



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15956.720087/2018-51
ACÓRDÃO	2301-011.727 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FUNDACAO FACULDADE REGIONAL DE MEDICINA S J RIO PRETO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

PROVA DOCUMENTAL JUNTADA COM O RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO COMPROVAÇÃO DAS EXCEÇÃO DO §4º DO ART. 16 DO DECRETO Nº 70.235, DE 1972. PRECLUSÃO TEMPORAL. NÃO CONHECIMENTO.

O momento correto de apresentação da prova documental é junto com a impugnação, nos termos do §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972. Os documentos apresentados na fase recursal serão considerados intempestivos a menos que fique demonstrada, ônus do recorrente, a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. ALEGAÇÃO DE DEFICIÊNCIA NO ENQUADRAMENTO LEGAL. DESCRIÇÃO PRECISA DOS FATOS. INOCORRÊNCIA.

Se há precisa descrição dos fatos inerentes ao lançamento, de modo a permitir a defesa do interessado, a eventual deficiência ou erro no enquadramento legal é insuficiente para ensejar a nulidade do lançamento.

ENTIDADE BENEFICENTE. LEI Nº 12.101, DE 2009. PROIBIÇÃO DE REMUNERAÇÃO PARA EXERCER ATIVIDADE INSTITUCIONAL.

Nos termos da Lei n.º 12.101, de 2009, é vedado o pagamento de recursos, benefícios ou vantagens, em razão da competência, função ou atividade, à sócio dirigente da entidade, diretor, conselheiro, instituidor ou benfeitor, de forma indireta, através de pessoa jurídica que tenha tais pessoas em seus quadros societários.

ENTIDADE BENEFICENTE. ISENÇÃO OU IMUNIDADE. OBRIGAÇÃO DE APLICAR OS RECURSOS INTEGRALMENTE NA MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DOS OBJETIVOS SOCIAIS.

Para o gozo da imunidade/isenção, as entidades beneficentes estão obrigadas a aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso voluntário, não conhecendo dos documentos intempestivos e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar e negar provimento ao recurso voluntário. O Conselheiro Diogenes de Sousa Ferreira votou pelas conclusões.

Assinado Digitalmente

Flavia Lilian Selmer Dias – Relatora

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Diogenes de Sousa Ferreira, Carlos Eduardo Ávila Cabral, Diogo Cristian Denny (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 06-67-825, proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento – DRJ. A decisão de piso julgou improcedente a Impugnação apresentada contra o AUTO DE INFRAÇÃO relativo à CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA –no período de 01/01/2014 a 31/12/2014 – lavrado por verificar o não cumprimento dos requisitos para gozo da isenção das contribuições previdenciárias.

A ciência do lançamento foi em 25/01/2019.

A contribuinte foi intimada do lançamento do crédito tributário e em 25/02/2019 (e-fls. 60 a 105) apresentou Impugnação nos seguintes termos, conforme relatório da decisão recorrida:

6. A Contribuinte autuada, por meio de seus procuradores, apresentou a impugnação de fls. 60 a 105, sob os seguintes argumentos:

6.1. declara ser uma entidade idônea e reconhecida como prestadora de grandes serviços à sociedade civil, especialmente destinados aos menos favorecidos socialmente, adota política administrativa de zelar pelo integral cumprimento da legislação tributária, escriturando regularmente sua contabilidade e cumprindo todos os requisitos legais para não sofrer quaisquer sanções administrativas que possam prejudicar o desenvolvimento de sua atividade, especialmente em relação ao reconhecimento de sua imunidade tributária.

6.2. por se tratar de entidade sem fins lucrativos de assistência social, atuando na área da saúde e ensino, a Impugnante faz jus à imunidade prevista no art. 195, §7º, da Constituição Federal.

6.3. para cumprir com as determinações legais, tem suas demonstrações contábeis e financeiras não apenas analisadas pelo Conselho Fiscal, como também por Auditores Independentes e pelo Ministério Público do Estado de São Paulo, sendo que, no ano de 2014, todas suas contas foram aprovadas sem qualquer ressalva.

6.4. apresenta um breve histórico da origem do Hospital de Base, como sendo de iniciativa do Dr. Oscar de Barros Serra Dória, médico e figura ilustre da cidade de São José do Rio Preto. Acrescenta que o nome do Hospital das Clínicas foi substituído para o de Hospital de Base da Faculdade de Medicina, cuja mantenedora é a antiga FRESA, hoje denominada FUNFARME – Fundação Faculdade Regional de Medicina de São José do Rio Preto. A FRESA era a entidade mantenedora da Famerp, como era conhecida a Faculdade Regional de Medicina. A Faculdade de Medicina de São José do Rio Preto (Famerp) encontra-se instalada integralmente em área de propriedade da Impugnante, sendo que algumas de suas instalações utilizam o próprio complexo do Hospital de Base para o ensino médico-prático.

Do cumprimento do art. 29, inciso I, da Lei nº 12.101, de 2009

6.5. Segundo a Impugnante, a autoridade fiscal destaca, às fls. 39/40 (item 17 e subsequentes do relatório fiscal), que supostamente teria descumprido o disposto no art. 29, inciso I, da Lei nº 12.101, de 2009, cujo dispositivo citado na fiscalização se refere à redação dada pela Lei nº 13.151, de 2015.

Lei nº 12.101, de 2009

Art. 29. 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:

I – 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, exceto no caso de associações assistenciais ou fundações, sem fins lucrativos, cujos dirigentes poderão ser remunerados, desde que atuem efetivamente na gestão executiva, respeitados como limites máximos os valores praticados pelo mercado na região correspondente à sua área de atuação, devendo seu valor ser fixado pelo órgão de deliberação superior da entidade, registrado em ata, com comunicação ao Ministério Público, no caso das fundações; (Redação dada pela Lei nº 13.151, de 2015)”

6.6. A Impugnante alega neste ponto nulidade de forma, pois, não bastasse não ter descumprido a norma supracitada, as autuações estão fundamentadas em legislação que não pode ser aplicada ao período fiscalizado, o que lhe atrai a inconsistência por nulidade de fundamentação, tendo em vista que a autoridade fiscal pretende aplicar legislação vigente a partir de julho de 2015 a fatos ocorridos no ano de 2014.

6.7. Discorre que o Código Tributário Nacional é claro ao dispor que a legislação tributária, salvo raríssimas exceções permitem a aplicação retroativa, aplicando-se somente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, nos termos dos artigos 105 e 106”.

6.8. Verifica-se a violação ao princípio da tipicidade, que impõe a obrigatoriedade de o auto de infração indicar expressamente a disposição legal infringida, nos termos do art. 10, inciso IV, do Decreto nº 70.235, de 1972, já que, como explicado, a disposição legal indicada pela autoridade fiscal não estava vigente na época dos fatos objeto de fiscalização.

6.9. Nesse sentido, no momento da confecção do auto de infração, a Administração deverá analisar em quais consequências jurídicas o contribuinte se configura e qualificar o artigo e a Lei a ser imputado a este, respeitando o princípio citado.

6.10. É imperioso que a autuação traga o dispositivo da legislação tido como violado à época dos fatos tido como contrários à legislação, e, bem assim, as consequências nas quais o contribuinte incorrerá, ou seja, as sanções por sua infração. E continua. Ora, se o dispositivo legal supostamente violado, como indicado na autuação, não existia no período objeto de fiscalização, como pode ter ocorrido a subsunção do fato a norma? Só pode ter ocorrido a subsunção pretendida pela fiscalização com a violação dos artigos 105 e 106 do CTN.

Da improcedência de mérito

7. A Impugnante sustenta que, segundo Auditor, ela remunerou seus Dirigentes de forma direta e/ou indireta no período, conforme indicado na planilha “Anexo I – Remuneração dos Dirigentes”, em razão das funções diretivas exercidas na Fundação e que duas premissas não foram observadas no relato fiscal para tirar suas precipitadas conclusões.

7.1. A primeira premissa é que o artigo 29, I, da Lei nº 12.101, de 2009, não traz uma vedação absoluta à remuneração de dirigentes estatutários, em razão de suas atividades estatutárias, ou seja, sob certas condições e respeitados certos requisitos, a remuneração poderá ocorrer. Isso decorre da análise dos parágrafos 1º e 2º do dispositivo legal aqui citado.

7.2. Segundo a Impugnante, o art. 29, inciso I, da Lei nº 12.101, de 2009, não veda simples e peremptoriamente o recebimento de remunerações por Dirigentes, conforme disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29:

§ 1º A exigência a que se refere o inciso I do caput não impede: (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

I - a remuneração aos diretores não estatutários que tenham vínculo empregatício; (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

II - a remuneração aos dirigentes estatutários, desde que recebam remuneração inferior, em seu valor bruto, a 70% (setenta por cento) do limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo federal. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

§ 2º A remuneração dos dirigentes estatutários referidos no inciso II do § 1º deverá obedecer às seguintes condições: (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

I - nenhum dirigente remunerado poderá ser cônjuge ou parente até 3º (terceiro) grau, inclusive afim, de instituidores, sócios, diretores, conselheiros, benfeitores ou equivalentes da instituição de que trata o caput deste artigo; e (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

II - o total pago a título de remuneração para dirigentes, pelo exercício das atribuições estatutárias, deve ser inferior a 5 (cinco) vezes o valor correspondente ao limite individual estabelecido neste parágrafo. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

7.3. A segunda premissa ignorada na elaboração dos Autos de Infração é que há outra exceção à impossibilidade de percebimento de valores pelos dirigentes estatutários ou mesmo diretores, desde que, em ambos os casos, tal percepção ocorra em função de trabalho profissional que desenvolvam para a entidade, ou seja, atividades profissionais que não estejam vinculadas ao exercício do cargo de diretor ou dirigente estatutário, mas, sim, ao exercício da profissão do então diretor ou dirigente. Veja-se:

O §3º do art. 29 PERMITE que os Dirigentes recebam remuneração em decorrência de trabalho realizado para a entidade beneficente, em razão de trabalho que desenvolvem para a entidade, trabalho este não relacionados com as funções de Direção: § 3º

O disposto nos §§ 1º e 2º não impede a remuneração da pessoa do dirigente estatutário ou diretor que, cumulativamente, tenha vínculo estatutário e empregatício, exceto se houver incompatibilidade de jornadas de trabalho. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)”

7.4. A Impugnante discorre que, diante da adequada hermenêutica do art. 29 da Lei nº 12.101, de 2009, verifica-se que a conclusão extraída pela autoridade fiscal às fls. 39/40 é absolutamente equivocada.

7.5. "Eventualmente caso a remuneração recebida se desse em razão da atividade desenvolvida como Dirigente da Impugnante (o que não é o caso e será explicado a seguir), caberia ao Sr. AFRFB provar que o contribuinte violou as restrições previstas nos §1º a 3º do art. 29 da Lei nº 12.101, de 2009".

7.6. Contudo, em que pese o contribuinte ter entregue toda a documentação solicitada pela fiscalização, a qual, para sua surpresa, não foi juntada nesta autuação fiscal, além das explicações fornecidas pelo contribuinte, não há nenhuma comprovação por parte do Fisco de que houve violação aos parágrafos do art. 29 da Lei nº 12.101, de 2009, que justifiquem a suspensão da imunidade tributária que lhe é conferida pelo art. 195, §7º, da C.F.

7.7. A Impugnante ainda acrescenta um terceiro ponto que considera como sendo central da presente impugnação, é que conforme informado na fiscalização, a remuneração direta recebida pelos seus Dirigentes não se trata de remuneração em razão de atuação como Dirigente da Fundação, pois isto é vedado pelo Artigo 9º de seu Estatuto Social:

Artigo 9 – O exercício de funções nos Conselhos e na Diretoria Executiva da FUNFARME não será remunerada, direta ou indiretamente, a qualquer título. Também não haverá distribuição de eventuais excedentes operacionais, brutos ou líquidos, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, auferidos mediante o exercício de suas atividades, as quais serão aplicadas integralmente na consecução do objetivo social da FUNFARME.

7.8. A Impugnante administra um Hospital-Escola, na qual quase a totalidade de seus Dirigentes são médicos e docentes, atuando no Hospital-Escola tanto na condição de atendimento à saúde quanto ensinando estudantes cedidos pela Faculdade de Medicina de São José do Rio Preto – FAMERP, em função de Convênio celebrado entre a Impugnante e a instituição de ensino. E acrescenta, “portanto, os rendimentos de trabalho recebidos (código de receita: 0561) por seus Administradores e Conselheiros são, na verdade, remunerações por atividades profissionais, atividades relacionadas ao exercício da profissão de

médico, estranhas em tudo e por tudo à eventual atuação como Dirigentes da Fundação.”

7.9. Todos, absolutamente todos os valores percebidos pelos profissionais dirigentes relacionadas à presente atuação se referem a remunerações percebidas em função do exercício da medicina, seja pelo atendimento médico específico ou mesmo por atividades de docência, as quais, pelo objeto da ciência, só poderiam ser ministradas por profissionais médicos.

7.10. Vale repisar que tanto o art. 29 da Lei nº 12.101, de 2009, quanto o parágrafo primeiro do Artigo 9º de seu Estatuto Social permitem o recebimento de tais remunerações:

Parágrafo primeiro – Respeitado o disposto no caput, fica permitida aos membros dos Conselhos e da Diretoria Executiva a remuneração pelo desempenho de outras funções específicas e especializadas nas áreas do ensino, da ciência, da pesquisa, da extensão universitária, estranhas às funções de dirigente ou conselheiro, mediante a expressa deliberação do Conselho de Administração respeitando-se os valores praticados no mercado, na região correspondente a sua área de atuação.

7.11. Segundo a Impugnante, com relação a remuneração indireta apontada na fiscalização como recebida pelos Dirigentes (código de receita: 1708), trata-se de empresas prestadoras de serviços contratados pelo Hospital-Escola para atingir seus objetivos sociais, em especial a assistência à saúde com profissionais qualificados para o trabalho.

7.12. Segundo a Impugnante, não há prova de que (i) não houve a referida prestação de serviço pelas empresas contratadas, (ii) que há confusão patrimonial entre a Impugnante e as prestadoras de serviços, (iii) que as empresas prestadoras de serviços possuem ou não outros funcionários, (iv) que se trata de ato simulado praticado pelo contribuinte”.

Do cumprimento do art. 29, incisos II e IV, da Lei nº 12.101, de 2009

8. A “Segunda Exigência Legal” supostamente descumprida pela Impugnante, conforme consta no “Relatório Fiscal” às fls. 40/41, seria a violação aos incisos II e IV do art. 29 da Lei nº 12.101, de 2009:”

Art. 29. 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 - aplique suas rendas, seus recursos e eventual superávit integralmente no território nacional, na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais;

[...]

IV - mantenha escrituração contábil regular que registre as receitas e despesas, bem como a aplicação em gratuidade de forma segregada, em consonância com as normas emanadas do Conselho Federal de Contabilidade;”

8.1. De conformidade com a Impugnante, a violação aos incisos supracitados ocorreu porque a “fiscalização apurou que a entidade avocou para si despesas com manutenção da FAMERP (faculdade pública), no montante de R\$ 1.702.280,69, extraído da DRE – Demonstração de Resultado do Exercício de 2014, que não se demonstra caracterizado para manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais, portanto descumprindo assim o Inciso I do art. 29 da Lei nº 12.101/2009, acima reproduzido”.

8.2. Primeiramente, há que se registrar que o relato fiscal da autuação aqui mencionado contém erro material, uma vez que o tópico descrito no relatório se refere a violação aos incisos II e IV, e não ao inciso I, como revela a transcrição do trecho ora mencionado.

8.3. Em segundo lugar, como motivo da suposta violação aos incisos II e IV do referido art. 29, o Sr. AFRFB se limitou a escrever exatamente o trecho que foi supratranscrito, o que não traz qualquer argumento sobre suposta violação ao disposto nos dois incisos da norma jurídica sob análise.

8.4. A Impugnante discorre ainda que, sem qualquer motivação e/ou contextualização, a Autoridade Fiscal aponta esse fato como necessário e suficiente a caracterizar, em tese, o ilícito que ocasionaria a perda da imunidade por parte da ora Impugnante. Isso por si só teria o condão de tornar o lançamento passível de declaração de nulidade

8.5. A Impugnante esclarece que é a Fundação que administra o Hospital Escola na cidade de São José do Rio Preto e, como tal, para atingir seus objetivos, além de contratar prestadores de serviços qualificados, também firmou no ano de 2011, Convênio de parceria com a FAMERP, estabelecimento de ensino superior público.

8.6. Dentre as obrigações contidas no Convênio supracitado, tais como o previsto na cláusula 4.2.3, a FAMERP se compromete a ceder docentes e estudantes de medicina para o Hospital da Fundação, permitindo que a Impugnante realize a finalidade de seu objetivo social, que é promover à saúde e o ensino em sua região de atuação. Em contrapartida, como Hospital-Escola – regularmente habilitado junto ao Ministério da Saúde e ao Ministério da Educação –, a Impugnante fornece suas instalações para o aprimoramento profissional dos docentes e médicos da FAMERP.

8.7. A Impugnante discorre que, diante da necessária contextualização fática nestes autos, retomando a suposta alegação de violação indicada no relato fiscal, indubitavelmente se verifica que o pagamento efetuado pela Impugnante à Famerp não é fato que comprova a violação aos incisos II e IV do art. 29 da Lei nº

12.101, de 2009. Pelo contrário, a identificação do pagamento na contabilidade da Fundação demonstra exatamente que a Impugnante cumpre tais dispositivos, tendo em vista que: (i) suas rendas, seus recursos e eventual "superavit" são aplicados integralmente no território nacional, na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais, já que a contraprestação feita pela Famerp, se dá em virtude dessa instituição colocar à disposição estudantes de medicina para auxiliar no atendimento à saúde do Hospital e também na manutenção do ensino teórico e prático destes estudantes; e, (ii) a Impugnante dispõe de escrituração contábil regular, tanto que todas as informações mencionadas pela Autoridade Fiscal foram facilmente identificadas na contabilidade da Fundação, sem qualquer incidente.

Da inaplicabilidade do Parecer CJ nº 3.272, de 2004, fatos e premissas distintos

9. Segundo a Impugnante, os fatos e premissas tratados no Parecer CJ nº 3.272, de 2004, são diferentes da situação vivenciada por ela, razão pela qual o referido parecer, para o presente caso, não se aplica.

9.1. A Impugnante destaca que, utilizando a hipótese fictícia de que a Impugnante fosse a prestadora de serviço, o que tornaria em tese aplicável o entendimento firmado no Parecer CJ nº 3.272, de 2004, mesmo assim a acusação fiscal não deveria persistir, tendo em vista que em nenhum momento a fiscalização fez prova de que o Hospital deixou de promover o atendimento voltado à promoção social da saúde e do ensino. Não se pode extrair qualquer conclusão do relato fiscal de que a Impugnante deixou de perseguir seu objetivo social de assistência à saúde e ao ensino como Hospital-Escola.

Da possibilidade de contratação de pessoas jurídicas para prestação de serviços médicos – ausência de vedação legal

10. Não obstante a aplicação do Parecer CJ nº 3.272, de 2004, ao presente caso já ter sido afastada, explicado no tópico anterior, oportuno também tratar da situação fática inserida de forma descontextualizada pelo Auditor Fiscal sobre 08 (oito) empresas que

teriam praticamente a totalidade de seu faturamento advindo da relação comercial com a Impugnante, como forma de afirmar que se estaria violando o disposto no referido Parecer.

10.1. Segundo a Impugnante, com relação às 08 (oito) empresas citadas pelo Auditor Fiscal às fls. 41/43, tratam de empresas que prestam de serviços médicos, de qualidade reconhecida, razão pela qual não há qualquer vedação legal para sua contratação pela Impugnante, para que esta possa atingir a finalidade de seu objetivo social.

10.2. No entendimento da Impugnante em nenhum momento, a Autoridade Fiscal faz prova de que essas pessoas que prestaram serviços à Fundação possuíam os quatro requisitos de eventual relação trabalhista, que são: pessoalidade, não eventualidade, onerosidade e subordinação. E acrescenta que, não há qualquer

prova produzida pela autoridade fiscal para infirmar a legalidade e legitimidade da contratação de pessoa jurídica para que a Impugnante possa desenvolver na plenitude seu objetivo social. Cita que o CARF é enfático ao concluir que (i) compete ao Fisco o ônus probatório e (ii) a contratação de serviços médicos por meio de pessoas jurídicas, por si só, não leva ao reconhecimento de vínculo de emprego.

O colegiado da primeira instância manteve o lançamento do crédito tributário (e-fls. 289 a 219), conforme ementa transcrita abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

DECISÕES ADMINISTRATIVAS, JUDICIAIS E DOUTRINA. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, à exceção das decisões do Supremo Tribunal Federal (STF) sobre inconstitucionalidade da legislação e daquelas objeto de Súmula vinculante não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

NULIDADE. HIPÓTESES.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

LANÇAMENTO. DEFICIÊNCIA NO ENQUADRAMENTO LEGAL. DESCRIÇÃO PRECISA DOS FATOS. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

Diante da precisa descrição dos fatos inerentes ao lançamento, a permitir a defesa do interessado, a eventual deficiência ou erro no enquadramento legal é insuficiente para ensejar a nulidade do lançamento, eis que o sujeito passivo se defende dos fatos que lhe são imputados.

ENTIDADE BENEFICENTE. DESCUMPRIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. REMUNERAÇÃO DE CONSELHEIROS. OCORRÊNCIA.

O descumprimento na aplicação integral na manutenção e desenvolvimento dos objetivos institucionais da entidade beneficente e a percepção de vantagens ou benefícios por qualquer título, direta ou indiretamente, pelos conselheiros da entidade são motivos suficientes para a suspensão da isenção.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS A CARGO DA EMPRESA. ISENÇÃO. SUSPENSÃO. LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO.

Sendo constatado que a entidade deixou de cumprir requisitos legais exigidos para o gozo da isenção, deve ser considerada suspensa a isenção e lavrado auto de infração para exigência das contribuições devidas no período.

PROVAS DOCUMENTAIS. MOMENTO PARA A PRODUÇÃO.

O momento para produção de provas documentais é juntamente com a impugnação, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual, salvo se fundada nas hipóteses expressamente previstas na legislação pertinente.

PEDIDO DE INTIMAÇÃO EM NOME DE ADVOGADOS. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). INDEFERIMENTO.

Durante a fase litigiosa do procedimento administrativo, a lei determina que as intimações sejam feitas por via postal, ou por qualquer outro meio ou via, porém com prova de recebimento, exclusivamente, no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A contribuinte tomou ciência do Acórdão do julgamento de primeira instância em 12/12/2019 (e-fl. 355). Em 10/01/2020, apresentou Recurso Voluntário anexado às e-fls. 338 a 386, aduzindo os motivos e fatos alegado anteriormente.

Em 26/11/2024, após o início do julgamento do processo em 06/11/2024 e suspenso por pedido de vistas, a contribuinte apresentou os documentos juntado às e-fls. 467 a 3395.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Flavia Lilian Selmer Dias**, Relatora.

• ADMISSÃO DO RECURSO

O recurso voluntário é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Não conheço dos documentos apresentados após o início do julgamento.

Nos termos do artigo 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, a prova documental deverá ser apresentada juntamente com a Impugnação a menos que ocorra as exceções previstas no parágrafo, precluindo o direito de apresentá-la em outro momento processual.

“Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 Art. 16. A impugnação mencionará:
(...)”

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, **precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual**, a menos que:(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito).

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, **mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior**. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 6º **Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância**. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito).

(Grifos não originais).

Trata-se de uma regra processual própria do processo administrativo tributário de modo a permitir a necessária segurança jurídica e não pode ser afastada pela simples menção do princípio do formalismo moderado, ou da verdade material, sem que o caso concreto apresente elementos suficientes e necessários a justificar um abrandamento da regra e permitir a recepção tardia de documentos.

Trago as palavras de Jose Antônio Savaris

“A ausência de preclusão não é e nunca foi garantia de justiça e de efetividade do direito material. Aliás, o devido processo legal manifesta princípios processuais outros além da verdade material ou do direito de defesa. O processo, até pela força etimológica do vocábulo, requer andamento, desenvolvimento, marcha e conclusão. A segurança e a observância das regras previamente estabelecidas para a solução das lides constituem valores igualmente relevantes. Assim, a preclusão se afigura indispensável ao devido processo legal e de modo algum se revela incompatível com o Estado de Direito ou com o direito de ampla defesa. A amplidão traduz qualidade do que é vasto ou de grande extensão, mas não se confunde com o irrestringível, diante do que se pode concluir que para o processo administrativo tributário permanece aplicável a regra de prova específica do Decreto 70.235/72.” (SAVARIS, José Antônio. O Processo Administrativo Fiscal e a Lei 9.784/99. Revista Dialética de Direito Tributário - RDDT nº 94, jul. 2003, p. 88-90.)

A Câmara Superior de Recursos Ficais se pronunciou, por decisão unânime, em reconhecer a impossibilidade de apresentação de documentos na fase recursal, quando não configurada as exceções da regra processual.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Data do fato gerador: 31/07/2001, 31/03/2002, 30/04/2002 FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDA O PLEITO.

ÔNUS DO SUJEITO PASSIVO. PRECLUSÃO.

Ressalvadas as hipóteses das alíneas “a”, “b” e “c” do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, as provas da existência do direito creditório, a cargo de quem o alega (art. 36 da Lei nº 9.784/99 e art 333, I, do CPC), devem ser apresentadas até a da interposição da impugnação, precluindo o direito de posterior juntada

No caso concreto, após o início do julgamento, (06/11/2024) com a leitura do relatório e voto, suspenso o julgamento por pedido de vista, a contribuinte juntou aos autos documentos em 26/11/2024, que, supostamente, comprovariam os motivos alegados para o cancelamento da autuação. Todavia, nesta fase processual já não é mais possível a apresentação de provas, salvo se demonstrado as exceções do §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, o que não é o caso.

Importante esclarecer que os memoriais devem ser apresentados nos termos dos arts. 7º e 12 da Portaria Carf nº 1240, de 2024, através do sitio do CARF e não devem ser juntados no e-processo, devendo ser desconsiderado os que forem incorretamente apresentados.

- **PRELIMINAR**

- **Nulidade por possível erro de enquadramento**

A recorrente alega o enquadramento no disposto pelo art. art. 29, inciso I, da Lei nº 12.101, de 2009, com a redação dada pela Lei nº 13.151, de 2015, conforme relatório fiscal, se fundamenta em legislação de 2015 para justificar lançamento relativo ao ano de 2014, contrariando o disposto nos arts. 105 e 106 do CTN, que afirma que as normas tributárias se aplicam somente aos fatos geradores futuros e aos pendentes.

Embora o relatório fiscal traga a redação do artigo com a alteração da Lei nº 13.151, de 2015, a redação anterior, que era válida no momento do fato gerador, justifica plenamente o lançamento.

Lei nº 12.101, de 2009 - com a redação da Lei nº 12.868, de 2013

Art. 29. 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:

I - não percebam, seus dirigentes estatutários, 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;

Lei nº 12.101, de 2009 - com a redação da Lei nº 13.151 de 2015

I – 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, exceto no caso de associações assistenciais ou fundações, sem fins lucrativos, **cujos dirigentes poderão ser remunerados,** desde que atuem efetivamente na gestão executiva, respeitados como limites máximos os valores praticados pelo mercado na região correspondente à sua área de atuação, devendo seu valor ser fixado pelo órgão de deliberação superior da entidade, registrado em ata, com comunicação ao Ministério Público, no caso das fundações;

Sem grifo no original)

A alteração da redação dada pela Lei nº 13.151, de 2013, se refere a requisitos adicionais na determinação da remuneração dos diretores estatutários: definido em Assembleia, registrado em ata e com comunicação ao Ministério Público, no caso de fundações sem fins lucrativos, todavia, tais requisitos não foram exigidos no lançamento realizado, em todo o resto a redação é idêntica.

O fato relevante é que estão descritos todos os elementos que ensejaram a lavratura do Auto de Infração, o que permitiu que a defesa da recorrente fosse ampla. Demonstrado que não houve prejuízo, afastando-se a nulidade arguida.

Esse entendimento é dominante neste Conselho:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. CLAREZA NA DESCRIÇÃO E NO ENQUADRAMENTO JURÍDICO DO FATO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

É válido o lançamento que descreve os fatos com clareza, dando a eles a correta qualificação jurídica, ainda que haja imprecisão ou erro no enquadramento legal, salvo se desta irregularidade resultar prejuízo para o autuado. Uma vez que o autuado demonstra, em suas razões de defesa, que teve entendimento completo dos fatos descritos, sem prejuízo ao seu direito de defesa, não ocorre a nulidade. (Acórdão nº 3301-013.116, de 22 de agosto de 2023)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

NULIDADE. INOCORRÊNCIA. ARBITRAMENTO. DEFICIÊNCIA NO ENQUADRAMENTO LEGAL. INEXISTÊNCIA.

Não há erro ou deficiência na indicação do enquadramento legal do arbitramento tampouco nulidade do Auto de Infração, quando a indicação do fundamento legal permitir a compreensão do procedimento, proporcionando ao contribuinte o desenvolvimento de sua defesa.

(...). (Acórdão nº 2201-004.018, de 08 de novembro de 2017)

- **MÉRITO**

- **Remuneração de dirigente estatutário**

Nos termos do Relatório Fiscal, a autuação decorreu do pagamento à pessoa jurídica que tinha como sócio dirigente ou membro do conselho da Entidade fiscalizada:

18. A fiscalização apurou que a entidade remunerou dirigentes no exercício de 2014 (eleitos conforme Ata da Eleição Ordinária do Conselho Consultivo da Fundação, datada de 29/04/2013) **de forma direta (salário)** no montante de R\$ 2.924.565,86 **e indireta** (através de pagamentos a pessoas jurídicas que tinham em seus quadros societários dirigentes da fundação) no montante de R\$ 3.667.232,88, conforme demonstrativo anexo deste relatório fiscal denominado “Anexo I – Remuneração dos Dirigentes”.

19. As informações foram extraídas dos sistemas da RFB, mais especificamente da DIRF – Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte, informada pelo contribuinte para o Ano-calendário 2014 (Recibo: 17.56.50.23.28), nos campos relativos aos Beneficiários do Declarante – Código de receita: **0561 (Rendimentos do trabalho assalariado)** e **1708 (Remuneração de Serviços Profissionais Prestados por Pessoa Jurídica)**, sendo que alguns valores **pagos a pessoas jurídicas foram extraídos da contabilidade da entidade, visto que não constam da DIRF**, conforme destacado no demonstrativo constante do Anexo I.

(grifei)

O tema sobre o recebimento de remuneração por dirigente de entidade beneficente era regido pelo art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, depois pelo art. 29 da Lei nº 12.101, de 2009, que foi alterado pela Lei nº 12.868, de 2013, e pela Lei nº 13.151, de 2015, até ser revogada pela Lei Complementar nº 187, de 2021, hoje em vigor.

O quadro abaixo mostra visualmente as diferenças da regulamentação no decorrer do tempo:

Período	Até 2013	De 2013 a 2015	De 2016 a 2021	Após 2021
Ato Normativo	Art. 29 Lei nº 12.101, de 2009	Art. 29 Lei nº 12.101, redação da Lei nº 12.868, de 2013	Art. 29 Lei nº 12.101, redação da Lei nº 13.151, de 2015	Art. 3º da LC 187, de 2021
Quem	Diretores	Dirigentes Estatutários	Diretores	Dirigentes Estatutários
	Conselheiros	Conselheiros	Conselheiros	Conselheiros
	Sócios	Sócios	Sócios	Associados
	Instituidores	Instituidores	Instituidores	Instituidores
	Benfeitores	Benfeitores	Benfeitores	Benfeitores
O que	Remuneração	Remuneração	Remuneração	Remuneração
	Vantagens	Vantagens	Vantagens	Vantagens
	Benefícios	Benefícios	Benefícios	Benefícios
Modo	Direta	Direta	Direta	Direta
	Indireta	Indireta	Indireta	Indireta
Em razão	Competência	Competência	Competência	Competência
	Funções	Funções	Funções	Funções
	Atividades	Atividades	Atividades	Atividades
Exceções	Não tem	Diretores não estatutários - TODOS	Diretores não estatutários - TODOS	Diretores não estatutários - TODOS
		Diretores estatutários:	Diretores estatutários:	Diretores estatutários:
		Não ser relacionado	Não ser relacionado	Não ser relacionado
		Até 70% do limite para servidor do Poder Executivo Federal e até 5x o limite individual	Até 70% do limite para servidor do Poder Executivo Federal e até 5x o limite individual	Até 70% do limite para servidor do Poder Executivo Federal e até 5x o limite individual
		Pode remuneração estatutária + vínculo empregatício desde que tenha horário compatível	Pode remuneração estatutária + vínculo empregatício desde que tenha horário compatível	
			Dirigente de Associação Assistências ou Fundação sem fins lucrativos	
			Limite do mercado	Limite do mercado
			Deliberado por assembleia	Deliberado por assembleia
			Registrado em Ata	Registrado em Ata
			Comunicado ao MP	Comunicado ao MP

A redação do art. 29, em vigor no momento do fato gerador (ano de 2014):

Art. 29. 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: (Vide ADIN 4480)

I - não percebam, seus dirigentes estatutários, 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; (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013)

(...)

§ 1º A exigência a que se refere o inciso I do caput **não impede**: (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

I - **a remuneração aos diretores não estatutários que tenham vínculo empregatício**; (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

II - **a remuneração aos dirigentes estatutários**, desde que recebam remuneração inferior, em seu valor bruto, a **70% (setenta por cento) do limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo federal**. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

§ 2º A remuneração dos dirigentes estatutários referidos no inciso II do § 1º deverá obedecer às seguintes condições: (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

I - nenhum dirigente remunerado poderá ser cônjuge ou parente até 3º (terceiro) grau, inclusive afim, de instituidores, sócios, diretores, conselheiros, benfeitores ou equivalentes da instituição de que trata o caput deste artigo; e (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

II - o **total pago a título de remuneração para dirigentes, pelo exercício das atribuições estatutárias, deve ser inferior a 5 (cinco) vezes** o valor correspondente ao limite individual estabelecido neste parágrafo. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

§ 3º O disposto nos §§ 1º e 2º não impede a remuneração da pessoa do dirigente estatutário ou diretor que, cumulativamente, tenha vínculo estatutário e empregatício, exceto se houver incompatibilidade de jornadas de trabalho. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013).

(grifei)

Não havia restrição ao pagamento de remuneração a diretores não estatutários que tivessem vínculo de emprego. Contudo, para que o diretor estatutário pudesse ser remunerado pelo exercício da função e como empregado com vínculo, era exigida a compatibilidade de horário entre as atividades do emprego e as atividades da função. Havia também outras limitações dispostas em lei.

O Relatório Fiscal não aponta a existência de vínculo empregatício mas da existência da contratação de pessoas jurídicas que tinham em seu quadro societário membros de conselho da autuada. Cita nominalmente 4 contratos nesta situação:

20.1. A empresa Maria Gabriela De Lucca Oliveira – ME, CNPJ: 13.681.392/0001-43, da qual é titular a Dra. Maria Gabriela De Lucca Oliveira (Conselheira Fiscal), recebeu da Funfarme o **valor de R\$ 164.525,46, que representa 100,00% do total de remuneração na condição de beneficiária no montante de R\$ 164.525,46.**

20.2. A empresa Grupo De Medicina Do Trauma S/C Ltda – CNPJ: 03.288.531/0001-10, da qual é sócio o Dr. André Luciano Baitello (Conselheiro Consultivo), **recebeu da Funfarme o valor de R\$ 492.627,26, que representa 81,08% do total de remuneração na condição de beneficiária no montante de R\$ 607.579,61.**

20.3. A empresa Base Imagem Limitada – CNPJ: 03.436.092/0001-45, da qual é sócio o Dr. Antônio Soares Souza (Conselheiro Consultivo e Administrativo), **recebeu da Funfarme o valor de R\$ 1.735.008,96, que representa 77,73% do total de remuneração na condição de beneficiária no montante de R\$ 2.232.097,05.**

20.4. A empresa Poli Med Intensiva Soc. Simples Ltda – CNPJ: 12.810.191/0001-36, da qual é sócia a Dra. Suzana Margareth Ajeje Lobo (Conselheiro Consultivo e

Administrativo), recebeu da Funfarme o valor de R\$ 1.559.660,15, que representa 64,05% do total de remuneração na condição de beneficiária no montante de R\$ 2.434.958,61.

(grifei)

Considerando que se trata de uma entidade com imunidade nos pagamentos das contribuições sociais previdenciárias e que recebe verba pública, a contribuinte foi intimada a informar o critério de contratação dos prestadores de serviço. Em resposta, informou que para a contratação desses serviços eram levadas em consideração a notória idoneidade das empresas, a capacidade técnica profissional dos sócios e a relação de custo-benefício dos serviços.

Avaliando as respostas prestadas pela contribuinte e os documentos apresentados, a conclusão do Relatório Fiscal foi que houve violação dos requisitos que sustentavam o direito ao gozo da imunidade:

21. Verifica-se que não se trata de remunerações de dirigentes que atuam na gestão executiva, mas de membros titulares dos diversos Conselhos da entidade (Consultivo, Fiscal, Médico Hospitalar e Administrativo) que indiretamente, ou seja, através de Pessoa Jurídica, percebem vantagens e benefícios (por qualquer forma ou título). Óbvio que estes Membros dos diversos Conselhos possuem comodidade ou ausência de dificuldade para os devidos credenciamentos de prestação de serviços, bem como a facilidade para a continuidade e manutenção e se utilizam de toda a estrutura de atendimento médico para o desenvolvimento de seus trabalhos médicos particulares. Os procedimentos descritos, determinam então que desta forma os Administradores percebam vantagens e benefícios próprios, descumprindo assim o Inciso I do art. 29 da Lei nº 12.101/2009 acima reproduzido.

(grifei)

Quando da apresentação da impugnação, foram trazidos os contratos firmados entre as pessoas jurídicas citadas no Relatório Fiscal e a Entidade. A decisão de piso assim analisou a documentação:

17.5. Das informações prestadas pela Impugnante e documentos carreados pela Autoridade Fiscal, extrai-se que, no ano de 2014, constam dentre outras, pagamentos para os seguintes membros dos Conselhos: Maria Gabriela de Lucca Oliveira (Conselheira Fiscal), Dr. André Luciano Baitello (Conselheiro Consultivo), Antônio Soares Souza (Conselheiro Consultivo) e Dra. Suzana Margareth Ajeje Lobo (Conselheiro Consultivo e Administrativo).

(grifei)

a) A empresa Maria Gabriela de Lucca Oliveira – ME, CNPJ 13.681.392/0001-43, da qual é titular a Dra. Maria Gabriela de Lucca Oliveira (Conselheira Fiscal), recebeu da Funfarme o valor de R\$ 164.525,46. Esse valor representa 100% do total de

remuneração recebida pela empresa na condição de beneficiária, segundo o Sistema Dirf.

b) A empresa Grupo de Medicina do Trauma S/C Ltda. – CNPJ 03.288.531/0001-10, da qual é sócio o Dr. André Luciano Baitello (Conselheiro Consultivo), recebeu da Funfarme o valor de R\$ 492.627,26. Esse valor representa 81.08% do total de remuneração recebida pela empresa na condição de beneficiária, segundo o Sistema Dirf.

b.1) Em relação ao Grupo de Medicina do Trauma S/C Ltda. a Impugnante apresentou contrato, datado de 01/02/2013, fls. 368 a 370 (Anexo de fls. 003 do arquivo não paginável), cujo **objeto é a prestação de serviços de plantão médico** a serem realizados pela Contratada a qualquer indivíduo que deles necessite, observada a sistemática de referência e contra-referência de Sistema Único de Saúde – SUS e/ou contratos de prestação de serviços hospitalares que são credenciados com a Contratante. **Os serviços serão realizados por meio de uma escala, estabelecida pela Diretoria da Contratante, sendo que serão previamente comunicados à Contratada os dias e horários.**

b.2) A prestação de serviços seria plantão médico, contudo, mesmo assim, a “cláusula 8.1” do referido contrato, estabelece que os valores serão pactuados entre as partes previamente antes de cada prestação de serviços. Em sua defesa, somente juntou cópia do contrato de prestação de serviços, **não apresentando outras provas com especificação dos serviços prestados.**

(grifei)

c) A empresa Base Imagem Ltda. CNPJ 03.436.092/0001-45, da qual é sócio o Dr. Antônio Soares Souza (Conselheiro Consultivo e Administrativo), recebeu da Funfarme o valor de R\$ 1.735.008,96. Esse valor representa 77,73% do total de remuneração recebida pela empresa na condição de beneficiária, segundo o Sistema Dirf. Esses valores são muito expressivos e representam uma média mensal aproximada de R\$ 144.000,00 e **diária de R\$ 4.800,00.**

c.1) A Impugnante apresentou contrato, fls. 404 a 407 (Anexo de fls. 003 do arquivo não paginável), celebrado em 01/02/2013 com a Base Imagem SC Ltda., cujo objeto é a **prestação de serviços médicos com repasse de convênios**, a serem realizados pela Contratada a qualquer cliente com plano de saúde que possui contrato de prestação de serviços hospitalares credenciados com a Contratante. Os serviços serão realizados por meio de **escala, estabelecida pela Diretoria da Contratante, sendo que serão previamente comunicados à Contratada os dias e horários.**

c.2) Em relação a remuneração não há clareza em relação aos valores a serem pagos, uma vez que a “cláusula 8.1” do referido contrato estabelece que os valores serão pactuados entre as partes previamente antes de cada

prestação de serviços. Se os trabalhos serão feitos por meio de escala (plantões), esses valores já deveriam ser preestabelecidos e não serem pactuados antes de cada prestação de serviços. A Impugnante em sua defesa somente juntou cópia do contrato de prestação de serviços, **não apresentando outras provas com especificação dos serviços prestados.**

c.3) Em relação a esse contrato, chamou atenção uma declaração de fls. 408 (Anexo de fls. 003 do arquivo não paginável), pela qual a empresa Base Imagem afirma estar ciente que, de acordo com a Instrução Normativa nº 971, de 2009, para que a Funfarme não efetue retenção de Instituto Nacional do Seguro Social no pagamento do contrato de prestação de serviços médicos, a contratada **deverá consignar em nota fiscal que o serviço foi prestado pessoalmente pelo sócio da empresa, sem o concurso de empregados** ou de outros contribuintes individuais. Portanto, conclui-se que a Funfarme estava de fato contratando o sócio da empresa (Conselheiro desta entidade) para prestação de serviços.

(grifei)

d) A empresa Poli Med Intensiva Soc. Simples Ltda. – CNPJ 12.810.191/0001-36, da qual é sócia a Dra. Suzana Margareth Ajeje Lobo (Conselheiro Consultivo e Administrativo), recebeu da Funfarme o valor de R\$ 1.559.660,15. Esse valor representa 64,05% do total de remuneração recebida pela empresa na condição de beneficiária, segundo o Sistema Dirf. Esses valores são muito expressivos e representam uma média mensal aproximada de R\$ 130.000,00 e diária de R\$ 4.300,00.

d.1) A Impugnante apresentou contrato, fls. 384 a 387 (Anexo de fls. 003 do arquivo não paginável), celebrado com a Poli Med Intensiva Soc. Simples Ltda. em 01/03/2013, cujo objeto é **a prestação de serviços médicos com repasse de convênios,** a serem realizados pela Contratada a qualquer cliente com plano de saúde que possui contrato de prestação de serviços hospitalares credenciados com a Contratante. Os serviços serão realizados por meio de escala, estabelecida pela Diretoria da Contratante, sendo que serão previamente comunicados à Contratada os dias e horários.

d.2) A “cláusula 8.1” do contrato celebrado entre a Impugnante e a Poli Med Intensiva estabelece que os valores serão pactuados entre as partes previamente antes de cada prestação de serviços, ou seja, antes da realização dos plantões, é o que se interpreta da leitura do referido contrato. A Impugnante, também nesse caso, em sua defesa somente juntou cópia do contrato de prestação de serviços, **não apresentando outras provas com especificação dos serviços prestados.**

d.3) Em relação a prestação de serviços da Poli Med Intensiva Soc. Simples Ltda., às fls 388 (anexado às folhas 003 do arquivo não paginável), consta declaração de que contratada está ciente que, de acordo com a IN nº 971, de 2009, para que a Funfarme não efetue retenção de Instituto Nacional do

Seguro Social no pagamento do contrato de prestação de serviços médicos, **a contratada deverá consignar em nota fiscal que o serviço foi prestado pessoalmente pelo sócio da empresa, sem o concurso de empregados ou de outros contribuintes individuais.** Portanto, mais uma vez, conclui-se que a Funfarme estava de fato contratando o sócio da empresa (Conselheiro dessa Entidade) para prestação de serviços.

(grifei)

E destacou que era ônus da impugnante fazer prova da regularidade dos contratos:

17.14. Cabe destacar que o lançamento, devidamente motivado consiste em ato administrativo que goza do atributo de presunção relativa de legalidade e veracidade, **cabendo a contribuinte a obrigação de comprovar e justificar o que alega, pois a ele caberia o ônus de provar, ou seja, de trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.**

(...)

17.18. Neste caso, ao impugnar o lançamento cabia a Funfarme demonstrar com documentos hábeis e idôneos que obedeceu ao estabelecido no art. 29 da Lei nº 12.101, de 2009, o que não ocorreu, pois, como já mencionado, em relação à remuneração dos diversos conselheiros, a Impugnante em sua defesa **somente juntou cópia dos contratos de prestação de serviços, com cláusulas genéricas, principalmente a que trata da remuneração, cujos valores serão pactuados entre as partes previamente, antes de cada prestação de serviços** (mesmo aqueles descritos como plantões). A apresentação dos contratos **não comprova de forma inequívoca que os pagamentos aos diversos conselheiros decorreram da prestação de serviços médicos ou remunerações, vantagens ou benefícios, pagos indiretamente em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos.**

(grifei)

Concluindo pelo descumprimento do requisito para fins do gozo do benefício fiscal:

17.19. Assim, constata-se que a Funfarme, no período do lançamento (01 a 12/2014), não conseguiu provar que, de fato, cumpriu os requisitos básicos para o gozo da isenção/imunidade prevista no art. 195, § 7º da Constituição Federal, e nos termos do caput do art. 29 da Lei nº 12.101, de 2009, de modo que não cabe qualquer reparo ao procedimento adotado pela Autoridade Fiscal que, ao constatar o descumprimento de requisito legal, suspendeu a isenção e lavrou o Auto de Infração, ora contestado, atendendo ao disposto no art. 32 da Lei nº 12.101, de 2009.

Aduz a recorrente que os pagamentos decorrem das atividades prestadas de médico e não do exercício do cargo estatutário. Argumenta ainda que houve simples “presunção” do Fiscal que não comprovou que houve simulação na contratação.

Portanto, os rendimentos de trabalho recebidos (código de receita: 0561) por seus Administradores e Conselheiros são, na verdade, remunerações por atividades profissionais, atividades relacionadas ao exercício da profissão de médico, estranhas em tudo e por tudo à eventual atuação como Dirigentes da Fundação.

Todos, absolutamente todos os valores percebidos pelos profissionais dirigentes relacionadas à presente atuação se referem a remunerações percebidas em função do exercício da medicina, seja pelo atendimento médico específico ou mesmo por atividades de docência, conforme colacionado nos autos, as quais, pelo objeto da ciência, só poderiam ser ministradas por profissionais médicos.

(...)

Com relação a remuneração “indireta” apontada na fiscalização como recebida pelos Dirigentes (código de receita: 1708), trata-se de empresas prestadoras de serviços contratados pelo Hospital-Escola para atingir seus objetivos sociais, em especial a assistência à saúde com profissionais qualificados para o trabalho.

Em nenhum momento o Sr. AFRFB faz PROVA de que (i) não houve a referida prestação de serviço pelas empresas contratadas, (ii) que há confusão patrimonial entre a Recorrente e as prestadoras de serviços, (iii) que as empresas prestadoras de serviços possuem ou não outros funcionários, (iv) que se trata de ato simulado praticado pelo contribuinte.

As contratações envolvendo diretor, conselheiro, instituidor ou benfeitor, de entidade de cunho assistencial, sem fins lucrativos, que goza de benefício fiscal, por intermédio de pessoa jurídica, da qual o diretor, conselheiro, instituidor ou benfeitor é sócio, especialmente quando o serviço é prestado pessoalmente por ele ou a pessoa jurídica presta serviço com exclusividade ou bem perto disso, são situações “atípicas” que precisam ser bem esclarecidas, com clara definição do motivo da contratação, objeto do contrato, a efetiva prestação do serviço, de maneira a afastar qualquer possibilidade de caracterização da obtenção de vantagem de forma indireta pela função que exerce na Entidade.

Tal situação devolve o ônus probatório para o contribuinte para que demonstre que as contratações foram realizadas da mesma forma e em iguais condições às outras que ocorreram na Entidade e com a demonstração de vantagem à contratante e não às pessoas jurídicas dos sócios contratados. Tal prova não foi feita, conforme a análise feita pela DRJ dos documentos apresentados. Logo, não há motivo para reformar a decisão.

• Distribuição de Patrimônio

O Relatório Fiscal afirma que a Entidade fez pagamentos de despesas de outra Entidade (FAMERP), e que tais pagamentos não seriam para manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais, havendo infração ao requisito do inciso I do artigo 29 da Lei nº 12.101, de 2009:

23. A fiscalização apurou que a entidade avocou para si despesas com manutenção da FAMERP (faculdade pública), no montante de R\$ 1.702.280,69, extraído da DRE – Demonstração de Resultado do Exercício de 2014, que não se demonstra caracterizado para manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais, portanto descumprindo assim o Inciso I do art. 29 da Lei nº 12.101/2009, acima reproduzido.

A DRJ analisou as alegações da impugnante e os documentos apresentados na impugnação:

18.3. A Fiscalização intimou a Impugnante para explicar/motivar o que levou a Fundação a aplicar recursos no pagamento das despesas de manutenção da Famerp. Em resposta, a Impugnante apresentou Instrumento Particular de Convênio celebrado com o Famerp, cujas obrigações da Funfarme podem ser resumidas: colocar à disposição da conveniada seus imóveis e respectivas instalações prediais, equipamentos e estruturas objetivando o desenvolvimento das atividades de ensino, suporte de recursos humanos, permitir o acesso de alunos, estagiários, residentes e pesquisadores da Famerp nas instalações de suas unidades assistenciais, e ainda, colocar, quando necessário, assessorias técnicas e materiais de consumo, necessários ao desenvolvimento das atividades finalísticas de acordo com as disponibilidades financeiras.

18.4. A Impugnante buscou justificar sua conduta em relação à cessão de espaço físico para a Famerp, como também o auxílio com assessorias técnicas e materiais necessários ao desenvolvimento das atividades finalísticas. Embora tenha apresentado o instrumento de convênio, não se pode considerar que essas despesas estejam comprovadas, pois a Impugnante não trouxe aos autos documentos idôneos que demonstrem quais seriam essas despesas necessárias aos seus fins institucionais que justificariam o valor de R\$ 1.702.280,69.

E concluiu:

18.5. Há que se reconhecer que a imunidade tributária conferida às entidades beneficentes tem por finalidade incentivar a atuação privada na concretização de valores constitucionais reconhecidos como de alta relevância social. Assim sendo, qualquer resultado operacional positivo ou aporte de recursos por parte da entidade mantenedora deve ser prioritariamente reinvestido na execução de seus objetivos institucionais, nos termos do inciso II do art. 29 da Lei nº 12.101, de 2009.

(...)

18.8. Entretanto, as práticas verificadas pela Fiscalização, descrevendo que a Funfarme avocou para si despesas com manutenção da Famerp, demonstram a aplicação dos recursos auferidos pela Impugnante fora do âmbito de suas finalidades institucionais.

(grifei)

No Recurso foram reapresentados os argumentos trazidos na Impugnação, assim, por concordar com a decisão de piso que não houve a comprovação que os valores das despesas declaradas na DRE foram de fato utilizado na manutenção de seus objetivos institucionais, adoto como minha razão de decidir, nos termos do disposto no §12 art. 114 do Regimento Interno do CARF – RICARF, aprovado pela Portaria nº 1.634, de 2023.

- **Cessão de mão de obra**

Neste ponto, a Fiscalização aponta o Parecer CJ 3272, de 2004, e em seguida apresenta uma relação com nove pessoas jurídicas, contratadas pela Entidade no período de 2014, para as quais os contratos com a entidade representam mais de 97% da receita bruta da contratada, mostrando que o trabalho era quase exclusivamente prestado só à recorrente.

Os contratos apresentados procuram demonstrar que havia uma situação de possível “pejotização” dos serviços, disfarçando uma contratação direta do empregado. Todavia, o citado Parecer trata da cessão de mão de obra pela Entidade. A decisão de piso muito bem já concluiu pela inaplicabilidade do Parecer:

19. A Autoridade Fiscal afirmou que a entidade não cumpriu o Parecer CJ nº 3.272, de 16 de julho de 2014 emitido pelo Ministério da Previdência Social.

19.1. Verifica-se que o Parecer CJ nº 3.272, de 2014, trata da cessão-de mão por parte de entidades beneficentes de assistência social com base no artigo 55 da Lei 8.212, de 1991, que foi revogado pela Lei 12.101, de 2009, nos termos que foram resumidos abaixo:

(...)

19.2. Em relação a esse fato, **não ficou provado nos documentos juntados ao processo que a Funfarne realizou cessão de mão de obra, portanto assiste razão à Impugnante nesse quesito.**

(grifei)

Todavia a decisão recorrida concluiu que havia indícios de contratação de pessoa física por intermédio de interposta pessoa jurídica, na denominada “pejotização”, apontando que era para exercer atividade fim, com subordinação e pessoalidade.

19.6. Fato importante, conforme fica evidenciado no Relatório Fiscal, é que os serviços contratados **correspondem à atividade-fim da empresa** que é de atendimento médico. Veja-se os casos citados no Relatório Fiscal

(...)

19.8. Observa-se que as alegações da impugnante são contraditórias, pois ao mesmo tempo em que diz que a prestação de serviços eram feitas por pessoas jurídicas, portanto sem vínculo empregatício, trouxe ao processo fichas de registros de empregados nas quais constam os nomes de Antonio Carlos Ponde

Rodrigues Junior, fl. nº 174, Amanda Costa Andrade, fl. nº 176, sócios da Andrade & Rodrigues Serviços Médicos Ltda, e ainda, Renato Proença Ricardo, fl. nº 175, titular da Proença Ricardo Serviços Médicos – Eireli, como sendo empregados, embora prestando serviços por meio de pessoas jurídicas.

19.9. Constata-se, ainda, que **a prestação de serviços se dava de acordo com a demanda (à disposição) da Contratante**, envolvendo inclusive plantões médicos e que, praticamente em todos os casos, os serviços eram prestados nas instalações do hospital e **utilizando-se de seus equipamentos, instrumentos e materiais**.

19.10. Outra característica que chamou atenção nos casos citados era a prestação de serviços **das pessoas jurídicas à contratante de forma praticamente exclusiva**, fato que se constata pela emissão sequencial de notas fiscais, sugerindo que, como pessoas jurídicas, os prestadores de serviços tinham relação exclusiva com a contratante.

19.11. Assim, nos casos apontados no Relatório Fiscal e analisando os documentos juntados nos autos (fichas de registros de empregados, contratos de prestação de serviço e notas fiscais emitidas), **verifica-se que a própria Impugnante indica relação de emprego para alguns prestadores de serviços**.

(grifei)

Neste ponto discordo com a decisão recorrida.

A tese que justificou a conclusão da fiscalização foi que a “terceirização”, e não a “pejotização”, e que essa só poderia ser incidental, com base no Parecer.

26. Tratando-se de isenção de contribuições previdenciárias, a renúncia apenas se justifica na medida em que a entidade beneficiária sem fins lucrativos realize atividades que, em princípio, caberiam ao Estado, evidentemente voltadas às pessoas visadas pela assistência social, segundo a definição legal. É por isso que merece restrições a realização de atividades que não possam ser diretamente enquadradas neste contexto, como **a cessão de mão de obra ou terceirização**. Para que a entidade isenta das contribuições previdenciárias mantenha o benefício em questão, **deve observar na prestação de serviços com cessão de mão de obra, os critérios utilizados no Parecer CJ 3272/2004 – Ministério da Previdência Social, quais sejam: caráter acidental da cessão onerosa de mão de obra em face das atividades desenvolvidas pela entidade beneficente**; e mínima representatividade quantitativa de empregados cedidos em relação ao número de empregados da entidade beneficente.

(grifei)

Todavia, o Parecer trata da questão de a entidade colocar funcionários dela a disposição de outra pessoa jurídica e os contratos tratam do caso de a entidade contratar pessoas externas para prestar serviço a ela, situações completamente distintas.

Ademais, trazer aos autos todos os indícios que comprovariam a situação fática de contratação de pessoa física por interposta pessoa jurídica era, sem dúvida, ônus da fiscalização, não bastando o mero apontamento de prestação de serviço com exclusividade para tal fim.

Assim não vejo nos apontamentos feitos pela Fiscalização, no que se refere à “terceira exigência legal descumprida”, qualquer elemento que aponte em conduta que levaria a perda do benefício fiscal.

Todavia, o cumprimento dos requisitos do art. 29 da Lei nº 12.101, de 2009, são cumulativos. Para poder se beneficiar da imunidade das contribuições previdenciária é necessário, para além de ter Certificação como entidade beneficente, pré-requisito, o cumprimento de todos os demais os requisitos colocados nos artigos citados.

Neste ponto entendo que está correto o lançamento das contribuições previdências.

A conduta de conceder vantagem a qualquer título, para conselheiro, de forma indireta, através de contratos celebrados com a pessoa jurídica da qual o conselheiro é sócio, viola o inciso I do art. 29 da Lei nº 12.101, de 2009.

Da mesma forma, o pagamento de despesas sem a comprovação inequívoca que tais desembolsos eram para manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais, viola o inciso II do art. 29 da Lei nº 12.101, de 2009.

• CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer em parte o Recurso Voluntário, não conhecendo dos documentos intempestivos e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar e NEGAR PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

Flavia Lilian Selmer Dias