



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

Processo n° 17883.000144/2010-51
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-003.463 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de março de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - IMUNIDADE COTA PATRONAL
Recorrente FUNDAÇÃO CSN PARA O DESENVOLVIMENTO SOCIAL E CONSTRUÇÃO DA CIDADANIA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2008

PREVIDENCIÁRIO. IMUNIDADE COTA PATRONAL. COMPROVADA CONDIÇÃO DE ENTIDADE IMUNE. OBSERVÂNCIA AOS PRESSUPOSTOS LEGAIS. LANÇAMENTO IMPROCEDENTE.

Restando comprovado que a contribuinte se enquadra como entidade imune da cota patronal das contribuições previdenciárias, uma vez observados os requisitos legais para tanto, notadamente àqueles inscritos no artigo 55 da Lei n° 8.212/91, aplicável ao caso a época, a constituição de créditos previdenciários concernentes à aludida contribuição está condicionada à comprovação por parte da autoridade lançadora da inobservância dos pressupostos inseridos naquele dispositivo legal, não se prestando para tanto a alegação de descumprimento de condições para emissão do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, sobretudo quando tal questão sequer fora objeto da acusação fiscal, sob pena de se adentrar à seara que não é de competência deste Órgão Julgador.

ENTIDADE BENEFICENTE. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A EMPRESAS NAS ÁREAS DE EDUCAÇÃO E SAÚDE. POSSIBILIDADE.

O simples fato de a entidade prestar serviços, *in casu*, nas áreas de educação e saúde, à empresa fundadora e/ou outras vinculadas ou não à contribuinte, não tem o condão de malferir os pressupostos legais para concessão e manutenção da imunidade da cota patronal das contribuições previdenciárias, mormente quando resta cabalmente demonstrado que tais serviços eram devidamente remunerados, não se cogitando, portanto, em qualquer benefício àquelas empresas contratantes. Mais a mais, inexistente acusação de que os recursos auferidos nessas atividades não estariam sendo destinados aos objetivos sociais da entidade.

IMUNIDADE. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. DESENVOLVIMENTO DE ATIVIDADES ONEROSAS DESTINADAS AOS SEUS OBJETIVOS INSTITUCIONAIS. LANÇAMENTO. NECESSIDADE FISCALIZAÇÃO COMPROVAR A INOBSERVÂNCIA DOS PRESSUPOSTOS DO FAVOR FISCAL. NÃO OCORRÊNCIA. IMPROCEDÊNCIA.

O desenvolvimento de atividades onerosas pela entidade beneficente de assistência social, conquanto que de forma não ostensiva e havendo a destinação dos recursos auferidos aos seus objetivos institucionais, não representa afronta aos preceitos inscritos no artigo 55 da Lei nº 8.212/91, capaz de negar o direito à fruição da imunidade contemplada naquele dispositivo legal, conforme precedentes dos Tribunais Superiores, traduzidos na Súmula nº 724 do STF, cabendo à fiscalização, se entender por bem, desconsiderar a condição de imune da contribuinte, comprovando a inobservância dos requisitos para tanto, o que não se vislumbra no caso vertente.

IMUNIDADE. REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTES/GERENTES CONTRATADOS. POSSIBILIDADE.

O artigo 55, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, veda o pagamento de remunerações e/ou a concessão de vantagens aos diretores estatutários, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores da entidade, não contemplando a impossibilidade de pagamento de salário e/ou outras verbas salariais aos diretores/gerentes contratados, em razão e pela própria essência dos serviços prestados.

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE SANEAMENTO LANÇAMENTO. INOVAÇÃO. MUDANÇA CRITÉRIO JURÍDICO.

É defeso à autoridade julgadora de primeira instância, em sua Decisão, complementar o Relatório Fiscal e/ou outro anexo da autuação, trazendo as normas legais e/ou novos elementos, critérios de apuração e/ou complementação da acusação fiscal, afora aqueles utilizados pela fiscalização na constituição do crédito tributário e que serviram como fundamento ao lançamento fiscal, sob pena de afronta ao disposto no artigo 146 do Códex Tributário.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº 17883.000144/2010-51
Acórdão n.º **2401-003.463**

S2-C4T1
Fl. 2.928

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Kleber Ferreira de Araújo e Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que negavam provimento ao recurso. O conselheiro Kleber Ferreira de Araújo apresentará declaração de voto.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Carolina Wanderley Landim e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

FUNDAÇÃO CSN PARA O DESENVOLVIMENTO SOCIAL E CONSTRUÇÃO DA CIDADANIA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 11ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro/RJ I, Acórdão nº 12-38.293/2011, às fls. 2.671/2.701, que julgou procedente em parte o lançamento fiscal referente às contribuições sociais devidas pela autuada ao INSS, correspondentes à parte destinada a Terceiros (Salário Educação, SESC, SENAC, INCRA e SEBRAE), incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados, em relação ao período de 01/2005 a 12/2008, conforme Relatório Fiscal, às fls. 78/107.

Trata-se de Auto de Infração (obrigações principais) lavrado em 26/07/2010, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se crédito tributário no valor consignado na folha de rosto da autuação.

Após ressaltar que a imunidade da cota patronal das contribuições previdenciárias deve ser objeto de requerimento da entidade, com emissão do Ato Declaratório, explicita que a contribuinte deixou de observar os pressupostos legais para fruição de aludido benefício fiscal, inscritos no artigo 55 da Lei nº 8.212/91, notadamente os incisos IV e V.

Inconformada com a Decisão recorrida, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 2.745/2.807, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Preliminarmente, com arrimo no artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72, pretende seja decretada a nulidade do Acórdão recorrido, o qual teria inovado os fundamentos da exigência fiscal, mantendo o lançamento por entender que a contribuinte não teria requerido a isenção mediante a emissão de Ato Declaratório, documento que em momento algum fora solicitado pela autoridade lançadora, não podendo, assim, suportar a pretensão fiscal e, bem assim, o decisório combatido, sob pena de cerceamento do direito de defesa da entidade e supressão de instância.

Assevera que se a fiscalização tivesse requerido aludido documento, a contribuinte teria ofertado ao fiscal autuante o Ato Declaratório de Isenção, válido desde 1998, e que não fora objeto de cassação ou de cancelamento.

Requer, igualmente, seja reconhecida a nulidade do feito, uma vez que a exigência fiscal encontra-se escorada em desconsideração da condição de entidade isenta sem a devida emissão de Informação Fiscal contemplando os fatos que levaram à tal conclusão da fiscalização e, por conseguinte, acompanhada de Ato Cancelatório de Isenção, em total afronta ao disposto no artigo 206, § 8º, do Decreto nº 3.048/99.

Ainda em sede de preliminar, suscita a impossibilidade de cobrança do Adicional do RAT – aposentadoria especial após 15 e 25 anos, suscitando que a autoridade lançadora não logrou comprovar e/ou demonstrar quais os motivos que a levaram a exigir tais contribuições, deixando de indicar os trabalhadores que estariam sujeitos a condições de insalubridade, ou mesmo de declinar as razões para essa conclusão, em absoluta ausência de argumentos ou fundamentos fáticos para tanto.

Acrescenta que, eventualmente, somente parte dos trabalhadores do Centro de Saúde Oral é que poderiam estar submetidos a condições de insalubridade, capazes de justificar a aposentadoria especial. No entanto, ressalta que a fiscalização apresentou lançamento do adicional do SAT vinculado à matriz e outras filiais (Centro de Educação Tecnológica Edmundo de Macedo Soares e Silva, Escola Técnica Pandiá Calógeras e Centro Cultural da Fundação CSN), sem a devida motivação de tal conduta.

Traz à colação histórico da Fundação CSN, explicitando as atividades, ações e projetos desenvolvidos pela entidade, bem como as certificações que possui, as quais lhe confere a condição de entidade isenta/imune das contribuições previdenciárias, registrando, ainda, que a contribuinte *nunca foi e não é uma entidade voltada à formação de mão de obra qualificada para atuar na CSN ou mesmo instituída com a finalidade de reduzir os encargos sociais de sua responsabilidade*, ao contrário do que restou assentado pela autoridade fiscal.

Após breve relato das fases processuais, das atividades desenvolvidas pela recorrente, além dos conceitos e evolução da legislação que contempla a imunidade, assevera que, na condição de Entidade de Assistência Social, nos termos do artigo 6º da CF, é isenta das contribuições previdenciárias para a seguridade social, conforme preceitos contidos no artigo 195, § 7º, da Carta Magna.

Contrapõe-se ao crédito previdenciário ora combatido, aduzindo para tanto que a entidade goza de imunidade em relação à cota patronal das contribuições previdenciárias, nos termos do artigo 195, § 7º, da Constituição Federal.

Assevera que a regulamentação do benefício inserido no artigo 195, § 7º, da Constituição Federal é reservada à lei complementar, não podendo lei ordinária, qual seja, Lei nº 8.212/91, impor limitações ou exigências à fruição da isenção em comento, devendo haver observância aos artigos 9º e 14 do Código Tributário Nacional, o qual encontra-se alinhado com a Carta Magna.

Insurge-se contra a pretensão fiscal, trazendo à colação vasta argumentação a propósito da suposta imunidade da contribuinte, elencando o histórico de suas atividades, sustentando que a entidade cumpre todos os requisitos exigidos no artigo 14 do Código Tributário, sendo totalmente improcedente o lançamento em epígrafe.

Aduz que, mesmo que se entenda pela aplicação o artigo 55 da Lei nº 8.212/91, a entidade, igualmente, cumpre todos os pressupostos para concessão e manutenção da imunidade da cota patronal das contribuições previdenciárias, consoante restou devidamente comprovado pela documentação acostada aos autos.

Relativamente aos fatos apontados pela fiscalização que levaram ao descumprimento dos requisitos legais para manutenção da imunidade da cota patronal das contribuições previdenciárias, suscita que *a recorrente tem por objeto social, desde sua instituição em 1961, a assistência educacional, com ênfase na educação técnica profissionalizante, e o encaminhamento de seus alunos ao mercado de trabalho, bem como, a realização de ações e projetos de assistência social*, não se enquadrando, portanto, como mera prestadora de serviços a CSN e empresas coligadas, como pretendeu fazer crer a fiscalização.

Defende que não há impedimento legal para a contratação da entidade para prestação de serviços nas áreas educacional, assistencial ou de saúde, não podendo aludida atividade descaracterizar a condição de entidade imune.

Em outras palavras, registra *que não há impeditivos a que uma entidade sem fins lucrativos realize atividades meio (isto é obtenha fontes de receita através da prestação de serviços ou venda de bens), desde que toda a receita obtida seja revertida às atividades de sua finalidade social*, consoante já restou devidamente assentado pelo STF. Ademais, sendo os serviços prestados devidamente remunerados, com resultado positivo para a recorrente, não há se falar em qualquer tipo de vantagem.

Alega que, de fato, contabilizou os valores pagos a título de prestação de serviços como doações, mas que esse simples erro contábil, igualmente, não tem o condão de macular a imunidade sob análise.

No que diz respeito às receitas consideradas para fins de gratuidade, esclarece que a *previsão do percentual mínimo de gratuidade não se encontra na então vigente Lei n° 8.212/91, matéria de competência da presente instância julgadora, mas sim no então vigente Decreto n° 2.536/98, que regulamentava a concessão do CEBAS*, o qual era concedido, renovado e cancelado, à época, pelo CNAS, exclusivo órgão Colegiado competente para tanto, razão pela qual não cabe a este Conselho apreciar referida matéria ou mesmo ser fundamento da cassação da imunidade da contribuinte, sobretudo por ser detentora do Certificado.

No entanto, ainda que considere essa questão como fundamento à exigência fiscal e de competência desse Colegiado, aduz que cumpre o percentual mínimo de gratuidade, como se verifica da documentação acostada aos autos.

Quanto às atividades na área de educação, notadamente as bolsas parciais concedidas aos filhos de funcionários da CSN, assevera que o próprio Fiscal admite serem *subsidiadas pela CSN, e não custeadas pela Fundação CSN*. Melhor elucidando, informa que *os alunos beneficiados pelo Acordo/Convenção Coletiva de Trabalho de fato pagam apenas 80% da mensalidade das escolas mantidas pela Fundação, sendo certo que os 20% restantes da referida mensalidade são efetivamente custeados pela CSN, nos exatos termos da convenção*, o que demonstra que a entidade recebe 100% da importância da mensalidade dos alunos, sem qualquer prejuízo às suas atividades educacionais.

Explicita, ainda, que aludidas bolsas concedidas pela Fundação e subsidiadas pela CSN *não são computadas como gratuidade pela recorrente, uma vez que não há qualquer sacrifício econômico ou financeiro de sua parte*.

Em relação ao ensino profissionalizante ofertado pela Fundação, da mesma forma, defende que as imputações fiscais (atender a demanda por mão de obra nas áreas de interesse da CSN e empresas coligadas) não passam de presunções infundadas e sem qualquer comprovação, sobretudo quando os cursos oferecidos pela entidade são devidamente reconhecidos pela MEC e *extrapolam em muito as áreas de interesse da CSN, e são voltados para a qualificação dos jovens e sua inclusão no mercado de trabalho*, conforme se comprova da listagem dos cursos transcrita na peça recursal.

Repisa que os serviços, eventualmente, contratados pela CSN, notadamente para ministrar cursos a seus funcionários e filhos, são devidamente remunerados, com emissão das correspondentes Notas Fiscais, como a própria autoridade fiscal reconhece em seu Relatório, sendo que esses recursos *são utilizados para a consecução, manutenção e desenvolvimento de suas atividades fins, quais sejam, a assistência educacional e a assistência social*.

No que pertine às fichas sócio-econômicas apresentadas pela fiscalização com a finalidade de comprovar que a entidade não presta serviço assistencial, uma vez que os

beneficiados não se enquadrariam na condição de público carente, argumenta que o fiscal autuante, novamente, apresenta “meia verdade”, deixando de esclarecer que os valores admitidos no lançamento dizem respeito à renda familiar total e não per capita familiar.

Com mais especificidade, exemplifica que *boa parte dos alunos listados vem de famílias de 4 ou 5 pessoas*, o que significa dizer que *uma renda familiar de R\$ 1.260,00, para uma família de 5 pessoas, equivale a renda per capita de R\$ 252,00, menor que um salário mínimo da época*, demonstrando que a constatação fiscal teria sido tendenciosa e não levado em consideração todos os elementos colocados a sua disposição.

Acrescenta que até a edição da Lei nº 12.101/2009, inexistia na legislação de regência *um critério econômico positivado, a ser utilizado como parâmetro para a concessão de bolsas*, tendo a recorrente, no entanto, se pautado, por analogia, nos critérios estabelecidos pela lei do PROUNI, como parâmetros para a concessão das bolsas.

Quanto às atividades desenvolvidas na área de saúde, mais uma vez, os fundamentos do lançamento não podem prosperar, ao afirmar que a entidade simplesmente prestava serviços odontológicos a CSN, por meio de seu Centro de Saúde Oral, tendo em vista que não levou a efeito as demais atividades assistenciais promovidas pela recorrente, *utilizando-se a estrutura do próprio Centro de Saúde Oral, tais como o Projeto Sorriso e o Projeto Rindo À Toa*.

Inferre que o Centro de Saúde Oral fora instituído como unidade de negócio, em 2006, tendo gerado resultados bastante positivos, os quais foram devidamente aplicados nas suas atividades assistenciais, não se cogitando em benefícios a CSN, eis que todos os serviços prestados foram remunerados.

Destaca que a acusação fiscal de que os serviços prestados pela Fundação a CSN tem custo bem inferior aos praticados no mercado não encontra amparo em nenhum elemento comprobatório, se apresentando como simples ilação infundada.

Em referência à venda de medicamentos, a partir da Farmácia mantida pela Fundação, repisa os argumentos encimados no sentido da ausência de impedimento legal de desenvolvimento de atividades meios com a finalidade de auferir receitas, as quais são revertidas nos objetivos sociais da entidade. Não bastasse isso, sustenta que os próprios funcionários do Grupo CSN é quem suportavam os custos de tais aquisições com descontos nas folhas de pagamento, sendo a CSN e/ou outras empresas simplesmente repassadoras de valores à Fundação.

Em adendo, afirma que *a Fundação vendia os medicamentos na Farmácia com uma boa margem de lucro, não se configurando qualquer prejuízo à Fundação*. Além disso, ressalta que a recorrente promovia doações de medicamentos *à entidades de assistência social, em especial o Lar dos Velhinhos de Volta Redonda e o Asilo Pousada dos Berto da Sociedade de São Vicente de Paulo, na cidade de Arcos/MG*.

Relativamente às demais alegações da fiscalização quanto às atividades desenvolvidas pela entidade, especialmente nas áreas sociais, reitera que estão desprovidas de qualquer elemento probatório, simplesmente se apoiando em ilações desmotivadas.

Em conclusão, no que concerne ao pagamento de Bônus ao Corpo Gerencial da Recorrente, sustenta que se destinam a gerentes contratados e não a dirigentes como pretende fazer crer a fiscalização, não havendo qualquer empecilho legal para essa prática.

Informa que *as denominações Bônus e Remuneração Variável refletem tão somente a denominação contábil do pagamento, lançado nos livros da Recorrente, não se prestando a caracterizar o pagamento aos funcionários como uma distribuição de resultados ou bonificações, se enquadrando, em verdade, como pagamento de remuneração, fixa e anual, de 2 salários referentes ao 1º semestre, e 2 salários referentes ao 2º semestre, aos gerentes contratados no regime celetista, em razão dos serviços prestados, tendo, inclusive, integrado o salário, bem como as demais verbas trabalhistas incidentes, não sendo considerado como PLR em nenhum momento, mesmo porque independe do atingimento de qualquer meta por parte do funcionário.*

Contrapõe-se à multa aplicada, progressiva ao longo do tempo, sob o argumento de que a penalidade a ser imputada seria aquela inscrita no artigo 61 da Lei nº 9.430/96, em observância ao disposto no artigo 106 do Código Tributário Nacional, por se caracterizar como mais benéfica ao contribuinte, impondo sua limitação a 20%.

Disserta a respeito da responsabilidade tributária e sujeição passiva, concluindo pela impossibilidade de responsabilização dos diretores da recorrente em relação ao crédito previdenciário ora lançado, uma vez que não foram atendidos os requisitos necessários para tanto, inscritos nos artigos 134 e 135 do Código Tributário Nacional, entendimento que encontra guarida na doutrina e jurisprudência pátria trazida à colação.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

Não obstante as substanciosas razões de fato e de direito ofertadas pela contribuinte em sede de preliminar, bem como outras questões periféricas, as quais, inclusive, compartilho em parte, deixaremos de abordá-las nesta oportunidade, com esteio no artigo 59, § 3º, do Decreto nº 70.235/72, em razão de entendermos que o mérito é favorável ao contribuinte, sendo despidendo contemplar aludidas matérias, como passaremos a demonstrar.

Destarte a autuação fiscal fora lavrada em razão de a autoridade lançadora ter desconsiderado a condição de entidade imune da contribuinte, exigindo-se neste lançamento as contribuições sociais correspondentes à parte destinada a Terceiros (Salário Educação, SESC, SENAC, INCRA e SEBRAE), incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados, em relação ao período de 01/2005 a 12/2008, conforme Relatório Fiscal, às fls. 78/107.

Com mais especificidade, após ressaltar que a imunidade da cota patronal das contribuições previdenciárias deve ser objeto de requerimento da entidade, com emissão do Ato Declaratório, explicita que a contribuinte deixou de observar os pressupostos legais para fruição de aludido benefício fiscal, inscritos no artigo 55 da Lei nº 8.212/91, notadamente os incisos IV e V, em face das seguintes constatações:

a) Aduz, o fiscal autuante, que, na prática, a entidade *tem como objetivo principal a prestação de serviços para sua instituidora – Companhia Siderúrgica Nacional, mormente em relação à comercialização de medicamentos, tratamento odontológico, administração e manutenção da sede social dos funcionários e serviços educacionais e profissionalizantes, proporcionando uma redução de custos muito relevante que, inquestionavelmente, caracterizam-se como vantagem ou benefício, como se constata das disposições inseridas no Convênio celebrado entre a CSN e a Fundação CSN, o que contraria o disposto no artigo 55, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, o qual veda a promoção de vantagens ou benefícios a qualquer título à instituidora;*

b) Informa que *a Fundação CSN, ao definir a receita bruta para cálculo do montante mínimo a ser aplicado em gratuidade, efetuou o abatimento do custo das mercadorias comercializadas aos funcionários da CSN e empresas coligadas (principalmente medicamentos), conduta que não encontra amparo na legislação de regência e representa redução significativa no total da receita a ser considerada;*

c) Explica que as atividades educacionais desenvolvidas pela Fundação, em nível médio e profissionalizante, objetivam basicamente a atender à demanda por mão de obra nas áreas de interesse da CSN e empresas coligadas, se destinando aos funcionários e dependentes do Grupo CSN, especialmente em cumprimento ao previsto em **Acordo/Convenção Coletiva de Trabalho, repassando a CSN, mediante emissão de NF's, os**

valores correspondentes às bolsas de estudos subsidiadas. Mais a mais, alega ter havido contrariedade ao disposto no artigo 206, §§ 2º e 3º, do Decreto nº 3.048/99, os quais estabelecem como público alvo das ações de assistência social as pessoas carentes, o que não fora observado na maioria dos casos pela entidade;

d) Quanto aos atendimentos na área de saúde, a partir do Centro de Saúde Oral, reitera que se direcionam basicamente aos empregados e dependentes da CSN e empresas coligadas, em observância a Convenções Coletivas de Trabalho, mediante repasses garantindo o custeio das atividades desenvolvidas, com emissão das respectivas Notas Fiscais, valores que foram contabilizados como doações na escrita da entidade, mas, que, na verdade, *caracterizam-se como remuneração por serviços prestados ou administrados pela Fundação CSN para atender às necessidades da CSN;*

e) No que concerne à Venda de Medicamentos, a partir da Farmácia Comunitária, igualmente, argumenta ser direcionada aos empregados da CSN e de empresas coligadas, consumindo parcela relevante dos recursos da Fundação CSN, caracterizando-se como desvio de seus objetivos institucionais, diante da obrigação de *aplicar a totalidade de sua receita na manutenção e no desenvolvimento de seus objetivos institucionais*. Defende que a entidade, *mais uma vez, configura-se como intermediária para redução das despesas de sua instituidora*, eis que *ao proporcionar a comercialização de medicamento através da Fundação CSN, garante um custo inferior ao praticado pelo mercado, pois usufrui da isenção da contribuição previdenciária incidente sobre a mão de obra utilizada e, principalmente, da CSLL, da COFINS e do Imposto de Renda;*

f) Em relação às Atividades na área de Ação Social, explicita que a entidade desenvolveu no período fiscalizado *diversos projetos nas áreas de cultura, de esporte e lazer, cujos custos foram considerados como gratuidade*, sem conquanto observar os *critérios de enquadramento das atividades como ações de assistência social e a comprovação do público alvo destinatário não se enquadram nas definições de Política de Assistência Social*, notadamente quando parte desses projetos *tiveram como objetivo a promoção da CSN, utilizando um cunho cultural ou recreativo para fortalecer a imagem da empresa*. Esclarece que os repasses recebidos pela Fundação, com emissão de NF's, foram contabilizados como Doações. Acrescenta que *a atividade desenvolvida pela Fundação CSN na administração do centro esportivo destinado aos funcionários da CSN caracteriza-se como desvio de seus objetivos institucionais, consumindo recursos que deveriam ser aplicados na manutenção e desenvolvimento de ações inerentes à finalidade da instituição;*

g) Destaca, por fim, que foi constatado o Pagamento de Bônus a Dirigentes, mais precisamente Bônus aos funcionários ocupantes de cargos gerenciais na Fundação CSN, remuneração desvinculada do salário, caracterizando-se como *benefício ou vantagem suplementar e, obviamente, com conotação de distribuição de recurso financeiro da empresa ou resultado operacional*, afrontando, portanto, o disposto no artigo 3º, inciso VII, do Decreto nº 2.536/1998;

Por sua vez, em sua peça recursal, além das questões preliminares e outras periféricas, a contribuinte sustenta ser entidade imune da cota patronal das contribuições previdenciárias, sobretudo por observar todos os requisitos legais para tanto, procurando, ainda, rechaçar pontualmente cada um dos fundamentos da autoridade lançadora, os quais contemplaremos separadamente no momento oportuno.

De início, quanto aos argumentos da contribuinte a respeito da inaplicabilidade do artigo 55 da Lei nº 8.212/91, para regulamentação da isenção em epígrafe, **propugnando pela aplicação do artigo 14 do Código Tributário Nacional, peço vênia para me**

reportar aos substanciosos fundamentos de fato e de direito insertos no Acórdão nº 16-13.990, exarado pela 14ª Turma da DRJ em São Paulo/SP, nos autos do processo administrativo nº 36624.002167/2007-08, tendo em vista rechaçarem de uma vez por todas a pretensão da recorrente a propósito da matéria, como se extrai do excerto abaixo transcrito:

“ [...]

4.20. O Contribuinte alega que sendo a imunidade do art. 195, §, da CF, uma limitação ao poder de tributar, os requisitos para o seu gozo somente podem ser instituído por lei complementar, em face do disposto no art. 146, II, razão pela qual o art. 55 da Lei nº 8.212/81, por ser dispositivo de legislação ordinária, seria inconstitucional. Entretanto, entendemos que tal posicionamento não está de acordo com o Sistema Constitucional Brasileiro e, tampouco, com o entendimento consolidado pelo Supremo Tribunal Federal.

4.21. Vários argumentos há para evidenciar que o dispositivo constitucional não exige lei complementar para sua regulamentação. A interpretação sistemática do disposto no artigo 195, § 7º com o disposto no artigo 146, II da Carta - que exige lei complementar para regular as limitações constitucionais ao poder de tributar - também não prospera. Senão vejamos:

a) O artigo 150, VI, “c”, que regulamenta a imunidade de impostos sobre o patrimônio, a renda e os serviços das entidades de assistência social e de educação sem fins lucrativos, a despeito de ser regulamentado pelo artigo 14 do CTN, igualmente foi regulamentado por uma lei ordinária, a Lei nº 9.532/98, que teve sua constitucionalidade formal questionada na ADIn 1.802, tendo o STF admitido que lei ordinária possa regulamentar a imunidade de impostos:

b) A própria Carta criou exceções à regra do artigo 146, II. São elas: i) imunidade de Imposto de Renda, nos termos e limites fixados em lei, sobre rendimentos provenientes de aposentadoria e pensão, pagos pela Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, à pessoa com idade superior a 65 (sessenta e cinco) anos, cuja renda total seja constituída, exclusivamente, de rendimento de trabalho (art. 153, § 2º, II da CF, posteriormente revogado pela EC 20); ii) imunidade do Imposto Territorial Rural sobre pequenas glebas rurais, definidas em lei, quando explore, só ou com sua família, o proprietário que não possua outro imóvel (art. 153, § 4º da CF, alterado pela EC 42); iii) imunidade do ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial, no qual somente incidirá somente o imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro (art. 153, § da CF). Tais leis, que regulam a imunidade do IR, do ITR, e do IOF são ordinárias. A imunidade do IR a do IOF pela Lei nº 7.766 e 8.894/94.

c) a Constituição Federal deve ser interpretada de forma ampla, de modo que desapareçam as aparentes contradições entre seus dispositivos quando considerados de forma isolada.

Assim, para se fazer esta interpretação sistemática não cabe interpretar somente dois dispositivos constitucionais, e sim todos os que tratem da matéria. Deve ser salientado que contribuições sociais. Estatui o artigo 149 da Constituição Federal: “Compete exclusivamente à União instituir contribuições econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo”. De ver-se que às contribuições sociais, só tem aplicabilidade o inciso III do art. 146 da Carta Magna, excluindo-se, portanto, os incisos I e II do dispositivo em foco.

d) se fosse necessária lei complementar regulamentadora o artigo 195, § 7º da Carta não teria mencionado expressamente “que atenda requisitos de lei”, visto que, por se tratar de imunidade, teria incidência a regra geral do art.146, II. È evidente que o caso em questão é uma das exceções à regra geral que exige lei complementar em tais hipóteses.

e) uma das finalidades da exigência de regulamentação por lei complementar de dispositivo constitucional é estimular na legislação ordinária dos entes federados um mínimo de unidade e coerência. No caso da imunidade das contribuições da Seguridade Social isso não seria sequer necessário, porquanto somente a União pode instituir contribuições para o custeio da seguridade social das empresas privadas, dentre elas as entidades beneficentes. Estados, o Distrito Federal e os Municípios, segundo o artigo 146, § 2º da Carta, somente podem instituir cobrança de seus servidores para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário de seus servidores. Diverso é o caso dos impostos, e que é prevista competência concorrente da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, sendo necessário que lei complementar regule as limitações constitucionais ao poder de tributar.

*4.22. Por outro lado, em conformidade com a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal só é exigível a lei complementar quando a Constituição **expressamente** a ela faz alusão com referência a determinada matéria, ou seja, quando a Carta Magna alude genericamente a “lei” para estabelecer princípio de reserva legal, essa expressão compreende toda a legislação ordinária.*

4.23. Assim, de acordo com a orientação consolidada pelo STF, quando a Constituição afirma que “são isentas de contribuições para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei (art. 195, § 7º), ela está exigindo que a isenção somente ocorrerá se houver efetivamente o cumprimento de requisitos estabelecidos em lei ordinária. Não há que se falar em inconstitucionalidade da RT. 55, da Lei nº 8.212/91, tendo em vista que, conforme foi acima mencionado, leis complementares somente se justificam nas hipóteses expressamente mencionadas no próprio texto constitucional, como sabidamente tem decidido, há muito, o Pretório Excelso.

4.24. No Mandado de Injunção 616-SP, o STF discutiu o tema, figurando na relatoria o Ministro Nelson Jobim. Na oportunidade, o STF decidiu que a norma constitucional já havia sido regulamentada pelo artigo 55 da Lei nº 8.212/91:

“EMENTA: CONSTITUCIONAL. ENTIDADE CIVIL, SEM FINS LUCRATIVOS. PRETENDE QUE LEI COMPLEMENTAR DISPONHA SOBRE A IMUNIDADE À TRIBUTAÇÃO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL, COMO REGULAMENTAÇÃO DO ART. 195, § 7º DA CF. A HIPÓTESE É DE ISENÇÃO. A MATÉRIA JÁ FOI REGULAMENTADA PELO ART. 55 DA LEI Nº 8.212/91, COM AS ALTERAÇÕES DA LEI Nº 9.732/98. PR” CEDENTE. IMPETRANTE JULGADA CARECEDORA DA AÇÃO”.

4.25. Recentemente, o STF manteve tal posicionamento, conforme pode ser constatado na decisão proferida pelo Ministro Sepúlveda Pertence (AG. REG no Recurso Extraordinário nº 408823), cujo teor é o seguinte:

“DECISÃO: Agravo regimental de decisão pela qual, por entender não pré-questionada a questão referente à ausência de regulamentação do artigo 195, § 7º, da Constituição Federal, neguei provimento ao recurso extraordinário.

Sustenta a agravante que a questão suscitada no RE não é a existência de regulamentação do referido dispositivo constitucional, mas a aplicação, pelo acórdão recorrido, do artigo 14 do CTN como norma regulamentadora, quando deveria ser aplicada o art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Tem razão o agravante. Reconsidero a decisão de fl. 329, e passo à análise do recurso extraordinário.

Decido.

RE, a, contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região que, em razão do disposto no art. 195, § 7º da Constituição, reconheceu à inexigibilidade de contribuição previdenciária a entidade de natureza beneficente e assistência social, preenchido os requisitos do artigo 14 do CTN.

Alega o RE que, para a concessão de isenção de contribuição social, as entidades beneficentes de assistência social devem preencher os requisitos do artigo 55 da Lei nº 8.212/91, com as alterações da Lei nº 9.732/98, entende que o acórdão recorrido, ao afastar a aplicação dos referidos dispositivos legais, violou os artigos 97, 146, II, e 195, § 7º, da Constituição Federal.

Tem razão o recorrente. O acórdão recorrido dissente da orientação estabelecida pelo Plenário deste Tribunal no

juízo de mérito do MI 616, 17.06.2002, Nelson Jobim, assim ementado:

‘CONSTITUCIONAL. ENTIDADE CIVIL, SEM FINS LUCRATIVOS. PRETENDE QUE LEI COMPLEMENTAR DISPONHA SOBRE A IMUNIDADE À TRIBUTAÇÃO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL, COMO REGULAMENTAÇÃO DO ART. 195, § 7º DA CF. A HIPÓTESE É DE ISENÇÃO. A MATÉRIA JÁ FOI REGULAMENTADA PELO ART. 55 DA LEI Nº 8.212/91, COM AS ALTERAÇÕES DA LEI Nº 9.732/98.

PRECEDENTE. IMPETRANTE JULGADA CARECEDORA DA AÇÃO.”

Na linha do precedente, dou provimento ao recurso extraordinário (art. 557, § 1-A, do C. Pr. Civil).

Brasília, 02 de outubro de 2006.

“MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE – RELATOR.”

4.26. O Supremo Tribunal Federal, no agravo de instrumento nº 647933, publicado em 15 de março de 2007, relatado pelo Ministro Marco Aurélio, novamente consolidou esse entendimento:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO – MATÉRIA FÁTICA – INVIABILIDADE – DESPROVIMENTO DO AGRAVO.

O Tribunal Regional Federal da 5ª Região, por unanimidade, negou provimento ao recurso de apelação, mediante o acórdão de folhas 46 a 55, assim resumido:

TRIBUTÁRIO E CONSTITUCIONAL. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL ENTIDADE BENEFICENTE. IMUNIDADE. INOCORRÊNCIA.

O § 7º do art. 195 da CF/88 aduz que não estão sujeitas à contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam aos requisitos previstos em lei, parâmetros estes que estão dispostos no art. 55 da Lei nº 8.212/91.

É bem verdade que a imunidade constitui uma das formas de limitação constitucional ao poder de tributar, o que, nos termos do art. 146, II, CF, exigiria lei complementar para tratar do tema.

Ocorre que, in casu, há regra específica a requerer tão-só lei ordinária (art. 195, § 7º, já mencionado), pois quando a Constituição faz alusão genérica à “lei”, não há necessidade de que a matéria seja disciplinada por lei complementar.

Hipótese em que a associação autora não comprovou o cumprimento das exigências insculpidas na cidade lei ordinária, pelo que não merece as benesses constitucionais, ainda que se entendesse aplicável ao caso a lei complementar (Código Tributário Nacional, art. 14).

Apelação improvida.

A recorribilidade extraordinária é distinta daquela revelada por simples revisão do que decidido, na maioria das vezes procedida mediante o recurso por excelência - a apelação. Atua-se em sede excepcional à luz da moldura fática delineada soberanamente pela Corte de origem, considerando-se as premissas constantes do acórdão impugnado. A jurisprudência sedimentada é pacífica a respeito, devendo-se ter presente o Verbete nº 279 da Súmula deste Tribunal:

Para simples reexame de prova não cabe recurso extraordinário.

As razões do extraordinário partem de pressupostos fáticos estranhos à decisão atacada, buscando-se, em última análise, conduzir esta Corte ao reexame dos elementos probatórios para, com fundamento em quadro diverso, assentar a viabilidade do recurso. A Corte de origem assentou que não houve a comprovação do enquadramento das atividades desenvolvidas pela recorrente, mesmo que se entendesse aplicável ao caso o artigo 14 do Código Tributário Nacional (folhas 49).

Conheço do agravo e o desprovejo.

Publiquem.

Brasília, 15 de março de 2007.

*4.27. Deve ser enfatizado que o art. 14 do CTN regulamenta a imunidade relativa a **impostos** incidentes sobre o patrimônio, a renda ou serviços dos partidos políticos, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência sócia, sem fins lucrativos, prevista no art. 150, VI, c, da Constituição Federal. Não é aplicável às contribuições devidas à seguridade social, que não são impostos, muito menos incidentes sobre o patrimônio, a renda e serviços. A imunidade, nos casos destas contribuições, está prevista no art. 195, § 7º, da CF e a sua regulamentação não está sujeita a lei complementar, conforme determinação do próprio legislador constituinte.*

4.28. Portanto, ficam afastadas as alegações referentes à aplicação do art. 14 do CTN, no caso em questão, tendo em vista que conforme posicionamento consolidado no Supremo Tribunal Federal, os requisitos a serem cumpridos para o exercício do direito ao benefício fiscal previsto no § 7º, do art. 195, da Constituição Federal, estão previstos no art. 55 da Lei nº 8.212/91, com as alterações da Lei nº 9.732/98.

4.29. Desta forma, para terem direito à isenção das contribuições devidas à seguridade social, às entidades beneficentes de assistência social não basta o cumprimento dos requisitos previstos no art. 14 do CTN. Para tanto, é necessário

o cumprimento, de forma cumulativa, dos requisitos previstos no art. 55, da Lei nº 8.212/91, conforme determina a própria Constituição Federal.

[...]"

A simples leitura da decisão encimada é capaz de refutar as alegações da recorrente, não deixando margem de dúvida quanto à aplicabilidade do artigo 55 da Lei nº 8.212/91, contemplando os requisitos para concessão e manutenção da isenção da cota patronal das contribuições previdenciárias, relativamente ao período objeto da autuação, impondo seja analisado o caso dos autos em confrontação com os pressupostos legais inscritos naquele dispositivo legal.

Delimitada a norma a ser observada para efeito de comprovação da observância dos pressupostos para o gozo da imunidade da cota patronal dos tributos ora lançados, mister trazer à baila o disposto na legislação que regulamenta o tema.

Destarte, o artigo 195, § 7º da Constituição Federal, ao conceder o direito à isenção da cota patronal das contribuições previdenciárias, assim prescreveu:

“Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

[...]

§ 7º - São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.”

Como se verifica, o dispositivo constitucional encimado é por demais enfático ao determinar que somente terá direito à isenção em epígrafe as entidades que atenderem as exigências definidas em lei. Ou seja, a CF deixou a cargo do legislador ordinário estipular as regras para concessão de tal benefício, a sua regulamentação.

Por sua vez, o artigo 55 da Lei nº 8.212/91, vigente à época, veio aclarar referida matéria, estabelecendo que somente fará jus à isenção da cota patronal das contribuições previdenciárias, a contribuinte/entidade que cumprir, cumulativamente, todos os requisitos ali elencados, senão vejamos:

“Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

II - seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência;

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades.

§ 1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.”

Na hipótese vertente, conforme se extrai dos elementos que instruem o processo, especialmente Relatório Fiscal e Acórdão recorrido, a fiscalização apurou que a contribuinte teria deixado de cumprir os preceitos dos incisos IV e V, do artigo 55, da Lei nº 8.212/91, acima transcritos.

Com efeito, em que pese à autoridade julgadora de primeira instância ter inferido que, igualmente, a contribuinte não teria formulado requerimento de isenção e, por conseguinte, inexistiria Ato Declaratório de Isenção, aludido fundamento não constou daqueles que ensejaram a presente autuação, sendo defeso ao julgador de primeira instância inovar nas razões do lançamento sob pena de afronta ao disposto no artigo 146 do Código Tributário Nacional.

Melhor explicitando, muito embora o fiscal autuante faça referência na introdução do Relatório Fiscal que a imunidade em questão deverá ser objeto de requerimento por parte da contribuinte e, comprovado o cumprimento dos pressupostos legais, emitido o Ato Declaratório de Isenção, em momento algum inferiu que a entidade não seria portadora de aludido documento ou mesmo que tal questão teria sido um dos fundamentos do presente lançamento, razão pela qual é de se acolher à tese da contribuinte no sentido de não levar a efeito aludida discussão por não fazer parte da acusação fiscal.

Da mesma forma, impõe-se afastar as alegações da autoridade fiscal que não são de competência deste Colegiado para analisar, tais como “I - O montante da isenção usufruída”; “III – Receita considerada para cálculo do montante de gratuidade”; e outras questões que dizem respeito à concessão do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS.

Ora, como restou muito bem delineado no Acórdão recorrido, o artigo 55 da Lei nº 8.212/91, traz em seu bojo requisitos formais/objetivos (incisos I e II) e materiais/subjetivos (incisos III, IV e V), não sendo competência deste Colegiado adentrar aos aspectos intrínsecos dos requisitos formais, bastando para nossa análise que a entidade possuía as certificações exigidas pela lei.

O exame do percentual destinado às gratuidades, bem como a análise da cobertura das atividades prestadas pela entidade, com a conceituação das pessoas que seriam carentes, requisitos para concessão do CEBAS não podem ser objeto de discussão neste foro administrativo, por absoluta ausência de competência para tanto.

Mais a mais, a acusação fiscal é que limita a discussão na esfera administrativa, tendo em vista a impossibilidade de se modificar o critério jurídico da autuação fiscal no decorrer do PAF, como acima lembrado.

E, na hipótese vertente, extrai-se do Relatório Fiscal que a fiscalização, objetivamente, apontou inobservância aos incisos IV e V da Lei nº 8.212/91, não obstante destacar inúmeras razões que teria ensejado a perda da imunidade das contribuições previdenciárias, sem conquanto ser preciso em sua argumentação, deixando de comprovar o alegado e fundamentar na legislação de regência.

Assim, analisaremos nesta oportunidade as argumentações da fiscalização quanto ao suposto descumprimento dos incisos IV e V da Lei nº 8.212/91, em confrontação com as alegações da contribuinte em sede de recurso voluntário, senão vejamos.

A) DO INCISO IV DA LEI Nº 8.212/91

Em suma, além do pretenso desvio do objetivo social imputado à recorrente, sobretudo em face das atividades desenvolvidas pela Farmácia da entidade, a fiscalização escora sua pretensão essencialmente no fato de a entidade prestar serviços nas áreas de educação e saúde a CSN e empresas coligadas, o que contraria o disposto no artigo 55, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, o qual veda a promoção de vantagens ou benefícios a qualquer título à instituidora.

Por seu turno, a contribuinte apresenta seu insurgimento contra as conclusões fiscais, rechaçando que a finalidade precípua da entidade seria beneficiar a CSN e empresas coligadas, sustentando, ainda, que inexistente na legislação de regência vedação para a prestação dos serviços desenvolvidos pela recorrente, mormente quando o resultado auferido é destinado totalmente aos seus objetivos sociais, não havendo se falar em benefício àquelas empresas, uma vez que todos os serviços prestados foram devidamente remunerados.

Destarte, quanto às atividades na área de educação, notadamente as bolsas parciais concedidas aos filhos de funcionários da CSN, assevera que o próprio Fiscal admite serem *subsidiadas pela CSN, e não custeadas pela Fundação CSN*. Melhor elucidando, informa que *os alunos beneficiados pelo Acordo/Convenção Coletiva de Trabalho de fato pagam apenas 80% da mensalidade das escolas mantidas pela Fundação, sendo certo que os 20% restantes da referida mensalidade são efetivamente custeados pela CSN, nos exatos termos da convenção*, o que demonstra que a entidade recebe 100% da importância da mensalidade dos alunos, sem qualquer prejuízo às suas atividades educacionais.

Explicita, ainda, que aludidas bolsas concedidas pela Fundação e subsidiadas pela CSN *não são computadas como gratuidade pela recorrente, uma vez que não há qualquer sacrifício econômico ou financeiro de sua parte*.

Em relação ao ensino profissionalizante ofertado pela Fundação, da mesma forma, defende que as imputações fiscais (atender a demanda por mão de obra nas áreas de interesse da CSN e empresas coligadas) não passam de presunções infundadas e sem qualquer comprovação, sobretudo quando os cursos oferecidos pela entidade são devidamente reconhecidos pela MEC e *extrapolam em muito as áreas de interesse da CSN, e são voltados para a qualificação dos jovens e sua inclusão no mercado de trabalho*, conforme se comprova da listagem de tais cursos transcrita na peça recursal.

Repisa que os serviços, eventualmente, contratados pela CSN, notadamente **para ministrar cursos a seus funcionários e filhos**, são devidamente remunerados, com emissão

das correspondentes Notas Fiscais, como a própria autoridade fiscal reconhece em seu Relatório, sendo que esses recursos *são utilizados para a consecução, manutenção e desenvolvimento de suas atividades fins, quais sejam, a assistência educacional e a assistência social.*

Quanto às atividades desenvolvidas na área de saúde, mais uma vez, aduz que os fundamentos do lançamento não podem prosperar, ao afirmar que a entidade simplesmente prestava serviços odontológicos a CSN, por meio de seu Centro de Saúde Oral, tendo em vista que não levou a efeito as demais atividades assistenciais promovidas pela recorrente, *utilizando-se a estrutura do próprio Centro de Saúde Oral, tais como o Projeto Sorriso e o Projeto Rindo À Toa.*

Inferre que o Centro de Saúde Oral fora instituído como unidade de negócio, em 2006, tendo gerado resultados bastante positivos, os quais foram devidamente aplicados nas suas atividades assistenciais, não se cogitando em benefícios a CSN, eis que todos os serviços prestados foram remunerados.

Destaca que a acusação fiscal de que os serviços prestados pela Fundação a CSN tem custo bem inferior aos praticados no mercado não encontra amparo em nenhum elemento comprobatório, se apresentando como simples ilação infundada.

Em referência à venda de medicamentos, a partir da Farmácia mantida pela Fundação, repisa os argumentos encimados no sentido da ausência de impedimento legal do desenvolvimento de atividades meios com a finalidade de auferir receitas, as quais são revertidas nos objetivos sociais da entidade. Não bastasse isso, sustenta que os próprios funcionários do Grupo CSN é quem suportavam os custos de tais aquisições com descontos nas folhas de pagamento, sendo a CSN e/ou outras empresas simplesmente repassadoras de valores à Fundação.

Em adendo, afirma que a *Fundação vendia os medicamentos na Farmácia com uma boa margem de lucro, não se configurando qualquer prejuízo à Fundação.* Além disso, ressalta que a recorrente promovia doações de medicamentos *a entidades de assistência social, em especial o Lar dos Velhinhos de Volta Redonda e o Asilo Pousada dos Berto da Sociedade de São Vicente de Paulo, na cidade de Arcos/MG.*

Conforme se depreende dos elementos que instruem o processo, constata-se que a argumentação da contribuinte merece prosperar, impondo seja afastada a pretensão fiscal, pelos fundamentos de fato e de direito que passamos a desenvolver.

O tema em debate envolve grande celeuma no âmbito dos julgamentos neste Colegiado. De um lado, a fiscalização por vezes entende que uma entidade sem fins lucrativos não poderia prestar serviços sob pena de desvirtuar de seus objetivos sociais, escorando seu entendimento, inclusive, em Parecer nº 3.272/2004, da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social, o qual contempla o fornecimento de mão-de-obra por parte de entidades beneficentes.

No entanto, impende analisar com o devido cuidado cada caso posto em debate. Primeiro, aludido Parecer não vincula este Órgão Colegiado. Segundo, porque a jurisprudência administrativa vem aceitando a prestação de serviços por parte das entidades beneficentes, ainda que mediante cessão de mão-de-obra, conquanto que não extrapole os limites razoáveis ou haja o seu desvirtuamento com a simples locação de mão-de-obra.

No caso vertente, onde sequer há cessão de mão-de-obra, mas, simplesmente mera prestação de serviços nas áreas de educação e saúde, com oferecimento de cursos de capacitação profissional e outros aos funcionários e dependentes da CSN e empresas coligadas, bem como atendimento odontológico àqueles segurados, não há se falar em desvirtuamento da finalidade da entidade.

Aliás, observa-se que a própria autoridade lançadora reconhece que tais cursos e atendimentos contratados pelas empresas junto à entidade recorrente são devidamente remunerados, com emissão de Notas Fiscais de prestação de serviços.

Registra-se, que não logrou a fiscalização comprovar que tais serviços foram prestados em valores inferiores aos praticados pelo mercado, tendo suscitado essa questão tão somente para a venda de Medicamentos por parte da Farmácia da recorrente, sem trazer qualquer comprovação do alegado.

Igualmente, o fato de os serviços educacionais e/ou de saúde prestados pela entidade as empresas em questão constarem de Acordos/Convenções Coletivas entre os Sindicatos dos empregados e àquelas empresas, por si só, não tem o condão de comprovar qualquer benefício destinado a elas.

Mesmo porque, aludido fato simplesmente atribui dever das empresas contratantes de oferecer serviços dessa natureza a seus funcionários, seja a partir da contratação da entidade recorrente ou qualquer outra do ramo. Não há, pois, qualquer impedimento legal para a conduta da contribuinte, inexistindo qualquer benefício comprovado àquelas empresas, especialmente a CSN, tendentes a demonstrar ter havido contrariedade ao disposto no artigo 55, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, como pretende fazer crer a autoridade fiscal.

Da mesma forma, o fato de a entidade registrar na contabilidade as Notas Fiscais de prestação de serviços como “doações” também não oferece guarida à pretensão do Fisco, se apresentando como um mero erro formal contábil, não alterando a essência de tais pagamentos, reconhecida pela própria fiscalização.

B) DA FARMÁCIA DA ENTIDADE

Relativamente à Venda de Medicamentos, a partir da Farmácia Comunitária, suscita a fiscalização ser direcionada aos empregados da CSN e de empresas coligadas, consumindo parcela relevante dos recursos da Fundação CSN, caracterizando-se como desvio de seus objetivos institucionais, diante da obrigação de *aplicar a totalidade de sua receita na manutenção e no desenvolvimento de seus objetivos institucionais*. Defende que a entidade, *mais uma vez, configura-se como intermediária para redução das despesas de sua instituidora, eis que ao proporcionar a comercialização de medicamento através da Fundação CSN, garante um custo inferior ao praticado pelo mercado, pois usufrui da isenção da contribuição previdenciária incidente sobre a mão de obra utilizada e, principalmente, da CSLL, da COFINS e do Imposto de Renda;*

Por outro lado, a contribuinte repisa os argumentos encimados no sentido da ausência de impedimento legal do desenvolvimento de atividades meios com a finalidade de auferir receitas, as quais são revertidas nos objetivos sociais da entidade. Não bastasse isso, sustenta que os próprios funcionários do Grupo CSN é quem suportavam os custos de tais aquisições com descontos nas folhas de pagamento, sendo a CSN e/ou outras empresas simplesmente repassadoras de valores à Fundação.

Em adendo, afirma que a *Fundação vendia os medicamentos na Farmácia com uma boa margem de lucro, não se configurando qualquer prejuízo à Fundação*. Além disso, ressalta que a recorrente promovia doações de medicamentos à *entidades de assistência social, em especial o Lar dos Velinhos de Volta Redonda e o Asilo Pousada dos Berto da Sociedade de São Vicente de Paulo, na cidade de Arcos/MG*.

Mais uma vez, os fundamentos da fiscalização não merecem prosperar, devendo ser acolhido o recurso da contribuinte, por se tratar da melhor aplicação da legislação de regência sobre o tema.

Aliás, a jurisprudência administrativa e Judicial restou pacificada, a partir do momento em que o STF consolidou o entendimento de que as entidades beneficentes podem desenvolver atividades com objetivo de auferir lucros, conquanto que utilizados na execução do objeto social da entidade.

A rigor, já existe, inclusive, Súmula sobre o assunto, editada pelo Colendo Supremo Tribunal Federal, oriunda do *leading case* sobre a matéria, RE nº 237.718, DJU de 14.09.2001, confira-se:

“Súmula 724 – Ainda quando alugado a terceiros, permanece imune ao IPTU o imóvel pertencente a qualquer das entidades referidas pelo art. 150, VI, “c”, da Constituição, desde que o valor dos aluguéis seja aplicado nas atividades essenciais de tais entidades.”

A fonte de custeio das Entidades, aptas a receberem o tratamento benéfico da Constituição, portanto, não é apenas aquela proveniente das rendas obtidas pela execução de suas atividades sociais, mas sim dos meios utilizados para a obtenção de rendas, desde que totalmente aplicadas na execução de seu objeto social, nos termos da Lei.

Aplicar o preceito Constitucional de forma diversa, seria denegar-se validade a própria inteligência da norma, qual seja, a promoção da assistência social.

Somente a título de reflexão, estar-se-ia diante de afronta ao princípio da isonomia e da livre concorrência, se a entidade não revertesse os lucros auferidos com as atividades desenvolvidas aos objetos sociais contemplados em seu estatuto, ou mesmo se os distribuisse aos seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, que daria ensejo à sua própria descaracterização como entidade beneficente de assistência social.

Em outras palavras, o que se proíbe não é a obtenção de lucro, mas sim a sua distribuição aos diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, ou mesmo quando este é a finalidade precípua da pessoa jurídica de direito privado, o que não é o caso dos autos.

Igualmente, o Superior Tribunal de Justiça vem reconhecendo o direito à imunidade em relação aos imóveis vagos das entidades beneficentes de assistência social, como segue:

“AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO. INSTITUIÇÃO DE ASSISTÊNCIA SOCIAL SEM FINS LUCRATIVOS. IMÓVEL VAGO. DIREITO À IMUNIDADE TRIBUTÁRIA COMPROVADO.

1. O imóvel objeto do lançamento é utilizado para o desenvolvimento das atividades educacionais, isto é, está destinado à finalidade essencial da instituição, qual seja a filantropia.

2. De acordo com o inciso II do art. 333 do CPC, o ônus da prova incumbe ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

3. Agravio regimental desprovido.”

(AgRg 849.285/MG — Rel. MM. Denise Arruda — Primeira Turma - J. 17/04/2007 — DJ. 17/05/2007).

Na hipótese dos autos, o fato de a contribuinte desenvolver atividade mercantil de venda de medicamentos aos funcionários da CSN e demais empresa, com obtenção de lucro, não tem o condão de desnaturar sua condição de entidade imune, notadamente quando a fiscalização não logrou comprovar que os valores auferidos se destinavam a atividades diversas ao atingimento do objetivo social da recorrente.

No mesmo sentido, muito embora afirme que os medicamentos seriam comercializados com preços inferiores aos de mercado, a autoridade lançadora não ofertou qualquer prova tendente a demonstrar o alegado, de maneira a comprovar que houve benefício a CSN e demais empresas.

Em verdade, o ponto nodal da presente demanda se fixa exatamente neste ônus. Destarte, a fiscalização apresenta inúmeras alegações quanto às atividades desenvolvidas pela recorrente, defendendo ter havido desvio de finalidade da entidade e benefício as empresa contratantes dos serviços, sem conquanto apresentar provas cabais de tais alegações.

E, como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito tributário, afora os casos das presunções legais, onde a própria legislação atribui ao contribuinte o ônus da prova, é dever do Fisco comprovar o alegado/imputado, na esteira do disposto no artigo 142 do CTN, sob pena de improcedência do feito. Isto a fiscalização não logrou comprovar, mormente quando resta incontroverso a condição de imune da entidade, só podendo ser desqualificada na hipótese de demonstração da inobservância dos pressupostos legais de tal benefício fiscal por parte da autoridade lançadora, o que não se constata nos autos.

A corroborar esse entendimento, é de bom alvitre esclarecer que o Supremo Tribunal Federal, ao analisar caso da mesma natureza, achou por bem afastar a tributação sobre imóvel de propriedade de entidade beneficente, sob o fundamento de que, restando incontroversa a imunidade da contribuinte, presumidamente todo seu patrimônio e o produto dos seus serviços se destinam ao seu fim estatutário, impondo ao Fisco o dever de comprovar o contrário, *in verbis*:

“RECURSO EXTRAORDINÁRIO. IMUNIDADE. ENTIDADE ASSISTENCIAL. IPTU.

O caráter benemérito da recorrida jamais foi questionado pelo recorrente, devendo-se presumir que todo seu patrimônio, bem como o produto de seus serviços está destinado ao cumprimento de seu mister estatutário.

[...]” (2ª Turma do STF – Relatora: Ministra Ellen Gracie – Recurso Extraordinário nº 251.772-1 SP – Julgamento em 24/06/2003 – DJ de 29/08/2003) (grifamos)

Nessa toada, também quanto a este ponto, na esteira da jurisprudência dos nossos Tribunais Superiores, corroborada pelo entendimento inscrito nas decisões administrativas, impõe-se restabelecer a ordem legal no sentido de afastar a exigência fiscal tendo em vista que a autoridade fazendária não logrou comprovar a inobservância dos requisitos da imunidade da contribuinte.

C) DO PAGAMENTO DE BÔNUS

Por derradeiro, a autoridade fiscal destaca a constatação de Pagamento de Bônus a Dirigentes, mais precisamente aos funcionários ocupantes de cargos gerenciais na Fundação CSN, remuneração desvinculada do salário, caracterizando-se como *benefício ou vantagem suplementar e, obviamente, com conotação de distribuição de recurso financeiro da empresa ou resultado operacional*, afrontando, portanto, o disposto no artigo 3º, inciso VII, do Decreto nº 2.536/1998.

Em outra via, inconformada com a alegação fiscal, a contribuinte explicita que tais pagamentos se destinavam a gerentes contratados e não a dirigentes como pretende fazer crer a fiscalização, não havendo qualquer empecilho legal para essa prática.

Informa, ainda, que *as denominações Bônus e Remuneração Variável refletem tão somente a denominação contábil do pagamento, laçado nos livros da Recorrente*, não se prestando a caracterizar o pagamento aos funcionários como uma distribuição de resultados ou bonificações, se enquadrando, em verdade, como *pagamento de remuneração, fixa e anual, de 2 salários referentes ao 1º semestre, e 2 salários referentes ao 2º semestre, aos gerentes contratados no regime celetista*, em razão dos serviços prestados, tendo, inclusive, integrado o salário, bem como as demais verbas trabalhistas incidentes, não sendo como PLR em nenhum momento, mesmo porque independe do atingimento de qualquer meta por parte do funcionário.

Consoante se positiva dos autos, conclui-se que as razões de defesa da contribuinte, novamente, são capazes de rechaçar a pretensão fiscal, senão vejamos.

Em primeiro plano, conforme já relatado alhures, a legislação que contempla os requisitos para emissão e manutenção do CEAS não podem ser utilizados como fundamento à empreitada da fiscalização na esfera do processo administrativo fiscal.

Com efeito, os fatos que foram apurados por ocasião da emissão e/ou manutenção do Certificado de Entidade de Assistência Social dizem respeito exclusivamente aos processos pertinentes que anteriormente tramitavam perante o Conselho Nacional de Assistência Social – CNAS e, hodiernamente, no Ministério correspondente, *in casu*, da Educação – MEC.

Na esteira desse entendimento, se o CNAS e, posteriormente, o MEC, conferiram à entidade o Certificado de Entidade de Assistência Social, levaram a efeito todo um estudo pautado nos elementos de prova constantes dos processos específicos, não cabendo a este Colegiado adentrar a seara que não lhe compete.

Não é demais relembrar que a presente autuação, em face da desconsideração da condição da contribuinte como entidade isenta/imune, não se deu por conta da ausência de aludido Certificado, o que reforça a tese de que não podemos rediscutir fatos e pressupostos legais para a sua concessão.

Aliás, a autoridade julgadora de primeira instância, talvez tentando preencher lacuna na acusação fiscal, aduziu que a conduta da contribuinte também malferiu os ditames contidos no artigo 55, inciso V, da Lei nº 8.212/91. Entrementes, como explicitado alhures, é defeso ao julgador recorrido procurar sanear o lançamento ou mesmo mudar o critério jurídico do ato administrativo fiscal, sob pena de afronta ao artigo 146 do Código Tributário Nacional.

Dessa forma, de plano, impõe-se afastar a pretensa contrariedade aos preceitos do artigo 3º, inciso VII, do Decreto nº 2.536/1998, como fundamento do procedimento fiscal, o que, por si só, já seria capaz de rechaçar qualquer argumento da fiscalização quanto a este ponto.

Não bastasse isso, a contribuinte, desde a ação fiscal, deixou claro que tais pagamentos se davam em razão dos trabalhos realizados pelos beneficiários, ocupantes de cargos gerenciais, integrando o salário de contribuição para fins trabalhistas e previdenciários, fato que não fora contestado pela fiscalização, que simplesmente se pautou no dispositivo legal supra para escorar sua tese.

E, como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito previdenciário, o artigo 55, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, veda o pagamento de remunerações e/ou a concessão de vantagens aos diretores estatutários, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores da entidade, **não contemplando a impossibilidade de pagamento de salário e/ou outras verbas salariais aos diretores/gerentes contratados, em razão e pela própria essência dos serviços prestados**, senão vejamos:

“Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

[...]

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título; [...]”

Aliás, restando incontroverso que se tratavam de gerentes contratados pela entidade, mesmo porque a fiscalização nada declinou em sentido contrário, não faria nenhum sentido inexistir remuneração ou mesmo o pagamento de outras verbas salariais acordadas entre as partes, sobretudo em face dos serviços prestados.

Destarte, o pagamento do salário e/ou outras rubricas é inerente à própria relação laboral entre os gerentes/diretores contratados e a entidade, não se cogitando em afronta à legislação que regulamenta a concessão e manutenção da imunidade da cota patronal das contribuições previdenciárias.

Referidos pagamentos, portanto, destinados aos gerentes/diretores contratados, não podem ser confundidos com eventual concessão de remuneração e/ou outras vantagens aos diretores estatutários em razão deste cargo, isto sim vedado pelo dispositivo legal retro.

Ademais, é consabido que em inúmeros casos a fiscalização considera pagamentos dessa natureza como salário indireto, sobretudo quando concedidos as eventuais hipóteses de não incidência, isenção ou imunidade constantes da legislação de regência, o que me parece ser o caso que ora analisamos.

A rigor, a própria contribuinte deixou claro se tratar de salário indireto, fazendo constar da folha de pagamento (item VIII. 3. do Relatório Fiscal), procurando rechaçar qualquer entendimento de se tratar de alguma espécie de distribuição de dividendos, bonificações ou mesmo pagamento de PLR.

Ora, sendo salário indireto, o máximo que se pode fazer é tributá-lo na forma de remuneração, se a contribuinte não tiver procedido dessa maneira, lançando a diferença apurada. Não se pode, no entanto, inverter o entendimento sempre conduzido pela fiscalização, para tentar caracterizar como PLR ou pagamento de outro benefício qualquer, de maneira a atacar a imunidade da contribuinte.

Alfim, no que concerne às demais acusações fiscais, como relatado acima, não passam de inúmeras alegações desprovidas de qualquer prova ou fundamentadas em dispositivos legais impertinentes, não sendo, portanto, capazes de rechaçar a imunidade da entidade.

Por todo o exposto, estando o Auto de Infração *sub examine* em dissonância com os dispositivos legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO E DAR-LHE PROVIMENTO, decretando a improcedência total do lançamento.

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Declaração de Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo

Inobstante aos bem fundamentados argumentos que levaram o Ilustre Relator e os colegas que o acompanharam a dar provimento ao recurso do sujeito passivo, deixarei aqui expresso o meu posicionamento contrário, de modo a contribuir com o debate nesse tema complexo e controvertido, que é a imunidade das entidades beneficentes de assistência social.

A recorrente, Fundação CSN para o Desenvolvimento Social e Construção da Cidadania foi instituída pela Companhia Siderúrgica Nacional – CSN, em 1961, e se constitui em pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos.

A fundação tem por objetivo a realização de atividades de interesse social nas áreas de educação, saúde, assistência social, alimentação, cultura, meio ambiente, esporte e lazer em geral.

O lançamento em questão teve como motivação a falta de cumprimento dos requisitos do art. 55 da Lei n. 8.212/1991, hoje revogado pela Lei n. 12.101/2009. A primeira desconformidade apreciada pelo órgão recorrido foi o § 1.º do referido dispositivo, tendo concluído que a entidade fiscalizada não detinha o Ato Declaratório de Isenção emitido pelo INSS e, assim, não poderia usufruir da imunidade.

Contra esse requisito o sujeito passivo conseguiu se contrapor satisfatoriamente, posto que apresentou à fl. 3.815 o referido Ato Declaratório, emitido em 12/05/1998, pela Gerência Regional de Arrecadação e Fiscalização do INSS em Volta Redonda/RJ.

Todavia, outros requisitos da Lei n. 8.212/1991 foram apontados como descumpridos, dentre estes os incisos IV e V do art. 55, os quais vale a pena transcrever:

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

(...)

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades.

(...)

É especificamente sobre essas acusações que irei me ater, haja vista que o meu dissenso em relação ao entendimento majoritário da turma nesta lide reside exatamente na apreciação dessas possíveis desconformidades apontadas na peça acusatória.

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

Autenticado digitalmente em 02/04/2014 por AMARILDA BATISTA AMORIM, Assinado digitalmente em 19/05/2

014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 07/04/2014 por RYCARDO HENRIQUE MAGALHAES DE OLIVEIRA

Impresso em 10/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Observa-se o termo de verificação fiscal que as infrações legais decorrem de prestação de serviço à instituidora, mais precisamente de atividades que tinham como finalidade beneficiar os empregados desta.

Das palavras da autoridade lançadora, posso ressaltar as seguintes atividades que desvirtuariam os objetivos da autuada enquanto entidade beneficente de assistência social:

- a) prestação de serviços no interesse da CSN;
- b) que as atividades de educação eram direcionadas majoritariamente a atender funcionários da CSN e seus filhos;
- c) prestação de serviços de saúde aos funcionários da CSN e suas coligadas a um preço inferior ao de mercado;
- d) prática da atividade de venda de medicamentos, indicativa de que a entidade não aplicava o seu resultado integralmente nos seus objetivos institucionais;
- e) as atividades sociais não eram direcionadas ao atendimento de necessidades básicas de pessoas carentes

Para o Ilustre Relator, o exercício de atividades remuneradas pela entidade autuada não seria causa de perda de sua imunidade, desde que os lucro obtido fosse revertido na consecução de seus objetivos estatutários. Para corroborar seu entendimento trouxe à colação a Súmula STF, que carrega a seguinte redação:

“Súmula 724 – Ainda quando alugado a terceiros, permanece imune ao IPTU o imóvel pertencente a qualquer das entidades referidas pelo art. 150, VI, “c”, da Constituição, desde que o valor dos aluguéis seja aplicado nas atividades essenciais de tais entidades.”

Em tese, não posso deixar de concordar com o Conselheiro Rycardo Henrique de Oliveira. Se fossem fechadas todas as portas para que as entidades beneficentes de assistência pudessem angariar fundos para promoção das atividades assistenciais, certamente grande parte dessas instituições teria que fechar suas portas, deixando de concretizar o seu papel fundamental no alívio do sofrimento da parcela menos aquinhada da população brasileira. Estaria esvaziado assim o comando inserto no § 7. do art. 195 da Carta Magna.

Todavia, não podemos fechar os olhos aos desvios de finalidade que tem ocorrido nesse segmento. Deve-se sempre na análise dessas questões ter em conta que a imunidade ora tratada foi instituída pelo legislador constitucional para que as entidades beneficentes pudessem atuar em colaboração com o Poder Público na realização prestação das atividades de assistência social, esta prevista no art. 203 da Constituição Federal.

Diante do caso concreto, cabe ao intérprete avaliar se efetivamente as atividades desenvolvidas pelas instituições que se declaram beneficentes de assistência social estão a cumprir os objetivos institucionais traçados na Lei Maior. Deparando-se com situações em que a entidade, malgrado formalmente se apresente em conformidade com as disposições que regem a matéria, atua para satisfazer interesses outros que aqueles constitucionalmente delimitados, cabe ao julgador dar a interpretação que mais se aproxime da realização do bem comum.

No caso sob apreciação, vejo que a Fundação CSN tem sua atuação voltada para cumprimento da responsabilidade social da sua instituidora, principalmente no atendimento de necessidades de seus empregados e daqueles das empresas vinculadas nas áreas de educação, saúde e lazer e, por vezes, até provendo a capacitação que a CSN requer para o seu quadro funcional.

A meu ver não é esse o objetivo da norma. Ao demonstrar nos autos que a entidade autuada na realidade tinha como atividades principais aquelas desenvolvidas no interesse de sua instituidora, o fisco deixou-me convicto de que a lavratura está em total consonância com as regras que tratam da imunidade das entidades beneficentes de assistência social, mormente os incisos IV e V da Lei n. 8.212/1991.

É dever desse colegiado prestigiar o princípio da verdade material e, diante das considerações acima, manter a lavratura, posto que a entidade, por se dedicar precipuamente a atividades que estão fora o campo de atuação traçado pelo legislador constitucional e ordinário, não pode seguir usufruindo da desoneração da cota patronal previdenciária.

É inadmissível que se tenha como entidade beneficente de assistência social, uma instituição que atua majoritariamente para atender aos funcionários de sua instituidora, chegando ao ponto de ser a responsável pela manutenção do clube social destinado ao lazer dos empregados da CSN.

De todo o exposto, posiciono-me pela negativa de provimento ao recurso.

Kleber Ferreira de Araújo.