



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.721258/2017-28
ACÓRDÃO	2402-012.705 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de junho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FUNDACAO ZEBINI
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INOVAÇÃO NA MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO. NULIDADE DO ACÓRDÃO DA DRJ. INEXISTÊNCIA Vez que todos os requisitos do Decreto nº 70.235/1972 foram seguidos e, inexistindo prejuízo à defesa, não há que se falar em nulidade.

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. LIMITAÇÃO EM 20 SALÁRIOS-MÍNIMOS. INAPLICABILIDADE.

Não se aplica a limitação de 20 salários-mínimos prevista no parágrafo único do art. 4º da Lei nº 6.950/1981 ao cálculo das contribuições destinadas a terceiros em decorrência da revogação do dispositivo mencionado.

Conforme decidido pelo STJ na sistemática de recurso repetitivo no Tema 1079, a partir da entrada em vigor do art. 1º, I, do Decreto-Lei 2.318/1986, as contribuições destinadas a terceiros não submetidas ao teto de vinte salários mínimos.

INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Súmula Vinculante nº 108: Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. Portanto, não se vislumbra a nulidade do auto de infração.

APLICABILIDADE DA TAXA SELIC

Súmula CARF nº 4, "A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa

referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”

IMUNIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS A CARGO DA EMPRESA.
REQUISITOS.

Somente ficavam isentas das contribuições de que tratam os art. 22 e 23 da Lei nº 8.212/91 a partir de 30/11/2009, as entidades beneficentes de assistência social que cumprem os requisitos previstos em lei.

Os requisitos previstos no art. 14, incisos I, II do CTN, cuja natureza é de Lei Complementar, também estão previstos na Lei Ordinária nº 12.101/2009, no seu art. 29, incisos II e V.

A possibilidade de prestação de serviço de consultoria jurídica de forma verbal possui previsão na Lei 8.906/1994, arts. 1º e 5º, §4º, não podendo a fiscalização exigir forma escrita.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, rejeitar as preliminares suscitadas no recurso voluntário interposto e, no mérito, dar-lhe provimento.

Sala de Sessões, em 4 de junho de 2024.

Assinado Digitalmente

João Ricardo Fahrion Nüske – Relator

Assinado Digitalmente

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Rodrigo Duarte Firmino, Gregorio Rechmann Junior, Marcus Gaudenzi de Faria, Joao Ricardo Fahrion Nuske, Andressa Pegoraro Tomazela (suplente convocado(a)), Francisco Ibiapino Luz (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto nos autos do processo nº 19515.721258/2017-28, em face do acórdão nº 16-83.560, julgado pela 14ª Turma da Delegacia da

Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (DRJ/SPO), em sessão realizada em 31 de julho de 2018, na qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

1.1. O presente processo administrativo corresponde a lançamento de ofício contra a empresa em epígrafe, consolidado em 12/12/2017, em virtude do descumprimento das seguintes obrigações tributárias:

- Obrigação Principal (Código de Receita 2141), referente às contribuições devidas pela empresa, previstas no art. 22, I e III, da Lei 8.212/91, incidentes sobre as remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais, totalizando o montante de R\$ 64.063.955,78 (sessenta e quatro milhões, sessenta e três mil, novecentos e cinquenta e cinco reais e setenta e oito centavos), incluídos a multa e os juros, abrangendo o período 01/01/2014 a 31/12/2014.
- Obrigação Principal (Código de Receita 2158), referente à contribuição GILRAT com FAP, prevista no art. 22, II, da Lei 8.212/91, incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados, totalizando o montante de R\$ 6.236.941,78 (seis milhões, duzentos e trinta e seis mil, novecentos e quarenta e um reais e setenta e oito centavos), incluídos a multa e os juros, abrangendo o período 01/01/2014 a 31/12/2014.
- Obrigação Principal (Código de Receita 2164), referente à contribuição devida ao FNDE - Salário Educação, incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados, totalizando o montante de R\$ 7.796.177,49 (sete milhões, setecentos e noventa e seis mil, cento e setenta e sete reais e quarenta e nove centavos), incluídos a multa e os juros, abrangendo o período 01/01/2014 a 31/12/2014.
- Obrigação Principal (Código de Receita 2249), referente à contribuição devida ao INCRA, incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados, totalizando o montante de R\$ 623.693,63 (seiscentos e vinte e três mil, seiscentos e noventa e três reais e sessenta e três centavos), incluídos a multa e os juros, abrangendo o período 01/01/2013 a 31/12/2014.
- Obrigação Principal (Código de Receita 2346), referente à contribuição devida ao SENAC, incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados, totalizando o montante de R\$ 3.118.470,63 (três milhões, cento e dezoito mil, quatrocentos e setenta reais e sessenta e três centavos), incluídos a multa e os juros, abrangendo o período 01/01/2014 a 31/12/2014.
- Obrigação Principal (Código de Receita 2352), referente à contribuição devida ao SESC, incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados, totalizando o montante de R\$ 4.677.706,33 (quatro milhões, seiscentos e setenta e sete mil, setecentos e seis reais e trinta e três centavos), incluídos a multa e os juros, abrangendo o período 01/01/2014 a 31/12/2014.

- Obrigação Principal (Código de Receita 2369), referente à contribuição devida ao SEBRAE, incidente sobre a remuneração paga a segurados empregos, totalizando o montante de R\$ 1.871.082,13 (um milhão, oitocentos e setenta e um mil, oitenta e dois reais e treze centavos), incluídos a multa e os juros, abrangendo o período 01/01/2014 a 31/12/2014.

1.1. No Relatório Fiscal (fls. 33/37) é informado que a autuada, no período fiscalizado - em virtude do descumprimento dos requisitos previstos nos incisos I e II do art. 14 do CTN (Lei nº5.172 de 25 de outubro de 1966) - teve suspenso o seu direito à isenção prevista no art. 195, § 7º da Constituição federal. Assim se manifesta a autoridade fiscal:

"Durante a ação fiscal, com base em informações contábeis e em confronto com sistemas internos da RFB, foram solicitados ao contribuinte através de Termos de Intimação a comprovação de serviços prestados através de Contratos firmados, Notas fiscais ou recibos e relatórios de serviços executados.

Com respeito ao Prestador a seguir, verificaram-se os seguintes fatos:

4.1 Serviços prestados por BORTMAN E LARA ADVOGADOS ASSOCIADOS - CNPJ 05.314.110/0001-41 (abertura da Pessoa Jurídica em 20/09/2002 e baixa em 09/11/2015)

O Contrato de Prestação de Serviços de Consultoria apresentado tem por objeto a prestação de consultoria legal em direito civil e serviços de pareceres sobre consultas a serem formuladas pela diretoria da Fundação na área do direito civil, responsabilidade civil, saúde suplementar e legislação aplicável com vigência de 2/1 a 1/4/2014 no valor de R\$120.000,00.

Foram apresentados os Recibos de Honorários de 29/1 e 28/2/14. Eram sócios desta empresa: ROBERTO BORTMAN (desde a abertura) e ANDREA LARA NUNES DOS SANTOS. Verificaram-se na contabilidade - Conta 41312019 - HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS lançamentos em 31/1 e 27/2 no valor individual de R\$60.000,00 com o seguinte histórico:

- PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE CONSULTORIA LEGAL EM DIREITO (PARECERES SOBRE CONSULTAS A SEREM FORMULADAS PELA DIRETORIA DA FUNDAÇÃO NA ÁREA DO DIREITO CIVIL)

Nos Recibos de Pagamento apresentados, consta ainda o carimbo com o seguinte texto:

"Declaro que os serviços constantes nesta Nota Fiscal foram executados em conformidade com o que foi solicitado- Dr. Gustavo Henrique Zacharias Ribeiro - Vice-presidente da Fundação Zerbini". Consta De Acordo e assinatura.

Através do Termo de Intimação Fiscal nº 02 foi solicitada a apresentação de justificativa para ausência dos relatórios de serviços prestados pela empresa BORTMAN E LARA ADVOGADOS ASSOCIADOS e em atendimento à intimação citada, o contribuinte respondeu à fiscalização que: "(a) não há previsão

contratual de apresentação de relatório nos contratos celebrados com o referido fornecedor; (b) há recebimento expresso dos serviços nas notas fiscais emitidas pelos fornecedores".

Em 21 de agosto de 2017, foi emitido o Termo de Intimação nº 3 solicitando os documentos emitidos por BORTMAN E LARA ADVOGADOS ASSOCIADOS para a Fundação Zerbini, referentes a pareceres sobre consultas na área do direito civil, responsabilidade civil, saúde suplementar e legislação aplicável conforme o contrato.

Em resposta, a Fundação Zerbini entregou a declaração com o seguinte conteúdo:

" face ao exíguo prazo de vigência do contrato de prestação de serviços mantidos com o escritório Bortman & Lara (Contrato), os pareceres foram emitidos verbalmente diretamente ao Gestor do Contrato indicado na cláusula 9.1, sendo que a Fundação Zerbini recolheu todos os tributos incidentes sobre o objeto do Contrato".

Roberto Bortman, CPF nº 054.695.168-65 consta como tendo sido empregado da Fundação Zerbini na filial 0003 no período de 10/11/2010 a 02/01/2014 sob o código brasileiro de ocupação CBO - 1421 correspondente a gerente administrativo, financeiro, de risco e afins.

Diante do exposto, concluiu-se que a não comprovação dos serviços prestados através de DOCUMENTO por meio do qual o emitente fornece informações técnicas com opiniões jurídicas fundamentadas em bases legais, doutrinárias e jurisprudenciais como elemento para tomada de uma decisão importante pelo cliente, o que implica na elaboração de um RELATÓRIO com as conclusões do parecerista, serviu de base para o lançamento deste auto de contribuições previdenciárias." 1.2. Conforme relatado pela autoridade fiscal, com a conduta acima narrada, qual seja: o pagamento efetuado sem a comprovação da prestação dos serviços contratados caracteriza a distribuição de parcela do patrimônio da entidade e, ainda, aplicação de recursos em objetivos não institucionais da entidade, razão pela qual houve a suspensão da isenção e o lançamento para a apuração do crédito previdenciário correspondente.

1.3. Foi formalizada Representação Fiscal Para Fins Penais, tendo em vista que foi constatado, em tese, a prática do ilícito previsto no artigo 337-A, inciso I, do Código Penal, com redação dada pela Lei nº 9.983, de 14/07/2000, que será encaminhada à autoridade pública competente do Ministério Público Federal, depois de proferida a decisão final na esfera administrativa sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente (redação dada pela Lei nº 12.350 de 20 de dezembro de 2010 ao art. 83 da Lei 9.430 de 27 de dezembro de 1996) através do Processo nº 19515-721.260/2017-05.

Da Impugnação

2. Tendo sido cientificada do lançamento em 18/12/2017, conforme docs. de fls. 293/295, a Autuada interpôs tempestivamente, em 16/01/2018, a impugnação de

fls. 499/530, onde após narrar fatos do processo, traz, em síntese, os argumentos abaixo elencados.

Da Nulidade do Auto de Infração das Contribuições de Terceiros

2.1 Como matéria preliminar, alega que ao lavrar o Auto de Infração das contribuições devidas a terceiros, a fiscalização não observou a limitação legal da base de cálculo dos referidos tributos a 20 (vinte) salários-mínimos, conforme previsto no parágrafo único do artigo 4º da Lei nº 6.950/1981.

2.2. Para tanto sustenta que com o Decreto-Lei nº 2.318/1986, por meio de seu artigo 3º, houve a revogação do quanto disposto no caput do dispositivo legal em questão, unicamente para a "contribuição da empresa" - a cota patronal, ou seja, em nenhum momento cogitou-se revogar tal limitação às contribuições destinadas a terceiros, dispostas no parágrafo único do referido diploma normativo, razão pela qual pede o cancelamento da autuação fiscal lavrada para a constituição das contribuições destinadas a Terceiros, haja vista que não foi observado o limite de 20 (vinte) salários mínimos das bases de cálculo das contribuições em foco.

Das Atividades Desenvolvidas

2.3. Em sequência, a impugnante passa a fazer considerações relacionadas a importância da sua atuação na sociedade brasileira, destacando seus objetivos sociais, informando as suas atividades primordiais, com o intuito de mostrar a sua natureza de entidade beneficente de assistência social com direito ao benefício da isenção previdenciária prevista no art. 195, parágrafo 7º da Constituição Federal;

2.4. Enfatiza que é uma pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, beneficente e filantrópica, que tem como objetivo a "atuação de utilidade pública, consistente na prestação e desenvolvimento da assistência integral à saúde, do ensino, da pesquisa e da cultura, em especial, nos campos da cardiologia e da pneumologia clínica e cirúrgica, fundamentalmente na realização das atividades do Instituto do Coração do Hospital das Clínicas da Faculdade de Medicina da Universidade de São Paulo - InCor-HCFMUSP", por meio da parceria firmada pelo convênio nº 002/2014 - Processo HC nº 5129/2014.

2.5. Informa que foi reconhecida como de Utilidade Pública Federal, através do Decreto nº 90.935, de 11.02.1985, à época em que referida certificação ainda era utilizada pelo I. Ministério da Justiça, sendo também reconhecida como de Utilidade Pública Estadual pela Lei Estadual nº 3.308/1982 e de Utilidade Pública Municipal pelo Decreto nº 17.692/1981.

2.6. Alega que está devidamente certificada junto ao CNAS (Portaria SAS/MS nº 945/2014), que renovou o seu CEBAS para o período de 14/10/2010 a 13/10/2015 e, ainda, que apresentou o respectivo pedido de renovação do referido certificado, para o período de 14/10/2015 a 13/10/2018 - PT nº 25000.056289/2015-37, ora em tramitação nos órgãos competentes; 2.7. Ressalta que além de ter como finalidade dirigir recursos da mais diversa ordem

para o InCor, fornecendo materiais, pessoal, realizando pesquisas de desenvolvimento, entre outros, mantém diversos programas sociais na área de saúde e assistência social, conforme descrito em seus relatórios de atividades, comprovando ainda mais, que desenvolve atividades capazes de lhe garantir a imunidade em questão.

2.8. Dentre suas outras diversas atividades, destaca:

a) publicações científicas em revistas nacionais e internacionais e atividades voltadas ao ensino, como o curso de pós graduação do InCor, vinculado à FMUSP e o ensino profissionalizante na área de saúde, como mantenedora do Centro de Formação em Ciências da Saúde ("CEFACS"); b) serviço de Informática ("SINFO"), que tem como missão pesquisar, desenvolver, implanta e gerenciar soluções de tecnologia da informação e comunicação, visando a melhoria de métodos e processos em assistência, ensino e pesquisa na área de cardiologia.

c) gerenciamento do Laboratório de Treinamento e Simulação em Emergências Cardiovasculares ("LTSEC"), que tem por missão capacitar qualquer pessoa - tanto profissional da área da saúde quanto leigo - no atendimento emergencial de parada cardiorrespiratória.

d) administração da Unidade de Reabilitação Cardiovascular e Fisiologia do Exercício, dedicada à assistência, ensino e pesquisa, que promove ações de atendimento à sociedade, fundamentado em conhecimento científico, técnicas e tecnologias em sua especialidade.

e) atuação da unidade de bioengenharia que tem como missão a inovação e o desenvolvimento de tecnologias médias, a ampliação do conhecimento em bioengenharia, a capacitação de pessoas e a implantação, avaliação e sistematização do uso de novas tecnologias para prevenção e tratamento de doenças.

2.9. Destaca, por fim, que a sua média histórica de atendimento de pacientes atendidos pelo Sistema Único de Saúde ("SUS") gira em torno de 80% (oitenta e seis por cento).

Da Natureza da Imunidade 2.10. Alega que a sua condição de entidade constituída sem quaisquer finalidades lucrativas e com atuação na área da saúde e da assistência social, demonstra que é de fato imune, tanto nos termos do artigo 150, inciso VI, alínea "c", quanto do artigo 195, parágrafo 7º, ambos da CF, o qual afasta a exigência das contribuições sociais patronais, atendidas as condições dispostas em lei.

2.11. Esclarece que, apesar do constituinte fazer menção à "isenção", no artigo 195, na verdade está se referindo à imunidade, dadas as distinções entre os dois institutos, como já sedimentado pelo E. Superior Tribunal Federal nas Ações Diretas de Inconstitucionalidade nº 2.028-5 e 2.036-6-DF e no Recurso Extraordinário nº 566.622.

2.12. Sustenta que, de acordo com o art. 146, inciso II, da Constituição Federal, cabe exclusivamente à lei complementar regulamentar matéria relativa à imunidade tributária, razão pela qual, no caso em questão, deve-se tão somente observância aos artigos 9º e 14 do CTN, sendo vedada a imposição de quaisquer outros requisitos veiculados em leis ordinárias. Do Cumprimento dos Requisitos do CTN

2.13. Neste tópico, a Impugnante sustenta que cumpre todos os requisitos previstos no art. 14 do CTN, inclusive aquele previsto no inciso I, pois não houve qualquer distribuição de patrimônio ou renda da entidade, já que as alegações da fiscalização, em sentido contrário, baseada em um suposto favorecimento do antigo Gerente Jurídico, mediante contratação de prestação de seus serviços, está fundamentada em uma leviana interpretação dos fatos.

2.14. Sustenta que referida contratação teve objeto contratual específico, em decorrência da reestruturação da gestão administrativa da Fundação e da necessidade de estabelecer-se uma fase de transição após o desligamento do Sr. Roberto Bortman da função de Gerente Jurídico, não havendo que se falar em suspeita de distribuição disfarçada de patrimônio ou renda, em contraposição ao artigo 14, inciso I do CTN.

2.15. Alega que também não pairam dúvidas quanto à integral observância ao requisito disposto pelo artigo 14, inciso II do CTN, que determina a aplicação de receitas integralmente no território nacional e em suas finalidades sociais, conforme evidenciam as Demonstrações Contábeis referentes aos exercícios autuados, documentos analisados pela I. Auditoria Fiscal no âmbito do TDPF, devendo ser salientado que, neste mesmo sentido também se manifestou o I. Ministério Público estadual, responsável por velar as atividades das fundações em fins lucrativos.

2.16. Ainda que não diretamente atacado pela Auditoria Fiscal, afirma que também é observado o requisito disposto pelo artigo 14, inciso III, do CTN, com relação às escriturações contábeis da Fundação, tendo em vista que possui escrituração fiscal e contábil regular, com detalhamento de todas as receitas e despesas, em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão nos termos legais. Da Reestruturação Organizacional Interna da Impugnante

2.17. Neste tópico, a Impugnante passa a sustentar a insubsistência dos fatos alegados pela auditoria fiscal, para demonstrar a regularidade da contratação dos serviços advocatícios prestados por BORTMAN E LARA ADVOGADOS ASSOCIADOS. e os respectivos pagamentos efetuados pela contratação dos serviços advocatícios.

2.18. Para tanto, alega que referido contrato deu-se no contexto em que houve uma estruturação organizacional de modo a poder concentrar melhor seus esforços na consecução de seu objeto social, onde ocorreu a redução do número de advogados integrantes do seu quadro de empregados, fato observado com as demissões que ocorreram nos anos de 2013 e 2014 no quadro de integrantes do seu Departamento Jurídico.

2.19 Sustenta que ao longo do período de transição, entendeu a sua Diretoria por contratar os serviços do Sr. Roberto Bortman (antigo diretor jurídico), que contava com a confiança do corpo diretivo e a expertise necessária a ser repassada aos novos integrantes da assessoria jurídica, com vigência do contrato de 02/01/2014 a 01/04/2014. vigente.

2.20. Informa que diante desta contratação de serviços, realizou o pagamento no valor total de R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), conforme previsto no Contrato de Consultoria (Cláusula Quarta) e Recibos de Honorários, com suas respectivas Notas Fiscais.

2.21. Registra, inicialmente, que o Agente Fiscal se equivoca ao mencionar a vigência do contrato, pois alega que a vigência teria sido de 02.01.2014 a 04.01.2014, isto é, supostamente teve vigência de apenas 3 (três) dias, uma vez que referido contrato apresentou a vigência entre o período de 02.01.2014 a 01.04.2014, justamente no período de transição do antigo para o Novo Modelo de Assessoria Jurídica.

2.22. No presente caso, não restam dúvidas que o Contrato de Prestação de Serviços ora analisado cumpriu todos os requisitos exigidos pela lei, pontuando que o contrato em questão tivesse sido realizado verbalmente - o que não é o caso, mas se alega a título argumentativo - ainda assim, não haveria vedação, haja vista que não há forma prescrita em lei.

2.23. Alega que é livre a forma como se faz um negócio jurídico, sendo que a exteriorização de um negócio se manifesta pela vontade das partes e, o contrato escrito (formalismo) busca trazer segurança as partes a conclusão e efetiva garantia do negócio jurídico.

2.24. Frisa que a autoridade fiscal não questionou a formalidade do contrato em si, mas sim a ausência de demonstração pela Impugnante da prestação de serviços, em razão da não apresentação de documentos escritos.

2.25. Enfatiza que o Contrato de Prestação de Serviços firmado entre as partes, não especifica a forma pela qual o serviço será prestado (verbalmente ou escrito), razão pela qual não pode o Agente Fiscal especificar e exigir algo que sequer o próprio contrato exigiu, nem mesmo as partes exigiram para que restasse comprovado a prestação de serviços.

2.26. Deduz que os pagamentos efetuados pela Impugnante no valor total de R\$ 120.000,00, não representam uma distribuição de uma parcela do patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título, uma vez que restou comprovado que não descumpriu os requisitos previstos no artigo 14 do CTN, na medida que foram prestados os serviços pelo escritório Bortman e Lara Advogados Associados, sendo irrelevantes a forma como foram prestados, razão pela qual deve ser determinado o cancelamento da autuação ora combatida e reestabelecida a imunidade, erroneamente suspensa pelo. Agente Fiscal.

Da Impossibilidade de Exigência da Multa e Juros

2.27. Com efeito, caso venha-se a decidir pela manutenção do lançamento que deu origem a este processo, é razoável considerar que há, no mínimo, dúvida quanto à ocorrência da infração, não podendo subsistir as multas aplicadas na lavratura dos autos de infração ora combatidos, tendo em vista que a exigência de valores a título de penalidades não se coaduna com a dúvida, conforme se afere do artigo 112 do CTN.

2.28. Alega, ainda, que os juros calculados com base na taxa Selic não poderão ser exigidos sobre a multa de ofício lançada, por absoluta ausência de previsão legal.

Do Pedido

3. Por fim, a Impugnante solicita que:

a) seja acolhida a preliminar arguida, para declarar nulos os Autos de Infração, considerando os vícios detalhados na impugnação.

b) no mérito, sejam os Autos de Infração julgados integralmente improcedentes, com a extinção dos respectivos créditos tributários nele consubstanciados, para os devidos fins de direito, com o consequente cancelamento da multa aplicada

É o relatório.

Em julgamento a DRJ firmou a seguinte posição:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

MULTA. DETERMINAÇÃO LEGAL.

A multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) deve acompanhar os tributos exigidos mediante lançamento de ofício, sendo que sua previsão legal se encontra disciplinada no art. 35-A da Lei 8.212/91 c/c com o art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. LEGALIDADE.

A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

ISENÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS A CARGO DA EMPRESA. REQUISITOS.

Somente ficavam isentas das contribuições de que tratam os art. 22 e 23 da Lei nº 8.212/91 a partir de 30/11/2009, as entidades beneficentes de assistência social que cumprem os requisitos previstos em lei.

A possibilidade ou não de lei ordinária regulamentar a imunidade prevista no art. 195, § 7º da CF, objeto de discussão no Recurso Extraordinário 566.622-1, com repercussão geral, ainda não foi objeto de julgado definitivo pelo STF, tendo em

vista que contra a decisão prolatada foram opostos embargos de declaração, ainda pendentes de julgamento.

Os requisitos previstos no art. 14, incisos I, II do CTN, cuja natureza é de Lei Complementar, também estão previstos na Lei Ordinária nº 12.101/2009, no seu art. 29, incisos II e V.

A prestação de serviços médicos por entidade privada, utilizando-se da estrutura de hospital público, do próprio Estado, não atende as diretrizes constitucionais para o gozo da isenção/imunidade prevista no art. 195, § 7º da CF, independentemente do descumprimento de qualquer outro requisito previsto em lei ordinária ou complementar, tendo em vista que a prestação dos serviços de saúde, que ensejaria o benefício fiscal em questão, é executado por órgão público (hospital público), que pela sistemática constitucional não tem direito à referida isenção/imunidade.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

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

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS.

A base de cálculo das contribuições devidas a terceiros (SENAC, SESC, SEBRAE, INCRA e FNDE) é a remuneração total paga aos segurados empregados, conforme dispositivos legais que estão em plena vigência, não afastados por inconstitucionalidade em decisão definitiva do STF e, portanto, de observância obrigatória pela Administração.

Em decorrência dos artigos 2º e 3º da Lei nº 11.457/2007 são legítimas as contribuições destinadas a Outras Entidades - Terceiros, em consonância com legislação específica.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, o contribuinte apresentou recurso voluntário, sob alegação de, em síntese: 1) Nulidade do acórdão recorrido por inovação no critério jurídico; 2) Nulidade do Auto de Infração das contribuições de terceiros por não observar o limite de 20 salários-mínimos; 3) o cumprimento dos requisitos que asseguram a imunidade tributária; 4) a impossibilidade de exigência de multa e; 5) a ilegalidade da cobrança de juros sobre a multa.

É o relatório

VOTO

Conselheiro **João Ricardo Fahrion Nüske**, Relator

Sendo tempestivo e preenchidos parcialmente os demais requisitos de admissibilidade, conheço parcialmente do recurso.

Primeiramente, antes de se adentrar nas alegações recursais, necessário realizar a delimitação do objeto do presente recurso.

Conforme se constata do Relatório Fiscal apresentado, somente um fato ensejou o lançamento, qual seja, se houve a prestação de serviços de Consultoria por Bortman e Lara Advogados Associados no período de 02/01/2014 a 01/04/2014.

Segundo entendimento da autoridade fiscal, por não terem sido apresentados documentos (pareceres) elaborados pela consultoria, os valores pagos ao escritório foram considerados como não relacionados a prestação do serviço, descumprindo-se os incisos I e II do art. 14 do CTN.

Saliento que em nenhum momento do Relatório Fiscal é questionado o direito da Fundação Zerbini à imunidade tributária, especialmente pela mesma possuir Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (válido de 14.10.10 a 13.10.15).

Desta forma, em que pese os diversos fundamentos trazidos pela decisão recorrida tenham sido no sentido de questionar se a recorrente teria de fato direito ao CEBAS, por motivos distintos dos pagamentos realizados à Consultoria Bortman e Lara Advogados Associados, os limites traçados no lançamento devem ser obedecidos.

Assim, delimito a análise do feito às balizas traçadas no lançamento, qual seja, se os pagamentos realizados para Consultoria Bortman e Lara Advogados Associados no período de 02.01.2014 a 01.04.2014 violaram os incisos I e II do art. 14 do CTN.

I. PRELIMINAR

I.I. NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO POR INOVAÇÃO NO CRITÉRIO JURÍDICO

Sustenta o recorrente a ocorrência de nulidade por considerar que da leitura da decisão recorrida percebe-se que a conclusão da I. Autoridade Julgadora pelo não direito da Fundação à imunidade baseou-se em fatos diversos daqueles invocados pela I. Autoridade Fiscal. Isso porque, enquanto a fiscalização entendeu pelo descumprimento de requisitos legais, a DRJ/SPO alegou que a Fundação não teria direito à imunidade por desenvolver atividades que caracterizariam serviços de natureza pública e não privada.

Primeiramente, quanto ao pedido de nulidade do auto de lançamento, entendo não merecer prosperar a preliminar, visto que não se vislumbra violação do art. 142 do CTN e tampouco ao art. 10 do Decreto nº 70.235/72 Com relação a alegada nulidade, sustenta o recorrente, a ocorrência de cerceamento de defesa, tendo em vista que a decisão da DRJ modificou os motivos e a motivação que deu ensejo ao auto de infração.

De acordo com o já salientando acima, de fato a decisão recorrida, em parte, ultrapassou os limites do lançamento, questionando a imunidade tributária com base em fatos diversos daqueles objetos da fiscalização.

Todavia a autoridade julgadora também analisou os fatos objetos do lançamento, entendendo por manter o crédito tributário.

Assim, fica evidenciada a inovação em parte da DRJ uma vez que a autoridade fiscal.

Todavia, entendo não ter havido nulidade por cerceamento de defesa. É essencial que para a declaração de nulidade, seja comprovado eventual prejuízo nas alegações trazidas.

Isto porque, considerando a delimitação feita pelo lançamento, a qual deve ser observada em todo o processo administrativo, a matéria foi objeto de impugnação e analisada pela DRJ.

Ainda que se vislumbre nulidade na decisão recorrida, entendo por também aplicável a previsão do art. 59, §3º do Decreto nº 70.235/72:

Art. 59. São nulos:

(...)

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Assim sendo, visto que todos os requisitos do Decreto nº 70.235/1972 foram seguidos e, inexistindo prejuízo à defesa, não há que se falar em nulidade.

I.II. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES DE TERCEIROS POR NÃO OBSERVAR O LIMITE DE 20 SALÁRIOS-MÍNIMOS

Sustenta o recorrente a ocorrência de nulidade do auto de infração uma vez que o mesmo não observou o limite de 20 salários-mínimos das contribuições de terceiros.

Com relação a esta matéria trago voto proferido recentemente pela Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva no Acórdão nº 2202-010.704, julgado em 07.05.2024

Entretanto, em sessão realizada no dia 13 de março de 2024 (...), a 1ª Seção do STJ, ao retomar o julgamento do Tema 1079 dos repetitivos, que tratava do limite de 20 salários-mínimos para a apuração da base de cálculo das contribuições destinadas a terceiros em razão do disposto no art. 4º da Lei nº 6.950/1981, decidiu, por unanimidade, que tal limite não se aplica à base de cálculo das referidas contribuições, de forma que, nos termos do art. 98 Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1634, de 2023, tal decisão deve ser aplicada por todos os que aqui atuam.

A proclamação final de Julgamento pode ser consultada no link: <https://processo.stj.jus.br/processo/pesquisa/?tipoPesquisa=tipoPesquisaNumeroRegistro&termo=202002539916> e tem o seguinte teor:

Prosseguindo o julgamento, a Primeira Seção, por unanimidade, negou provimento ao recurso especial; e, por maioria, vencidos os Srs. Ministros Mauro Campbell Marques e Paulo Sérgio Domingues, determinou a modulação dos efeitos do julgado tão-só com relação às empresas que ingressaram com ação judicial e/ou protocolaram pedidos administrativos até a data do início do presente julgamento, obtendo pronunciamento (judicial ou administrativo) favorável, restringindo-se a limitação da base de cálculo, porém, até a publicação do acórdão, nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora. Foi aprovada, por maioria, vencido o Sr. Ministro Mauro Campbell, a seguinte tese jurídica, firmada no tema 1079: ? i) o art. 1º do Decreto-Lei 1.861/1981 (com a redação dada pelo DL 1.867/1981) definiu que as contribuições devidas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac incidem até o limite máximo das contribuições previdenciárias; ii) especificando o limite máximo das contribuições previdenciárias, o art. 4º, parágrafo único, da superveniente Lei 6.950/1981, também especificou o teto das contribuições parafiscais em geral, devidas em favor de terceiros, estabelecendo-o em 20 vezes o maior salário mínimo vigente; e iii) o art. 1º, inciso I, do Decreto-Lei 2.318/1986, expressamente revogou a norma específica que estabelecia teto limite para as contribuições parafiscais devidas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac, assim como o seu art. 3º expressamente revogou o teto limite para as contribuições previdenciárias; iv) portanto, a partir da entrada em vigor do art. 1º, I, do Decreto-Lei 2.318/1986, as contribuições destinadas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac não estão submetidas ao teto de vinte salários.

Ressalto que o acórdão do Tema nº 1079 restou assim ementado:

RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. DIREITO TRIBUTÁRIO E INTERTEMPORAL. CONTRIBUIÇÕES PARAFISCAIS AO SENAI, SESI, SESC E SENAC. BASE DE CÁLCULO. LIMITAÇÃO. TETO DE VINTE SALÁRIOS-MÍNIMOS PREVISTO NO ART. 4º, PARÁGRAFO ÚNICO, DA LEI N. 6.950/1981. REVOGAÇÃO PELO DECRETO-LEI N. 2.318/1986. MODULAÇÃO DE EFEITOS.

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Aplica-se, no caso, o Estatuto Processual Civil de 2015.

II - Os arts. 1º e 3º do Decreto-Lei n. 2.318/1986 revogaram o caput do art. 4º da Lei n. 6.950/1981, e, com ele, seu parágrafo único, o qual estendia a limitação de 20 (vinte) salários-mínimos da base de cálculo das contribuições previdenciárias às parafiscais devidas ao SENAI, SESI, SESC e SENAC.

III - Proposta a superação do vigente e específico quadro jurisprudencial sobre a matéria tratada (overruling), e, em reverência à estabilidade e à previsibilidade dos precedentes judiciais, impõe-se modular os efeitos do julgado tão-só com relação às empresas que ingressaram com ação judicial e/ou protocolaram pedidos administrativos até a data do início do presente julgamento, obtendo pronunciamento (judicial ou administrativo) favorável, restringindo-se a limitação da base de cálculo, porém, até a publicação do acórdão.

IV - Acórdão submetido ao rito do art. 1.036 e seguintes do CPC/2015, fixando-se, nos termos do art. 256-Q, do RISTJ, as seguintes teses repetitivas: i) o art. 1º do Decreto-Lei n. 1.861/1981 (com a redação dada pelo Decreto-Lei n. 1.867/1981) determinou que as contribuições devidas ao SENAI, SESI, SESC e SENAC passariam a incidir até o limite máximo das contribuições previdenciárias; ii) o art. 4º e parágrafo único, da superveniente Lei n. 6.950/1981, ao quantificar o limite máximo das contribuições previdenciárias, também definiu o teto das contribuições parafiscais arrecadadas por conta de terceiros, fixando-o em 20 (vinte) vezes o maior salário mínimo vigente; iii) o art. 1º, I, do Decreto-Lei n. 2.318/1986, revogou expressamente a norma específica que estabelecia teto para as contribuições parafiscais devidas em favor do SENAI, SESI, SESC e SENAC, assim como seu art. 3º aboliu explicitamente o teto para as contribuições previdenciárias; e iv) a partir da entrada em vigor do art. 1º, I, do Decreto-Lei n. 2.318/1986, portanto, o recolhimento das contribuições destinadas ao SENAI, SESI, SESC e SENAC não está submetido ao limite máximo de vinte salários mínimos.

V - Recurso especial das contribuintes desprovido

Sem razão, assim, o recorrente.

II. MÉRITO

II.I DA INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE MULTA

Busca o recorrente questionar a incidência de juros sobre a multa de ofício.

Este Conselho já possui entendimento na Súmula Vinculando nº 108 da regularidade de sua aplicação:

Súmula Vinculante nº 108: Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. Portanto, não se vislumbra a nulidade do auto de infração.

Neste sentido, não merece reparo a decisão recorrida.

II.II DA APLICAÇÃO DA TAXA SELIC

Com relação a aplicabilidade da Taxa SELIC sobre débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal, também já houve entendimento sumulado sobre a matéria:

Súmula CARF nº 4, “A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”.

Desta forma, mantenho a decisão recorrida neste ponto.

II.III DO CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS QUE ASSEGURAM A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA

Sustenta a recorrente que os requisitos que asseguram a imunidade tributária foram preenchidos.

Como antes salientado, o que se analisa no presente caso é, de forma objetiva, se os pagamentos realizados para Consultoria Bortman e Lara Advogados Associados no período de 02.01.2014 a 01.04.2014 violaram os incisos I e II do art. 14 do CTN.

Não houve por parte da fiscalização o afastamento da imunidade tributária por outros motivos que não o acima mencionado.

Não foi invalidado o contrato de prestação de serviço, mas sim, devido à não comprovação documental por parte do recorrente, entendeu-se que não houve a prestação de Consultoria, violando o art. 14 do CTN.

A análise do caso parte da premissa de uma reestruturação da Fundação Zerbini (que também não foi objeto de questionamento pela fiscalização).

Em 12.08.2013 foi apresentado projeto de Reestruturação da Fundação, que incluiu o Departamento Jurídico.

Com a referida reestruturação houve a redução dos integrantes do Departamento Jurídico da Recorrente (doc. 17 da Impugnação), com a saída do advogado Roberto Bortman em 02.01.2014

Com o intuito de não ficar sem assessoria jurídica até que o novo modelo de assessoria jurídica, houve a contratação dos serviços do Sr. Roberto Bortman no período de 02.01.2014 a 01.04.2014, data em que passou a vigorar o novo modelo de negócios.

Registro, neste ponto, o argumento trazido na tribuna quanto a data de 01.04.2014. De fato, o Relatório Fiscal fez constar como 04.01.2014 como data final da contratação dos serviços do Sr. Roberto Bortman, quando a documentação é no sentido de que a data correta é 01.04.2014.

Conforme contrato de consultoria a prestação de serviços consistia em pareceres sobre consultas a serem formuladas pela diretoria da Fundação na área do direito civil, responsabilidade civil, saúde suplementar e legislação aplicável. Como remuneração foi realizado o pagamento total de R\$120.000,00 (cento e vinte mil reais), com os devidos recibos de pagamento e Notas Fiscais (doc. 23 da impugnação).

Todavia, entendeu a fiscalização em afastar o serviço de consultoria pelo único fato de não terem sido apresentados documentos escritos (Relatórios com Opinião Legal ou Pareceres), presumindo-se como não realizado o serviço de Assessoria.

A Lei nº 8.906/1994 (Estatuto da OAB) prevê em seus arts. 1º e 5º, §4º

Art. 1º São atividades privativas de advocacia:

II - As atividades de consultoria, assessoria e direção jurídicas.

Art. 5º O advogado postula, em juízo ou fora dele, fazendo prova do mandato.

§ 4º As atividades de consultoria e assessoria jurídicas podem ser exercidas de modo verbal ou por escrito, a critério do advogado e do cliente, e independem de outorga de mandato ou de formalização por contrato de honorários.

Percebe-se que a legislação federal específica sobre a matéria não exige que a atividade de consultoria e assessoria jurídica seja feita de forma escrita, podendo – por expressa previsão legal – ser feita de forma verbal.

A forma escrita, ainda que seja a mais comum em se tratando de pareceres jurídicos, pode não ser adequada ao ramo de negócio da fundação recorrente, que exige uma dinâmica mais ágil na tomada de decisões na área da saúde.

Ainda, considerando o curto período de contratação (02.01.2014 à 01.04.2014) e o objetivo do contrato (manter assessoria durante período de transição do departamento jurídico), entendo como justificável a ausência de pareceres escritos.

Desta forma, em uma observância da legalidade estrita, há suporte legal para que as atividades contratadas sejam realizadas de forma unicamente verbal e, tendo sido este o único fundamento trazido pela fiscalização no lançamento, entendo que merece provimento o recurso do contribuinte.

Saliento, novamente, que não houve por parte da fiscalização em relatório fiscal nenhum outro motivo para o lançamento, não sendo possível em sede de decisão ampliar os termos do lançamento.

Sendo assim, acolho os argumentos apresentados.

CONCLUSÃO.

Ante o exposto, voto por rejeitar as preliminares suscitadas no recurso voluntário interposto e, no mérito, dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

João Ricardo Fahrion Nüske