



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

Processo nº 15983.000432/2010-51
Recurso nº
Resolução nº **2302-000.377 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 21 de janeiro de 2014
Assunto Diligência
Recorrente ASSOCIAÇÃO FLUMINENSE DE EDUCAÇÃO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros da Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos em converter o julgamento em diligência para que a auditoria fiscal, com base no que já apurado por ocasião dos lançamentos e no que venha a ser apurado mediante a intimação da recorrente para a apresentação documentação e de esclarecimentos, instrua os autos especificando, no período do débito, para cada um dos diretores apontados (Anna, Marcelo, Manoel e Fernando), a exata relação entre as atividades estatutárias e as remunerações percebidas por força de outros vínculos de trabalho, conforme quesitos indicados no voto do Relator.

(assinado digitalmente)

LIEGE LACROIX THOMASI – Presidente

(assinado digitalmente)

ANDRÉ LUÍS MÁRSICO LOMBARDI – Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 05/02/2015 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 05/02/2015 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 06/02/2015 por LIEGE LACROIX THOMA

SI

Impresso em 06/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 15983.000432/2010-51
Resolução nº **2302-000.377**

S2-C3T2
Fl. 1.160

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: LIEGE LACROIX THOMASI (Presidente), ARLINDO DA COSTA E SILVA, ANDRÉ LUÍS MÁRSICO LOMBARDI, THEODORO VICENTE AGOSTINHO e LEO MEIRELLES DO AMARAL.

CÓPIA

RELATÓRIO

Trata-se de recurso de ofício submetido a este colegiado face à decisão de primeira instância que julgou procedente a impugnação da recorrente, exonerando o seguinte crédito tributário correspondente à seguinte infração:

Trata-se de Auto de Infração lavrado à constituição de crédito tributário previdenciário relativo às contribuições sociais devidas pela empresa à Seguridade Social, bem assim, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa e riscos ambientais do trabalho – GILRAT, incidentes sobre as remunerações de seus segurados empregados e contribuintes individuais, abrangendo o período de 01/2005 a 12/2005, incluindo-se o 13º salário do exercício de 2005.

Conforme o Relatório Fiscal de fls. 26/51, o lançamento está fundamentado na violação dos preceitos legais relativos à isenção das contribuições previdenciárias. Afirma a fiscalização que:

a) a entidade fiscalizada era titular de direito adquirido à isenção das contribuições a cargo da empresa, servindo o lançamento para prevenir a decadência e desencorajar as atividades das entidades que não se enquadram nas regras de isenção;

b) em consulta ao sistema Plenus/Confilan, verificou-se cancelada a isenção da entidade pelo Ato Cancelatório nº 01/2009, em 13/02/2009, com efeitos a partir de 01/11/2007, por infringência ao disposto no § 6º do artigo 55 da Lei nº 8.212/91;

c) a entidade é uma associação de caráter educacional, cultural e de assistência social, para a consecução dos seus objetivos, mantendo os projetos que indica, quais sejam:

c.1) Colégio Don Domenico – Projeto Educacional;

c.2) Faculdade Don Domenico – Projeto Educacional;

c.3) Centro Esportivo Don Domenico – Projeto de Esportes e Lazer;

c.4) Creche e escola “Ninho Maternal” – Projeto de Assistência Social ao Menor;

c.5) Posto Médico-social– projeto de assistência social e à saúde;

d) que funcionam sob o mesmo CNPJ:

d.1) Administração, colégio e faculdade Don Domenico;

d.2) Centro Esportivo Don Domenico

d.3) Creche e escola “Ninho Maternal”

d.4) Posto Médico-social

e) a entidade mantém vários estabelecimentos em endereços distintos, sem cadastrá-los como tal, sequer como filiais do estabelecimento matriz; cita a Instrução Normativa RFB nº 1.005, de 08/02/2010, além de outros atos normativos;

f) transcreve os artigos 1º e 3º do Estatuto Social do sujeito passivo;

g) não consta adesão do sujeito passivo ao Programa Universidade para Todos – PROUNI;

h) traz à colação o disposto nos artigos 29 e 32 da Lei nº 12.101, de 27/11/2009, o artigo 55 da Lei nº 8.212/91, o artigo 3º, incisos VI e VIII do Decreto nº 2.536/98, o artigo 3º, inciso V, alínea d, e inciso VI, da Resolução CNAS nº 177/00, concluindo que a entidade descumpriu os dispositivos citados, em razão da aplicação anual, em gratuidade, ser inferior aos 20% (vinte por cento) da receita bruta, e seus diretores perceberem remuneração, em razão das competências, funções ou atividades que lhes eram atribuídas pelos respectivos atos constitutivos;

i) as infrações referem-se ao ano de 2005, ano no qual a entidade obteve a renovação de seu CEAS pelo processo nº 44006.000669/200378, com validade para o período de 01/01/2004 a 31/12/2006;

Gratuidades Concedidas

j) faz considerações sobre o conceito de gratuidade, com citação do artigo 203 da Constituição Federal de 1988, e citação de doutrina, aduzindo que tanto o colégio como a faculdade não alcançam pessoas em situação de exclusão social, de marginalidade; que tais áreas de atuação não compreendem o nível básico de educação a ser provido de forma filantrópica, não constituindo um “mínimo social necessário à existência digna para o homem”;

k) o conteúdo fundamental do que se deve entender por aplicação em gratuidade é o de assistência social beneficente prestada “a quem dela necessitar” (art. 203, CF/88) para o atendimento de suas “necessidades básicas” (art. 1º, Lei nº 8.742/93), o que exclui as gratuidades concedidas a todos indistintamente;

l) transcreve excerto do julgamento promovido pelo Supremo Tribunal Federal na ADIn nº 2.0285;

m) serviços gratuitos prestados por entidades beneficentes que, apesar de úteis a quem os recebe, não atendam ao conceito de mínimos sociais, o básico, não pode ser considerado gratuidade; cita o Parecer CJ nº 2.414/2001; transcreve parte de artigo publicado pela doutrina na Revista de Previdência Social nº 199/533;

o) que as notas explicativas que acompanham o balanço contábil do ano de 2005 informam o registro, a título de isenção usufruída, apenas da quota patronal previdenciária, deixando de considerar outras contribuições administradas pela SRF, como a CPMF, COFINS e CSLL;

p) a entidade contabilizou “subvenção municipal” como dedução da receita total na apuração da receita base para fins de apuração da gratuidade a conceder, quando deveria, somente, ter deduzido “devolução de mensalidades” e “Gratuidade (bolsas) concedidas”;

q) foram consideradas como gratuidades atividades que não integram este conceito: palestras, atividades recreativas, participações em eventos, fornecimento de materiais nada assistencialistas, correio, seguros de imóvel e veículos, xerox e autenticações, material de limpeza, impressos e material de escritório, material de informática, assessoria e auditoria, despesas de taxas e contribuições, luz, água, telefone, conservação, manutenção e reparos de imóveis, de veículos, de móveis e de máquinas, serviços profissionais de motoristas, de rodomoça e de pessoas jurídicas etc. Assim, a entidade considerou como gratuidades verdadeiras despesas correntes, superestimando as gratuidades concedidas; faz uma enumeração dos valores lançados como gratuidades;

r) a não adesão ao PROUNI impede sejam consideradas como gratuidades as bolsas de estudo concedidas em sede de ensino superior, conforme artigo 11 da Lei nº 11.096/2005, fato este que levou a fiscalização à desconsideração dos valores das bolsas de estudo em nível superior como gratuidades concedidas; conclui que a entidade aplicou somente 12,48% de sua receita total em gratuidades;

Remuneração de Diretores

s) a não remuneração, sob qualquer forma, de diretores da entidade é requisito essencial à obtenção do CEBAS, conforme artigo 2º, inciso VI do Decreto nº 752/93; alguns membros da diretoria auferiram vantagens pecuniárias em razão das funções exercidas e especificadas no seu estatuto, violando o citado dispositivo no período de janeiro a dezembro de 2005; elenca os beneficiários das vantagens:

s.1) Anna Juliana Tybor Passaes: eleita Diretora Presidente da Diretoria Geral em 06/01/2004, exercendo a função de Administradora Geral, cabendo-lhe cumprir e fazer cumprir a consolidação do Estatuto Social, dirigir e administrar a Associação (artigos 54 e 55 do Estatuto Social);

s.2) Marcelo Mendes Passaes: eleito Diretor Vice-Presidente em 06/01/2004, exercendo a função de administrador e administrador do Centro Esportivo, cabendo-lhe substituir a Diretora Presidente em suas ausências e impedimentos, auxiliando-a no desempenho de suas funções (art. 56 do Estatuto Social);

s.3) Manoel Mendes Passaes: eleito Superintendente Geral, cabendo-lhe substituir o Presidente, Vice-Presidente e Diretores na ausência destes no exercício das suas funções; supervisionar todas as áreas de atividades da Associação; representar a Associação ativa e passivamente, em juízo e fora dele, perante órgãos públicos, administrativos e particulares e, em geral, nas suas relações com terceiros, conjuntamente com o Diretor Presidente (art. 56 do Estatuto Social);

t) as remunerações de tais membros da Diretoria Geral encontram-se discriminadas em suas fichas funcionais, bem como constam de folha de pagamento, dos registros do Cadastro Nacional de Informações Sociais – CNIS, em violação ao disposto no artigo 102 do Estatuto Social; u) os referidos membros, a despeito de tais cargos para os quais foram eleitos, possuem mais de um registro como funcionários da instituição, citando-se:

u.1) Anna Juliana Tybor Passaes: registro nº 1132001 (03/08/98) como administradora geral; registro nº 1469001 (01/08/02) como professora superior;

u.2) Marcelo Mendes Passaes: registro nº 1339001 (01/08/00) como administrador e administrador do Centro Esportivo; registro nº 1470001 (01/08/02) como professor de geografia;

u.3) Manoel Mendes Passaes: registro nº 470001 (01/08/87) como professor de filosofia; registro nº 1079001 (02/01/01) como advogado; registro nº 1433001 (08/08/01) como coordenador;

v) a remuneração dos membros diretores por mais de um registro constitui artifício para burlar a vedação da percepção de vantagens por seus diretores, auferindo, em razão delas, vultosas quantias remuneratórias, além da função técnica ou de profissão regulamentada.

Conclui pela violação dos incisos IV e V, in fine, do artigo 55 da Lei nº 8.212/91, ensejando a suspensão da isenção nos termos do artigo 206, inciso VII, § 8º do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.48/99.

Irresignado com o lançamento, comparece o sujeito passivo aos autos, impugnando-o pelo instrumento de fls. 173/219, postulando pela nulidade da autuação e sua improcedência, aduzindo, em síntese, o que segue:

(...)

Diante dos argumentos apresentados pelo sujeito passivo, este órgão colegiado entendeu necessário a conversão do julgamento em diligência para que a fiscalização se manifestasse sobre questionamentos constantes do Despacho nº 3.084 de fls. 315/321.

Diante disto, sobrevém a manifestação da fiscalização às fls. 323/326, manifestando-se pela manutenção do Auto de Infração e afastamento da isenção do sujeito passivo. Por fim, saliente-se que sobre tal manifestação da fiscalização o contribuinte não foi cientificado.

Como afirmado, a DRJ julgou a impugnação da recorrente procedente, afastando as duas razões do cancelamento da isenção (falta de gratuidade e remuneração de diretores), em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 05/02/2015 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 05/02/2015 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 06/02/2015 por LIEGE LACROIX THOMA

SI

Impresso em 06/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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

RESULTADO DE DILIGÊNCIA. CIÊNCIA DO SUJEITO PASSIVO. NULIDADE. MÉRITO.

Não se declara situação de nulidade quando o mérito seja a favor do sujeito passivo.

PREVIDENCIÁRIO. ENTIDADE FILANTRÓPICA. GOZO DA ISENÇÃO. PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS. COMPETÊNCIA.

Carece à Receita Federal do Brasil, em sede de cancelamento de isenção, competência para verificar o atendimento do critério de concessão das gratuidades.

ISENÇÃO PREVIDENCIÁRIA. REQUISITOS. REMUNERAÇÃO DE DIRETORES. EXERCÍCIO DE ATIVIDADES DIVERSAS.

LIBERDADE DE PROFISSÃO.

Não configura violação ao requisito da não remuneração de membro integrante de órgão diretor da entidade em gozo da isenção a sua remuneração pelo exercício de outras atividades na entidade, estando tais desvinculadas da atuação gerencial.

DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE. STF. INOCORRÊNCIA.

Com a declaração de inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei n.º

8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal STF, por meio da Súmula Vinculante n.º 8, publicada no Diário Oficial da União em 20/06/2008, o lapso de tempo de que dispõe a Secretaria da Receita Federal do Brasil para constituir os créditos relativos às contribuições previdenciárias e de terceiros, mencionadas nos artigos 2º e 3º da Lei n.º 11.457/07, será regido pelo Código Tributário Nacional Lei n.º 5.172/66.

Não havendo pagamento antecipado em sede de lançamento por homologação, aplica-se a regra do artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional CTN.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

É o relatório.

VOTO

CONSELHEIRO RELATOR ANDRÉ LUÍS MÁRSICO LOMBARDI

Além do presente lançamento, há ainda **um segundo processo da mesma entidade (15983.720634/2011-02)** cujo **recurso voluntário** encontra-se pautado para julgamento, com idêntica relatoria.

Tal recurso voluntário versa sobre Autos de Infração decorrentes de **procedimento fiscal posterior** àquele que originou o Auto de Infração objeto do relatório supra. Naquele processo, a entidade foi autuada com **fundamento apenas na existência de remuneração de diretores (período de 01 a 12 de 2007), enquanto que no processo em tela a autuação tem fulcro na falta de gratuidade mínima e também na remuneração de diretores (período de 01 a 12 de 2005).**

Foi relatado acima que a DRJ Campinas houve por bem considerar o improcedente o lançamento de que tratam os presentes autos, daí a existência do recurso de ofício. Todavia, ainda que por outra Turma julgadora, **na análise da impugnação ofertada no processo nº 15983.720634/2011-02, a conclusão da DRJ Campinas foi distinta, tendo sido julgada improcedente a impugnação apresentada**, razão pela qual o crédito tributário lançado foi mantido. Cientificada desta decisão, a entidade apresentou o recurso voluntário já referido.

Portanto, **a princípio, temos duas decisões conflitantes, na medida em que a existência de remuneração de diretores foi afastada pelo decisório proferido quanto ao primeiro lançamento, mas mantida no segundo.** E se diz a princípio porque se trata de procedimentos fiscais distintos, dirigidos por distintas autoridades julgadoras, com diferentes elementos de convicção e referentes a períodos diversos. Quanto à remuneração dos diretores, é bom que se diga que no primeiro lançamento (referente a 2005) temos a indicação de três diretores (Anna, Marcelo e Manoel), enquanto que no segundo lançamento (referente a 2007) constam apenas dois diretores (Marcelo e Fernando) e apenas um destes já era diretor no período a que se refere o primeiro lançamento (Marcelo), mas ainda assim entendemos que não se pode negar que haja estreita vinculação entre os processos, como já suscitado no próprio recurso voluntário da entidade.

Com efeito, compulsando ambos os autos, noto algumas **contradições fáticas entre o decisório de primeira instância e o Relatório Fiscal e mesmo entre o quanto restou assentado no primeiro e no segundo lançamento.** Daí a necessidade de melhor instruir ambos os autos, em análise conjunta.

A DRJ decidiu no primeiro lançamento (referente a 2005) que a remuneração auferida pelos diretores não decorreria da realização de atividades estatutárias ou gerenciais. Assim, não havendo proibição em lei para que o **diretor** preste outros serviços e seja remunerado por tais atividades, **poderia exercer cargos de professor, advogado, administrador de centro esportivo e administrador geral**, sendo que estes cargos em nada se confundem, por si só, com o exercício de cargo de direção da entidade. **Todavia, consta no Relatório Fiscal a afirmação de que os diretores “auferiam vantagens pecuniárias em razão das funções exercidas e especificadas em seu estatuto” e que remuneração seria**

“infinitamente maior que a remuneração de qualquer empregado que exerce cargo técnico ou administrativo”. Entendo que **sem a especificação pormenorizadas dos vínculos, períodos e remunerações**, além de outros esclarecimentos, não é possível concluir a quem assiste razão.

Consta **no decisório do primeiro processo (referente a 2005)** que, em consultas feitas ao sistema CNISA – Thin Client, verificou-se que os segurados apontados pela fiscalização (**Anna, Marcelo e Manoel**) **teriam sido registrados na qualidade de segurados empregados em datas anteriores às suas respectivas designações**, por eleição, aos órgãos diretivos da entidade. Todavia, **tal fato é contraditado no segundo lançamento (referente a 2007), onde a autoridade lançadora afirma que os dois diretores ali mencionados (Marcelo e Fernando) foram registrados como empregados apenas após a designação para órgãos diretivos**. Ora, havendo um diretor (Marcelo) em comum para os períodos, é impossível que ambas as afirmações estejam corretas.

Ainda quanto ao **segundo lançamento (referente a 2007)**, entendeu a autoridade fiscal que **o exercício da função de diretor financeiro (vínculo empregatício) e de diretor primeiro secretário (cargo estatutário) por parte do diretor Fernando; bem, como o exercício da função de Administrador-Geral (vínculo empregatício) e de Diretor-Presidente (cargo estatutário) por parte do diretor Marcelo seriam atividades idênticas, o que é refutado pela recorrente** naqueles autos, quando afirma que as atividades de estatutários eram distintas, inclusive pelo fato de ser desempenhada na mantenedora, enquanto que a atividade de empregados seria realizada perante as mantidas. Como **a autoridade fiscal não justificou as razões pelas quais entendeu que as funções eram coincidentes** e uma vez negada pela recorrente, **cumpra melhor instruir os autos para que se conclua se houve ou não percepção de benefícios pelos diretores em função de seus encargos estatutários**.

Vislumbro que **tanto a decisão da DRJ no primeiro lançamento (referente a 2005) quanto a posição adotada pela autoridade fiscal no segundo lançamento (referente a 2007) e chancelada por outra Turma da DRJ**, encontram-se bem fundamentadas sob o aspecto jurídico, mas **partem de premissas fáticas distintas, que necessitam ser melhor aclaradas pela auditoria fiscal** para que novas decisões aparentemente conflitantes não sejam proferidas, o que inclusive foi suscitado no recurso voluntário interposto no segundo lançamento (referente a 2007).

Por todo o exposto, entendo que a auditoria fiscal, com base no que já apurado por ocasião dos lançamentos e no que venha a ser apurado mediante a intimação da recorrente para a apresentação documentação e de esclarecimentos, deve melhor instruir os autos especificando, **para cada um dos diretores apontados (Anna, Marcelo, Manoel e Fernando)**:

- i) **quando se iniciou a percepção de remuneração na entidade?**
- ii) **quais os tipos de vínculos estabelecidos na entidade (emprego, autônomo, estatutário)?**
- iii) **qual o período de cada vínculo estabelecido na entidade (emprego, autônomo, estatutário)?**
- iv) **qual o valor da remuneração auferida por cada vínculo com a entidade?**

- v) **tomando-se por base o período de cada débito (2005 e 2007), é possível afirmar que as funções exercidas mediante contrato de trabalho (emprego) ou prestação de serviço (autônomo) inexistiam de fato ou confundiam-se com as funções estatutárias e, portanto, consistiam apenas numa maneira de remunerar os diretores?**
- vi) **diante da realidade remuneratória dos demais empregados e prestadores de serviços, é possível afirmar que houve remuneração disfarçada dos diretores?**

Do resultado da diligência deve ser dado conhecimento à recorrente e concedido prazo para manifestação.

Quanto ao primeiro lançamento, a recorrente deve ser cientificada da diligência determinada às fls 315/321, com resposta da autoridade fiscal às fls. 323/326 destes autos.

É como voto.

(assinado digitalmente)

ANDRÉ LUÍS MÁRSICO LOMBARDI – Relator