



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

Processo nº 10380.014797/2007-33
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-003.226 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de novembro de 2012
Matéria SALÁRIO INDIRETO - BOLSA DE ESTUDO
Recorrente ESCOLA 21 DE MARÇO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/04/2000 a 31/12/2006

PERÍCIA - NECESSIDADE - COMPROVAÇÃO - REQUISITOS -
CERCEAMENTO DE DEFESA - NÃO OCORRÊNCIA

Deverá restar demonstrada nos autos, a necessidade de perícia para o deslinde da questão, nos moldes estabelecidos pela legislação de regência. Não se verifica cerceamento de defesa pelo indeferimento de perícia, cuja necessidade não se comprova

DECADÊNCIA - ARTS 45 E 46 LEI Nº 8.212/1991 -
INCONSTITUCIONALIDADE - STF - SÚMULA VINCULANTE

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência o que dispõe o § 4º do art. 150 ou art. 173 e incisos do Código Tributário Nacional, nas hipóteses de o sujeito ter efetuado antecipação de pagamento ou não.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal

SALÁRIO INDIRETO - BOLSAS DE ESTUDOS - FILHOS DE
FUNCIONÁRIOS - INCIDÊNCIA

Integram o salário-de-contribuição as bolsas de estudo concedidas a filhos de funcionários, posto que não se enquadram nas exceções à regra dispostas no § 9º do art. 28, da Lei 8.212/91

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial para reconhecer a decadência de parte do período lançado pelo artigo 173, I do CTN, vencidos os conselheiros Thiago Taborda Simões e Nereu Miguel Ribeiro Domingues que aplicavam o artigo 150, §4º do CTN e, no mérito, por unanimidade de votos, em manter os demais valores.

Júlio César Vieira Gomes – Presidente

Ana Maria Bandeira- Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Thiago Taborda Simões e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

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).

Segundo o Relatório Fiscal da Infração (fls. 63/67), os fatos geradores das contribuições lançadas são os valores das bolsas de estudos disponibilizadas aos filhos de segurados empregados.

A auditoria fiscal verificou que o Sindicato dos Professores do Estado do Ceará firmou convenções coletivas, anualmente, com o Sindicato dos Estabelecimentos Particulares de Ensino de Educação Infantil, Ensinos Fundamental e Médio e de Educação Superior do Estado do Ceará — SINEPE — CE, as quais garantiam a gratuidade total sobre a anuidade dos dois primeiros filhos e ou dependentes legais, bem como 75% de redução para os demais filhos ou dependentes dos professores.

Os valores foram apurados por aferição indireta, haja vista a autuada ter se recusado a apresentar Relação e fichas dos alunos bolsistas, o Livro de Registro de Matrículas e o Relatório Escolar, esses dois últimos documentos instituídos pelo Conselho de Educação do Ceará.

A auditoria fiscal tomou como referência as informações constantes da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física referentes aos exercícios de 1999 a 2006, da Convenção Coletiva de Trabalho celebrada entre o Sindicato dos Professores e o Sindicato dos Empregadores, bem como das fichas de registro dos empregados, das fichas de pagamento de salário-família e os livros contábeis: Diário e Razão. Com estas informações, determinou quais professores possuíam filhos com idade escolar e os valores das bolsas, constantes na Planilha de Bolsas Concedidas a Segurados Empregados Professores.

A autuada teve ciência do lançamento em 27/11/2007 e apresentou defesa (fls. 76/81), onde alega que ocorreu decadência.

Argumenta que o valor do auxílio educação que é concedido aos filhos dos empregados do Defendente não tem a natureza jurídica de salário, uma vez que não representa retribuição ao trabalho desenvolvido pelo empregado.

Questiona o arbitramento realizado pela auditoria fiscal, aduzindo que, no período autuado, não existia qualquer filho ou dependente de Empregado estudando na Escola Defendente e que o agente fiscal também não teria levado em consideração o grau de escolaridade de cada um dos alunos em causa. Esse fato seria de fundamental importância, pois o valor da mensalidade de um aluno da primeira série do ensino fundamental é diferente daquela relativa a um aluno do segundo ano do ensino médio.

Protesta por todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente pela juntada posterior de documentos e a realização de perícias.

Pelo Acórdão nº 08-13.161 (fls. 96/105), a 6ª Turma da DRJ/Fortaleza considerou a autuação procedente.

Contra tal decisão, a autuada apresentou recurso tempestivo (fls. 114/124) onde efetua a repetição das alegações de defesa apresentando seu inconformismo pelo indeferimento de perícia solicitada o que considera cerceamento de defesa.

Apresenta, também, manifestação (fls. 108/109), onde menciona a Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal que considerou inconstitucional o art. 45 da lei nº 8.212/1991.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira, Relatora

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

A recorrente considera que houve cerceamento de defesa em razão do indeferimento do pedido de perícia formulado.

A necessidade de perícia para o deslinde da questão tem que restar demonstrada nos autos.

No que tange à perícia, o Decreto nº 70.235/1972 estabelece o seguinte:

Art.16 - A impugnação mencionará:

.....

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito;

§ 1º - Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (...)

Art.18 - A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine.

Da leitura do dispositivo, verifica-se que além de ser obrigada a cumprir requisitos para ter o pedido de perícia deferido, tal deferimento só ocorrerá diante do entendimento da autoridade administrativa no que concerne à necessidade da mesma.

Nesse sentido, não basta que o sujeito passivo deseje a realização da perícia, esta tem que se considerada essencial para o deslinde da questão pela autoridade administrativa, nos termos da legislação aplicável.

Não tendo sido demonstrada pela recorrente a necessidade da realização de perícia, não se pode acolher a alegação de cerceamento de defesa pelo seu indeferimento.

Portanto, rejeito a preliminar apresentada

A recorrente alega que teria ocorrido a decadência de parte do lançamento.

O lançamento em questão foi efetuado com amparo no art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

Entretanto, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, negou provimento aos mesmos por unanimidade, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei n. 8212/91.

Na oportunidade, os ministros ainda editaram a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, a qual transcrevo abaixo:

Súmula Vinculante 8 “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”

É necessário observar os efeitos da súmula vinculante, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, da Constituição Federal que foi inserido pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

"Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (g.n.)

Da leitura do dispositivo constitucional, pode-se concluir que, a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Da análise do caso concreto, verifica-se que o lançamento em tela refere-se a período compreendido entre **04/2000 a 12/2006** e foi efetuado em **27/11/2007**, data da intimação do sujeito passivo.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

“Art.173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo Único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

Por outro lado, ao tratar do lançamento por homologação, o Código Tributário definiu no art. 150, § 4º o seguinte:

“Art.150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

.....

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Entretanto, tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

Se, no entanto, o sujeito passivo não efetuar pagamento algum, nada há a ser homologado e, por consequência, aplica-se o disposto no art. 173 do CTN, em que o prazo de cinco anos passa a ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para corroborar o entendimento acima, colaciono alguns julgados no mesmo sentido:

"TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 173, I, E 150, § 4º, DO CTN.

1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual 'o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado'.

2. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação —que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —,há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para

o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.

3. No caso concreto, o débito é referente à contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. É aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.

4. Agravo regimental a que se dá parcial provimento."

(AgRg nos EREsp 216.758/SP, 1ª Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 10.4.2006)

"TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

DECADÊNCIA. PRAZO QÜINQUÊNAL. MANDADO DE SEGURANÇA. MEDIDA LIMINAR.

SUSPENSÃO DO PRAZO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), que é de cinco anos.

2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.

Omissis.

4. Embargos de divergência providos."

(EREsp 572.603/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 5.9.2005)

No caso em tela, trata-se do lançamento contribuições, cujos fatos geradores não são reconhecidos como tal pela empresa, restando claro que, com relação aos mesmos, a recorrente não efetuou qualquer antecipação. Nesse sentido, aplica-se o art. 173, inciso I do CTN, para considerar que estão abrangidos pela decadência os créditos correspondentes aos fatos geradores ocorridos até **11/2001**, inclusive.

No mérito, a recorrente alega que os valores fornecidos a título de bolsas de estudo aos filhos dos empregados não integram o conceito de salário.

Ainda que se considere louvável a atitude da recorrente, o fornecimento de bolsas de estudos a filhos de empregados não se encontra entre as hipóteses de exclusão do salário de contribuição, senão vejamos.

Com o objetivo de evitar toda sorte de interpretações, por parte da administração e dos administrados, 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;

Verifica-se que o fornecimento de bolsas de estudo filhos de funcionários não se configura em nenhuma das hipóteses previstas;

A base de cálculo da contribuição previdenciária é a remuneração paga ao empregado, ou seja, é a retribuição em dinheiro ou espécie por serviços prestados. E conforme leciona Wladimir Novaes Martinez, “não é qualquer importância no sentido de abranger quaisquer valores, porque a remuneração é o núcleo da definição. E, também, não possui outro significado, incluindo pagamentos decorrentes de infinitas situações, pois só as pertinentes ao contrato de trabalho interessam. O a qualquer título quer dizer indiferentemente o nome atribuído ao pagamento (se remuneratório)”¹

Para que determinados valores sejam considerados salário *in natura* é necessário que esses ganhos **ampliem o patrimônio do trabalhador**. São eles, no dizer da melhor doutrina, toda e qualquer vantagem atribuída ao prestador de serviços (empregado), sem a qual, para alcançá-los, teria que arcar com o respectivo ônus. Devem ser decorrentes do contrato de trabalho e ajustados através de acordo expresso ou tácito. O ganho habitual, por sua natureza, é sempre remuneratório;

Portanto, o lançamento deve prevalecer.

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

Voto no sentido de CONHECER do recurso e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para reconhecer que ocorreu a decadência até a competência 11/2001.

É como voto.

Ana Maria Bandeira - Relatora

¹ Comentários à Lei Básica da Previdência Social, pg. 192, editora LTR, 1ª edição