a decisão recorrida deve ser mantida pelos seus próprios fundamentos.

### **Da Gradação da Multa de Mora**

A alegação da recorrente quanto à gradação da multa de mora, não pode ser apreciado sem uma análise da constitucionalidade da norma.

A competência para decidir sobre a constitucionalidade de normas foi atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal no Capítulo III do Título IV. Em tais dispositivos, o constituinte teve especial cuidado ao definir quem poderia exercer o controle constitucional das normas jurídicas. Decidiu que caberia exclusivamente ao Poder Judiciário exercê-la, especialmente ao Supremo Tribunal Federal.

Por seu turno, a Lei n.º 11.941/2009 incluiu o art. 26-A no Decreto 70.235/72 prescrevendo explicitamente a proibição dos órgãos de julgamento no âmbito do processo administrativo fiscal acatarem argumentos de constitucionalidade, *in verbis*:

"Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de constitucionalidade."

Como mencionado, a argumentação da recorrente não escapa de uma necessidade de aferição de constitucionalidade da legislação tributária que estabeleceu o patamar das penalidades fiscais, o que é vedado ao CARF, conforme os dizeres de sua Súmula n. 2, *in verbis*:

Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

Assim sendo, deixo de conhecer as alegações afetas à constitucionalidade de normas.

### **Da Retroatividade da Multa mais Benéfica**

Cumpre ressaltar que este CARF em decisão unânime decidiu revogar a Súmula CARF nº 119, que tinha a seguinte redação:

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Referida revogação se pautou substancialmente na manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional sobre o tema, que o incluiu em Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer (Art.2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN Nº 502/2016), o que se deu nos seguintes termos:

A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício. Nessas hipóteses, a Corte afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício (rectius: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN. Precedentes: AgInt no REsp 1341738/SC; REsp 1585929/SP, AgInt no AREsp 941.577/SP, AgInt no REsp 1234071/PR, AgRg no REsp 1319947/SC, EDcl no AgRg no REsp 1275297/SC, REsp 1696975/SP, REsp 1648280/SP, AgRg no REsp 576.696/PR, AgRg no REsp 1216186/RS. Referência: Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME , Parecer SEI Nº 11315/2020/ME

Noutras palavras, a Corte Superior entende que a multa prevista para os lançamentos por descumprimento da obrigação principal tem natureza moratória.

Assim sendo, deve ser aplicada a retroatividade benigna a partir da comparação das multas de mora e por descumprimento de obrigação acessória (CFL 68), de forma individualizada, com aquelas previstas, respectivamente, nos art. 35 e 32-A da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/09.

## Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para excluir da base de cálculo do tributo os valores pagos a título de bolsas de estudos e para determinar a aplicação da retroatividade benigna a partir da comparação das multas de mora e por descumprimento de obrigação acessória (CFL 68), de forma individualizada, com aquelas previstas, respectivamente, nos art. 35 e 32-A da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/09.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra