



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

Processo nº 15983.720634/2011-02
Recurso nº
Resolução nº 2302-000.376 – 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 ANDRÉ LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 05/02/2015 por ANDRÉ LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 06/02/2015 por LIEGE LACROIX THOMASI

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

Processo nº 15983.720634/2011-02
Resolução nº **2302-000.376**

S2-C3T2
Fl. 576

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.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou improcedente a impugnação da recorrente, mantendo o seguinte crédito tributário correspondente às seguintes infrações:

Nos termos do relatório fiscal de fls. 19 a 42, o presente processo (nº 15983.720634/2011-02) contempla créditos relativos às contribuições sociais/previdenciárias, apurados no período de 01/2007 a 12/2007 (inclusive 13º de 2007).

Acrescenta, o mesmo relatório, que:

(...)

4 - A Associação foi anteriormente denominada “Sociedade Amparo aos Praianos do Guarujá”, e foi empresa foi constituída em 04.04.1945, conforme o Estatuto Social Consolidado em 27.01.2004 (cópia anexa) e registrada sob número 21 junto ao Cartório de Títulos e Documentos de Guarujá. A Associação Amparo aos Praianos do Guarujá, segundo o estatuto social, tem por finalidade a educação, a cultura, a saúde e a assistência social, como instrumento de promoção, defesa e proteção da infância, da adolescência, da juventude e de adultos, em consonância com a Lei Orgânica da Assistência Social (LOAS), Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional e o Estatuto da Criança e do Adolescente (ECA).

5 - Associação vem declarando GFIP com o código Fundo de Previdência e Assistência Social (FPAS) igual a 639 - Entidades Filantrópicas com Isenção, desde sua constituição o que lhe suprime a obrigação de recolher as contribuições previdenciárias PATRONAIS.

Foi declarada de “Utilidade Pública” pela Prefeitura Municipal do Guarujá –declaração anexa, em 23.09.1966.

Conforme dados anexos, extraídos do SICNAS Sistema de Informação do Conselho Nacional de Assistência Social, o contribuinte teve seu registro no CNAS Conselho Nacional de Assistência Social deferido em 1947, e ratificado em 1971, o que lhe concedeu o CEBAS Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, que foi renovado a cada três anos, de acordo com a lei 8245/91.

O CEBAS era instrumento que atestava que dada entidade se subsumia aos ditames do hoje revogado artigo 55 da Lei 8212/91, pois gozava do direito ao não pagamento das contribuições de seguridade social, por força do art. 195, § 7º da Constituição Federal.

A última renovação de CEBAS expressa e publicada pelo CNAS foi deferida em 16.12.2002, concedendo-lhe isenção de contribuições previdenciárias patronais no período de 01.01.2001 a 31.12.2003.

(...)

11.1 Ocorre que, em 23 de outubro de 2008, antes da publicação da MP a Receita Federal do Brasil enviou o Ofício nº 2687 ao senhor diretor presidente da Associação Amparo aos Praianos do Guarujá, comunicando-lhe que não constavam nos sistemas da RFB recolhimentos das contribuições previdenciárias referentes aos segurados empregados (art.20 da Lei 8.212/91), a partir da competência 02/2007, alertando sobre a pena da perda da isenção da cota patronal, conforme dispõe o parágrafo 6º do art. 55 da Lei 8212/91, abaixo transcrito, se não comprovasse o recolhimento no prazo de 15 dias corridos a contar do recebimento do ofício.

11.2 A empresa protocolizou resposta ao ofício , em 12.11.2008, informando que estava com as contribuições regularizadas até julho de 2007 e para saldar os demais débitos pediu dilação de prazo, alegando não haver possibilidade de efetuar o recolhimento naquele momento.

Analísado o conta-corrente da empresa, verificou-se o parcelamento das competências compreendidas entre 02/2007 e 07/2007 e a ausência de recolhimento entre 08.2007 a 01.2008 e 03.2008 a 08.2008, competências para as quais foram emitidos DCG's –Débitos Confessados em GFIP, inscritos na dívida ativa da União Federal.

11.3 Com fulcro nos elementos elencados, que infringiram o disposto no § 6º do art. 55 da Lei 8212/91, combinado com o art.206, §§12 e 13 do Regulamento da Previdência Social, em face da existência de débitos exigíveis pela Previdência Social, foi emitido o Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais nº 01/2009, em 13.02.2009, para surtir efeitos a partir de 01/11/2007, que lhe causa a perda da isenção até 29.11.2009, data até a qual vigorou a Lei 8212/91. A partir desta data, há que ser analisada pelos dispositivos da lei 12101 de dezembro/09.

A empresa tomou conhecimento do cancelamento da isenção até 29.11.2009, por meio dos Ofícios 335/2009, de 11/03/2009 e 496/2009, de 14/04/2009 e, apresentou impugnação ao Ato Declaratório, tempestivamente, dando origem ao processo nº 15.987.000331/200970, em 13.04.2009.

(...)

13. Consoante os artigos 32, 44 e 45 da Lei 12101, o processo 15987.000331/2009-15, após o julgamento pelo CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS – CARF (Segunda Seção de Julgamento) foi devolvido à Delegacia Federal de Santos para lavratura de auto de infração no período em que restasse demonstrado o descumprimento dos requisitos necessários ao gozo da isenção.

(...)

15. Foram consultados os seguintes sistemas da base de dados da Receita Federal do Brasil: GFIP, CCOR (Conta Corrente), Dados Cadastrais, CONFILAN (Consulta a Entidades Filantrópicas), CNIS Thin Client que contém dados sobre remuneração por vínculo empregatício e por diferentes atividades desenvolvidas em cada

vínculo, declarados em GFIP à Previdência Social e à RAIS - Relação Anual de Informações Sociais (Ministério do Trabalho).

16. O art. 51 do Título VII da Consolidação do Estatuto Social da Associação Amparo aos Praianos do Guarujá determina que a composição da Diretoria Geral será formada por: Diretor Presidente, Diretor Vice-Presidente, Diretor Superintendente Geral, Diretor 1º Secretário, Diretor 2º Secretário, Diretor 1º Tesoureiro e Diretor 2º Tesoureiro.

Complementando, o art. 102, caput do Título XV desse Estatuto preconiza que os Membros da Diretoria Geral exerçam cargos gratuitamente, sem qualquer tipo de remuneração, vantagens ou benefícios, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes são atribuídas, ressalvado o disposto no artigo 77. O artigo 77 estabelece que as demais atividades administrativas em geral se subordinam a prestação de serviços mediante contrato de trabalho.

17. A Assembléia Geral reuniu-se em 04.10.2006 para eleger nova Diretoria para o biênio 2006/2008.

Dentre os presentes assinaram a ata dessa Assembléia os senhores Marcelo Mendes Passaes e senhor Fernando Mendes Passaes, qualificados como Diretor-Presidente e Diretor 1º Secretário, respectivamente, embora nas folhas de pagamento o senhor Marcelo Mendes Passaes encontra-se listado como Administrador Geral.

Essa Assembléia deu posse à nova Diretoria Geral, com os cargos elencados no Quadro Resumo de Múltiplos Vínculos a seguir, sendo que os senhores Marcelo e Fernando Mendes Passaes percebem remuneração em folhas de pagamento decorrente desses cargos.

17.1 Resta constatado que a Associação desrespeita o art. 102 de seu Estatuto (...)

18.1 Procedemos à comparação da remuneração recebida por vínculos distintos. Dados extraídos da GFIP. As informações da GFIP estão harmônicas com as da RAIS. Compararemos apenas dois componentes da diretoria, senhor Fernando Mendes Passaes e senhor Marcelo Mendes Passaes cujos dados mais recentes foram encontrados no CNIS Thin Cliente, para avaliar a credibilidade desta admissão em funções de empregado de uma instituição assistencial, em contraponto com a remuneração vinculada à posse na função diretiva:

18.1.1 FERNANDO MENDES PASSAES

1º Vínculo > DIRETOR FINANCEIRO (na Folha de Pagamento)/ou/ DIRETOR PRIMEIRO SECRETÁRIO (Na Ata de Assembléia eletiva dos membros da diretoria na gestão de 2006 a 2008)

Data Admissão: 01/08/2006

(...)

2º Vínculo: Professor de Pedagogia

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.206-2 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

Data Admissão: 02/08/2006

(...)

CONCLUSÃO: Fernando Mendes Passaes Membro recém eleito a cargo diretivo (01/08/2006), com remuneração de R\$ 7.449,62 e, contratado como empregado (02/08/2006) remunerado em R\$ 143,65, ambas as funções assumidas às vésperas da posse da nova diretoria da entidade – 04/10/2006, conforme cópia de Ata da Assembléia Geral anexa. Exalta-se que na folha de pagamento e no cadastro de funcionários da empresa, a admissão no cargo diretivo ocorreu um dia antes de sua admissão como empregado.

18.1.2 MARCELO MENDES PASSAES

1º Vínculo: ADMINISTRADOR GERAL (na Folha de Pagamento), ou DIRETOR PRESIDENTE (na Ata de Eleição de Diretoria)

Data Admissão: 01/08/2000

(...)

2º Vínculo: Professor de educação Física

Data Admissão: 01/08/2002

(...)

CONCLUSÃO: Membro eleito para cargo diretivo (01/08/2000), remunerado de pronto, com valor de R\$ 6.200,00 e, contratado como empregado (01/08/2002) remunerado com R\$ 359,35. Ressalta-se que a posse no cargo diretivo ocorreu dois anos antes de sua admissão como empregado.

(...)

19. Do exposto nos itens 17, 17.1, 18, 18.1, 18.1.1, 18.1.2, depreendemos a intenção da associação de remunerar seus dirigentes quer como membro da Diretoria Geral, quer como empregado da instituição, e mais, a remuneração mais portentosa é a do cargo diretivo. Adicione-se à informação anterior que a data de admissão como membro da diretoria é fator imprescindível para análise de cada vínculo e sua inerente remuneração.

Configurada, portanto, a violação ao disposto no inciso IV do art. 55 da Lei 8212/91. Tal dispositivo restringe a percepção de remuneração nas funções de dirigentes da entidade beneficente de assistência social.

(...)

20. CONCLUSÃO do Procedimento Fiscal:

Da análise dos documentos apresentados pela empresa e dos dados por ela declarados aos sistemas da RFB, concluímos que a Associação de Amparo aos Praianos do Guarujá não preencheu os requisitos cumulativos exigidos pela Lei 8212/91 ao infringir o inc. IV do art. 55 durante todo o período fiscalizado. Embora o Ato Cancelatório de Isenção 01/2009 emanado pela RFB retroaja a novembro de 2007,

entendemos depararmo-nos com infração distinta a que lhe deu origem, de tal forma que a este não se subordina a infração superveniente ora apurada, tampouco as competências lançadas nos autos de infração que dela decorrem.

20.1 O embasamento legal do Ato Cancelatório foi o art. 55 da Lei 8212/91, combinado com o art.206, §§12 e 13 do Regulamento da Previdência Social, em face da existência de débitos exigíveis pela Previdência Social, diligentemente constatados pelo SEORT, os quais venho confirmar. Entretanto, há que se ater que a decisão deste procedimento fiscal exorbita a restrição temporal emanada do Ato Cancelatório de Isenção, 01/2009 pois dele independe. O lançamento atual é resultado do descumprimento, durante todo o período fiscalizado, ao requisito elencado no art. 55, inc. IV da lei 8212/91, legislação vigente à época do fato gerador.

20.2 Destarte, embora o Ato Cancelatório 01/2009 seja retroativo a 11/2007, estamos formalizando o presente processo de nº 15983.720634.201102, contendo dois autos de infração para apuração do valor das contribuições “patronais” devido ao INSS e Terceiros, contemplando as competências de janeiro a dezembro (e 13º salário) do ano de 2007. Os valores das contribuições devidas ao INSS, descontadas em folha de pagamento dos segurados empregados, do período compreendido entre 02 a 07/2007 e de 08 a 13/2007, encontram-se lançados em cobrança automática por DCG, razão pela qual não fazem parte deste autos de infração.

20.3 Há que se salientar que a ausência de lançamento não exclui o crime, em tese, de Apropriação Indébita Previdenciária, de acordo com o Decreto Lei 2.848/40 – Código Penal ~ Art. 168 ensejando que se oficie o Ministério Público Federal, uma vez que não houve repasse ao INSS dos valores descontados dos segurados em folha de pagamento.

(...)

23. Os fatos geradores que constituem os créditos tributários foram lançados nos seguintes códigos de levantamento:

***FP= FOLHA PAGTO>** Contribuição Patronal (20%), GILRAT (1%) e Terceiros (4,5%) sobre os valores da remuneração apresentada em Folha de Pagamento mensal,*

***CI= CONTRIBUINTE INDIVIDUAL >** Contribuição Patronal (20%) sobre a remuneração de segurado contribuinte individual.*

24. A multa aplicada aos levantamentos foi de 12%, porque a aplicação dela e a comunicação da infração à empresa estão sendo posteriores à data de envio da GFIP.

(...)

Assim, foram lavrados os seguintes Autos de Infração:

• Nº 37.329.653-3

Referente as contribuições empresariais (Art. 22, incisos I, II e III, da Lei nº 8.212/1991), incidentes sobre as remunerações pagas aos

segurados empregados (já incluídos os diretores) e sobre os valores pagos aos contribuintes individuais, no período de 01/2007 a 12/2007;

*Tal débito, consolidado em 21/12/2011, importa em **R\$ 1.414.001,64** (um milhão, quatrocentos e quatorze mil e um reais e sessenta e quatro centavos); já incluídos aí os juros e a multa de mora incidentes sobre o débito originário.*

• **Nº 37.329.6541**

Referente as contribuições sociais destinadas aos Terceiros (Entidades e Fundos), incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados (já incluídos os diretores), no período de 01/2007 a 12/2007;

*Tal débito, consolidado em 21/12/2011, importa em **R\$ 299.702,66** (duzentos e noventa e nove mil e setecentos e dois reais e sessenta e seis centavos); já incluídos aí os juros e a multa de mora incidentes sobre o débito originário.*

Notificado destes Autos de Infração no dia 26/12/2011 (fls. 227/228), o sujeito passivo impugnou-o em 24/01/2012, na forma dos expedientes, de igual teor, juntados às fls. 238 a 277 e 315 a 354 (...)

Como afirmado, a DRJ julgou a impugnação da recorrente improcedente, tendo a recorrente apresentado recurso voluntário no qual alega, em síntese:

- cerceamento de defesa por falta de compreensão do Relatório Fiscal;
- ausência de prévio cancelamento da imunidade/isenção, na forma do artigo 32 da Lei nº 9.460/96;
- os dirigentes não foram remunerados em razão da condição de dirigentes, mas sim por cargos ocupados na entidade mantida, onde prestam serviços técnico-profissionais. Tal já teria sido reconhecido pela própria DRJ no Acórdão 05-35.232 (processo nº 15983.0004/2010-51);
- aplicação do art. 14 do CTN.

É o relatório.

VOTO

CONSELHEIRO RELATOR ANDRÉ LUÍS MÁRSICO LOMBARDI

Além do presente lançamento, há ainda **um segundo processo da mesma entidade (15983.000432/2010-51)** cujo **recurso de ofício** encontra-se pautado para julgamento, com idêntica relatoria.

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

A impugnação apresentada face ao Auto de Infração do processo referente ao primeiro período (01 a 12 de 2005) foi julgada procedente pela DRJ Campinas, razão pela qual o crédito tributário foi exonerado, dando ensejo ao já referido recurso de ofício. Todavia, ainda que por outra Turma julgadora, como visto no relatório supra, na análise da impugnação ofertada no presente processo, 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 em julgamento.

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, cumpre 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 daqueles autos.

É como voto.

(assinado digitalmente)

ANDRÉ LUÍS MÁRSICO LOMBARDI – Relator