

Brasília, 14/03/08  
Maria de Fátima Ferreira de Carvalho  
Matr. Siage 751683

CC02/C06  
Fls. 549



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA**

**Processo nº** 15956.000461/2007-45  
**Recurso nº** 155.804 Voluntário  
**Matéria** DIFERENÇAS DE CONTRIBUIÇÕES  
**Acórdão nº** 206-01.388  
**Sessão de** 07 de outubro de 2008  
**Recorrente** SISTEMA COC DE EDUCAÇÃO E COMUNICAÇÃO LTDA  
**Recorrida** DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE JULGAMENTO RIBEIRÃO PRETO (SP)

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/09/2002 a 31/12/2004

**ILEGITIMIDADE PASSIVA - RELAÇÃO JURÍDICA APARENTE - DESCARACTERIZAÇÃO.**

Pelo Princípio da Verdade Material, se restar configurado que a relação jurídica formal apresentada não se coaduna com a relação fática verificada, subsistirá a última. De acordo com o art. 118, inciso I do Código Tributário Nacional, a definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos.

**SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO - BOLSA DE PESQUISA.**

As bolsas de pesquisa oferecidas por instituições de ensino superior privadas integram o salário de contribuição.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/09/2002 a 31/12/2004

**SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO - INOCORRÊNCIA - LANÇAMENTO - ÓBICE INEXISTENTE.**

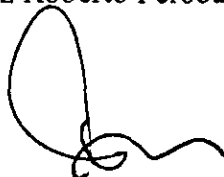
A propositura de ação judicial visando efetuar parcelamento fora dos moldes previsto na legislação não suspende a exigibilidade do crédito. Ainda que inexigível o crédito, o mesmo pode ser constituído pelo lançamento.

**INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE.**

É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a arguição a respeito da constitucionalidade ou ilegalidade e, em obediência ao Princípio da Legalidade, não cabe ao julgador no âmbito do contencioso administrativo afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio.

Recurso Voluntário Negado.

ACORDAM os Membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos: I) em rejeitar as preliminares suscitadas e II) no mérito, em negar provimento ao recurso. Fez sustentação oral o(a) advogado(a) da recorrente Dr(a). Luiz Roberto Peroba Barbosa, OAB/SP nº 130.824.



ELIAS SAMPAIO FREIRE

Presidente



ANA MARIA BANDEIRA

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Rogério de Lellis Pinto, Bernadete de Oliveira Barros, Cleusa Vieira de Souza, Lourenço Ferreira do Prado e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

2ª CCINF - 3ª Câmara  
CONFERE COM O ORIGINAL  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 24/03/09  
Maria de Fátima Ferreira de Carvalho  
Atr. SIAPE 751683

## Relatório

Trata-se de lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição dos segurados, da empresa, à destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, as destinadas a terceiros (Salário-Educação, SESC, SEBRAE e INCRA).

O Relatório Fiscal (fls. 103/107) informa que a ação fiscal ocorreu em atendimento ao Ofício NUCRIM/MPF/PR/SP nº 2.282/06 da Procuradoria da República do Estado de São Paulo e Ofício MPF/GAB/LDA/RM nº 435/05 da Procuradoria da República em Londrina.

Os referidos ofícios indicam o pagamento de bolsa de pesquisa aos professores do Sistema COC de Educação e Comunicação Ltda - COC, através da Fundação Nacional de Desenvolvimento do Ensino Superior Particular – FUNADESP, sem o recolhimento das contribuições previdenciárias.

As bolsas não foram estendidas a todos os empregados da empresa e os valores mensais foram confrontados com os lançamentos de pagamentos feitos a FUNADESP que repassava os valores aos bolsistas.

A auditoria fiscal informa que o art. 7º do Decreto nº 5.205, de 14/09/2004, que regulamenta a Lei nº 8.958/1994, prevê que bolsas pagas em conformidade com o mesmo, ou seja, oferecidas por Instituições Federais de Ensino Superior e de Pesquisa, não integram a base de cálculo de contribuições previdenciárias.

A exceção acima não se aplica à notificada que concede bolsa de pesquisa por instituição particular de ensino a parte de seus empregados.

O COC foi considerado o sujeito passivo no presente lançamento em razão de deter o poder decisório e de definição dos critérios técnicos para aprovação dos projetos de pesquisa e concessão de bolsas que embora fossem depositadas pela FUNADESP na conta dos pesquisadores, era a COC que suportava o custo das mesmas por meio de doações mensais àquela fundação.

A auditoria fiscal elaborou representação fiscal para fins penais pelo crime, em tese, de sonegação fiscal, conforme inciso II do art. 337-A do Código Penal.

A notificada apresentou impugnação (fls. 319/341) onde apresenta preliminar de nulidade pela ausência e imprecisão da fundamentação legal do lançamento. Segundo a notificada a fiscalização descaracterizou as doações feitas pela notificada à FUNADESP, para fins de concessão de bolsas de pesquisa sem apontar qual a base legal que tomou por fundamento.

Considera que houve vício insanável na identificação do sujeito passivo, pois a notificada não efetuou qualquer pagamento aos seus professores pelo desenvolvimento bolsas de pesquisa.

No mérito discorda da descrição da atuação da FUNADESP, fundação de direito privado cuja finalidade, dentre outras, é a de estimular a realização de estudos e pesquisas, com a participação de Instituições de Ensino Superior Privadas.

Argumenta que o custeio de tais programas é feito com recursos do Fundo de Fomento à Qualidade do Ensino Particular constituído de doações de pessoas naturais e jurídicas de direito privado.

Afirma que em 16/08/2002 firmou Termo Padrão de Convênio com a FUNADESP para a concessão de bolsas de estudo e pesquisa científica e na qualidade de empresa mantenedora e conveniada, realizava doações à fundação de valores destinados ao financiamento de pesquisas científicas.

Como condição estabelecida no Termo Padrão de Convênio, a notificada criou o Comitê de Pesquisa e Pós-Graduação composto por coordenadores, cuja função é avaliar o interesse acadêmico dos projetos de pesquisa apresentados pelos empregados da mesma. Aprovado o projeto, o pedido de bolsa era encaminhado à FUNADESP que avaliava e pré-selecionava por meio de consultores "ad hoc" daquela fundação.

Alega que ao contrário do que entendeu a auditoria fiscal, a regra de isenção contida no art. 7º do Decreto nº 5205/2004 se estende à notificada, uma vez que esta compõem o sistema federal de ensino, conforme dispõe o art. 16 da Lei nº 9.394/1996.

Aduz que a Constituição Federal destaca no art. 218 que o Estado tem o dever de promover e incentivar o desenvolvimento científico, a pesquisa e a capacitação tecnológica e determina no § 4º do mesmo artigo, dentre outras coisas, que a lei apoiará e estimulará as empresas que invistam em pesquisa.

Menciona a Lei de Diretrizes e Bases da Educação e conclui que o financiamento de pesquisas deve ser feito por toda a sociedade, iniciativa pública ou privada.

Afirma que a origem dos recursos de financiamento, se pública ou privada, em nada muda o tratamento fiscal previdenciários e que o art. 173, § 2º da Constituição Federal afirma que as empresas públicas e as sociedades de economia mista não poderão gozar de privilégios fiscais não extensivos ao setor privado.

Invoca o § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991 para demonstrar que os valores pagos não integrariam a base de cálculo.

Finaliza com a alegação a respeito da indevida aplicação da taxa SELIC na correção do crédito tributário.

Pelo Acórdão 14-18.290 - 9ª Turma da DRJ/RPO (fls 511/521-verso), o lançamento foi considerado procedente.

Contra tal decisão, a notificada apresentou recurso tempestivo (fls. 528/543) onde em nada inova.

Não houve apresentação de contra-razões.

É o relatório.

2º CC/MP - Sexta Câmara  
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 24/03/09

Maria de Fátima Ferreira de Carvalho  
Matr. Siape 751583

## Voto

Conselheira ANA MARIA BANDEIRA, Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

A recorrente apresenta preliminar de nulidade pela ausência e imprecisão da fundamentação legal do lançamento. Segundo a mesma descaracterizou as doações feitas pela notificada à FUNADESP sem apontar qual a base legal que tomou por fundamento.

A presente notificação possui anexo denominado Fundamentos Legais do Débito – FLD (fls. 88/91) que discrimina toda a fundamentação legal que ampara o lançamento, por rubrica e por competência, restando claro o amparo legal do trabalho da auditoria fiscal na verificação da ocorrência do fato gerador, na determinação da matéria tributável, no cálculo do montante do tributo devido e na identificação do sujeito passivo.

Desse modo, rejeito a preliminar apresentada.

Ainda como preliminar, a recorrente alega nulidade pelo vício insanável na identificação do sujeito passivo.

Empregados da recorrente recebem bolsa de pesquisa que são pagas por intermédio de fundação privada, a FUNADESP.

A recorrente repassa valores a título de doações à FUNADESP que, por sua vez, efetua o pagamento aos pesquisadores, empregados da recorrente.

A auditoria fiscal considerou não que o verdadeiro sujeito passivo seria a recorrente e a FUNADESP uma empresa interposta.

No caso, a recorrente, uma instituição particular de ensino firmou convênio com uma fundação que intermediava o pagamento das bolsas aos empregados da recorrente, que assumia o ônus das bolsas, bem como detinha o poder decisório e definia os critérios técnicos para aprovação dos projetos de pesquisa.

Assevere-se que as chamadas doações efetuadas pela recorrente à FUNADESP guardavam equivalência com o valor total das bolsas mensais pagas aos seus empregados. Não se vislumbra que a recorrente efetuasse doações constantes ao longo do tempo à FUNADESP, independente das bolsas pagas a empregados seus, com o objetivo de formar um fundo de fomento à pesquisa que poderia ser realizada tanto por seus empregados, como por empregados de outra instituição de ensino.

Pela situação fática demonstrada, pode-se dizer que o pagamento de bolsas via fundação interposta se caracteriza como simulação do verdadeiro responsável pelas contribuições previdenciárias incidentes sobre as bolsas pagas.

De acordo com o Código Civil Brasileiro instituído pela Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, o qual regula a questão da simulação no Capítulo que trata da Invalidez do Negócio Jurídico, no inciso I do § 1º do artigo 167, temos o exato enquadramento da situação verificada pela auditoria fiscal, *in verbis*:

*"Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.*

.....  
*§ 1o Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:*

*I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;"*

Na definição de Clóvis Beviláqua, a simulação é uma declaração enganosa da vontade, visando produzir efeito diverso do ostensivamente indicado (Código Civil dos Estados Unidos do Brasil Comentado – 15ª Edição). Segundo Orlando Gomes, ocorre simulação quando em um negócio jurídico se verifica intencional divergência entre a vontade real e a vontade declarada, com o fim de enganar terceiro (Introdução ao Estudo do Direito – 7ª Edição).

Escudada no Princípio da Verdade Material e pelo poder-dever de buscar o ato efetivamente praticado pelas partes, a Administração, ao verificar a ocorrência de simulação, pode superar o negócio jurídico simulado para aplicar a lei tributária, aos verdadeiros participantes do negócio pois, de acordo com o art. 118, inciso I do CTN, a definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos.

Não restam dúvidas de que todos os expedientes utilizados tinham por objetivo simular negócio jurídico, no qual a *intentio facti* se divorcia da *intentio iuris*, ou seja, a intenção das partes é uma, a forma jurídica adotada é outra.

Assim, rejeito a preliminar de ilegitimidade passiva.

No mérito, a recorrente afirma que a regra de isenção contida no art. 7º do Decreto nº 5205/2004 se estende à mesma, uma vez que esta compõe o sistema federal de ensino, conforme dispõe o art. 16 da Lei nº 9.394/1996.

A concessão de bolsas para pesquisa por parte das instituições federais de ensino é tratada na Lei nº 8.958/1994.

O art. 1º da citada lei dispõe o seguinte:

*"Art. 1º As instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica poderão contratar, nos termos do inciso XIII do art. 24 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, e por prazo determinado, instituições criadas com a finalidade de dar apoio a projetos de pesquisa, ensino e extensão e de desenvolvimento institucional, científico e tecnológico de interesse das instituições federais contratantes."*

Ainda que a mesma alegue pertencer ao sistema federal de ensino, nos termos da Lei nº 9.394/1996, tal fato não a equipara a uma instituição federal de ensino, cuja definição é dada pelo no § 1º do art. 1º do Decreto nº 5.205/2004 que regulamentou a Lei nº 8.958/1994, abaixo transcritos:

*"Art.1ª As instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica poderão celebrar com as fundações de apoio contratos ou convênios, mediante os quais essas últimas prestarão às primeiras apoio a projetos de ensino, pesquisa e extensão, e de desenvolvimento institucional, científico e tecnológico, por prazo determinado.*

*§1ª Para os fins deste Decreto, consideram-se instituições federais de ensino superior as universidades federais, faculdades, faculdades integradas, escolas superiores e centros federais de educação tecnológica, vinculados ao Ministério da Educação."*

Pelos dispositivos legais, as instituições federais de ensino superior podem celebrar com fundações de apoio contratos ou convênios de apoio à pesquisa, ainda assim, nos estritos termos da lei.

A Lei nº 8.958/1994 dispõe as condições e obrigações das fundações a serem criados com a finalidade de fomentar a pesquisa, submetendo-as, inclusive, à fiscalização do Ministério Público, conforme artigo 2º, inciso I:

*"Art. 2º As instituições a que se refere o art. 1º deverão estar constituídas na forma de fundações de direito privado, sem fins lucrativos, regidas pelo Código Civil Brasileiro, e sujeitas, em especial:*

*I - a fiscalização pelo Ministério Público, nos termos do Código Civil e do Código de Processo Civil;"*

O Regulamento da Lei nº 8.958/1994, aprovado pelo Decreto nº 5.205/2004 estabelece em seu artigo 7º o seguinte:

*"Art.7ª As bolsas concedidas nos termos deste Decreto são isentas do imposto de renda, conforme o disposto no art. 26 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e não integram a base de cálculo de incidência da contribuição previdenciária prevista no art. 28, incisos I a III, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991".*

Ocorre que o dispositivo retira da base de incidência de contribuições somente os valores das bolsas pagas por fundações criadas por instituições federais de ensino superior, o que não é o caso da recorrente, conforme já argüido.

Tanto a isenção prevista no Decreto 5.205/2004 não alcança as instituições de ensino superior privadas que existe Projeto de Lei nº 2089/2007 que dispõe sobre a natureza das bolsas de estudo para pós-graduação, pesquisa e extensão no sentido de que tais bolsas, concedidas a docentes por entidades públicas ou privadas de fomento, não integrem o salário ou rendimento do trabalho e recebam isenções tributárias.



Para que seja possível afastar a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos aos segurados empregados é necessário que tais pagamentos se enquadrem às situações em que a própria lei define expressamente a não incidência.

Pelo Princípio da Legalidade, a autoridade administrativa deve exercer suas funções, dentre as quais o ato que resulta no lançamento tributário, na estrita conformidade com a lei.

A respeito da incidência ou não da contribuição previdenciária sobre determinada verba paga, a lei veio definir expressamente quais os pagamentos não integrariam o salário de contribuição. Tal definição encontra-se disposta no § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91.

O cuidado do legislador se fez necessário pois seria temerário submeter à análise discricionária da autoridade administrativa a possibilidade de afastar ou não a incidência da contribuição previdenciária.

A fim de reforçar o entendimento de que o propósito do legislador foi de restringir à lei todas as hipóteses de não incidência de contribuição, a Medida Provisória nº 1.596-14, de 10/11/97, posteriormente convertida na Lei nº 9.528/97, introduziu o termo "exclusivamente" ao § 9º da Lei nº 8.212/91, que elenca as verbas que não integram o salário-de-contribuição.

No caso em análise, o pagamento efetuado pela notificada não se enquadra em nenhuma das hipóteses previstas no § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91.

Não assiste razão à recorrente quando afirma que a isenção encontraria amparo na alínea "t" do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991.

O dispositivo acima citado trata da exclusão dos valores relativos a plano educacional que vise à educação básica e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo.

Da simples leitura, se vê que o pagamento de bolsa de pesquisa não se enquadra no dispositivo.

No mais a recorrente demonstra inconformismo pela aplicação da taxa de juros SELIC.

A aplicação da taxa de juros SELIC tem previsão em dispositivo legal vigente e pelo princípio da legalidade, a autoridade administrativa não pode negar aplicação dos mesmos sob o argumento de que seriam ilegais ou inconstitucionais.

O controle da constitucionalidade no Brasil é do tipo jurisdicional, que recebe tal denominação por ser exercido por um órgão integrado ao Poder Judiciário.





O controle jurisdicional da constitucionalidade das leis e atos normativos, também chamado controle repressivo típico, pode se dar pela via de defesa (também chamada controle difuso, aberto, incidental e via de exceção) e pela via de ação (também chamada de controle concentrado, abstrato, reservado, direto ou principal), e até que determinada lei seja julgada inconstitucional e então retirada do ordenamento jurídico nacional, não cabe à administração pública negar-se a aplicá-la;

Ainda excepcionalmente, admite-se que, por ato administrativo expresso e formal, o chefe do Poder Executivo (mas não os seus subalternos) negue cumprimento a uma lei ou ato normativo que entenda flagrantemente inconstitucional até que a questão seja apreciada pelo Poder Judiciário, conforme já decidiu o STF (RTJ 151/331). No mesmo sentido decidiu o Tribunal de Justiça de São Paulo:

*"Mandado de segurança - Ato administrativo - Prefeito municipal - Sustação de cumprimento de lei municipal - Disposição sobre reenquadramento de servidores municipais em decorrência do exercício de cargo em comissão - Admissibilidade - Possibilidade da Administração negar aplicação a uma lei que repute inconstitucional - Dever de velar pela Constituição que compete aos três poderes - Desobrigatoriedade do Executivo em acatar normas legislativas contrárias à Constituição ou a leis hierarquicamente superiores - Segurança denegada - Recurso não provido. Nivelados no plano governamental, o Executivo e o Legislativo praticam atos de igual categoria, e com idêntica presunção de legitimidade. Se assim é, não se há de negar ao chefe do Executivo a faculdade de recusar-se a cumprir ato legislativo inconstitucional, desde que por ato administrativo formal e expresso declare a sua recusa e aponte a inconstitucionalidade de que se reveste (Apelação Cível n. 220.155-1 - Campinas - Relator: Gonzaga Franceschini - Juis Saraiva 21). (g.n.)"*

Ademais, tal questão já se encontra sumulada no âmbito do Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda que pela Súmula nº 02 publicada no DOU em 26/09/2007, decidiu o seguinte:

*"Súmula nº 2 O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária".*

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de CONHECER do recurso, REJEITAR AS PRELIMINARES para NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto

Sala das Sessões, em 07 de outubro de 2008

  
ANA MARIA BANDEIRA