



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

Processo nº	10580.733395/2011-61
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	2201-004.006 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	07 de novembro de 2017
Matéria	CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente	EMPREENDIMENTOS EDUCACIONAIS ANCHIETA LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. DECISÃO JUDICIAL. MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA

A imposição judicial que impeça o fisco de adotar atos de cobrança não afasta a obrigação da constituição do crédito tributário para prevenir a decadência.

É devida a aplicação da multa de ofício nas situações em que a decisão judicial pela suspensão da exigibilidade do crédito tributário tenha ocorrido após iniciado o procedimento de ofício.

A interposição de ação judicial favorecida com medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário e, na parte conhecida, negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Carlos Henrique de Oliveira e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator.

EDITADO EM: 22/11/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Ana Cecília Lustosa da Cruz, José Alfredo Duarte Filho, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim. Ausentes os Conselheiros Dione Jesabel Wasilewski e Daniel Melo Mendes Bezerra.

Relatório

Relatório

O presente processo trata de Autos de Infração referentes às contribuições previdenciárias devidas à Seguridade Social, apuradas no período de 06/2006 a 12/2008.

No relatório fiscal de fl. 19 a 34, é possível concluir que, do procedimento fiscal, resultaram os seguintes lançamentos:

- 37.330.437-4 – relativo à contribuição devida pela empresa, inclusive para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais de trabalho (GILRAT), incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados professores, com valor consolidado em dezembro de 2011 de R\$ 433.511,40, controlado no processo 10580.733394/2011-17;

- 37.330.438-2 – relativo à contribuição incidente sobre a remuneração de segurados empregados professores, com valor consolidado em dezembro de 2011 de R\$ 64.639,46, também controlado no processo 10580.733394/2011-17;

- 37.330.439-0 - relativo à contribuição devida a outras entidades e fundos, incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados professores, controlado no presente processo;

- 37.330.444-7 - relativo à contribuição devida pela empresa, inclusive para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais de trabalho (GILRAT), incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados não professores, controlado no processo 10580.733396/2011-14;

- 37.330.445-5 - relativo à contribuição incidentes sobre a remuneração de segurados empregados não professores, controlado no processo 10580.733396/2011-14;

- 37.330.446-3 - relativo à contribuição devida a outras entidades e fundos, incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados não professores, controlado no processo 10580-733.397/2011-51;

- 51.013.332-0 - relativo a descumprimento de obrigação acessória, por ter a empresa deixado de incluir nas folhas de pagamento parte da remuneração paga aos segurados empregados, controlado no processo 10580-733.398/2011-03;

- 51.013.333-9 - relativo a descumprimento de obrigação acessória, por ter a empresa deixado de arrecadar, mediante desconto das remuneração, parte das contribuições devidas pelo empregado, controlado no processo 10580-733.398/2011-03.

Assim, merece ser destacado que a presente análise está restrita aos DEBCAD 37.330.437-4 e 37.330.438-2.

Em apertada síntese, os lançamentos decorrem da constatação de que a fiscalizada pagava, mensalmente, a seus empregados, remunerações indiretas concedidas sob a forma de bolsas de estudo a dependentes, as quais, a despeito de serem, nos casos dos professores, previstas em Convenções Coletivas de Trabalho, foram consideradas pelo Agente Fiscal como integrantes do salário de contribuição para fins de apuração dos tributos previdenciários.

Conforme se verifica em fl. 70/71, o início do procedimento fiscal foi cientificado ao contribuinte em 26 de outubro de 2010, tendo sido exarada, em 05 de novembro de 2010, decisão judicial no MS 37174-23.2010.04.01.3300 que resultou na suspensão das exigências fiscais objeto do presente lançamento.

Para fins de contagem do prazo decadencial, foi aplicado o art. 173, inciso I, do CTN, por ter o Agente Fiscal considerado a ocorrência de sonegação, nos termos do art. 71 da Lei 4.501/64.

Ademais, foi imputada sujeição passiva solidária ao Centro Escolar Aquarius Ltda, CNPJ 08.517.894/0001-01, em relação aos créditos tributários lançados nos processos 10580.733396/2011-17 e 10580.733398/2011-03, por restar caracterizada a existência de Grupo Econômico, em razão constatação de direção, controle ou administração exercida pelos mesmos administradores e por serem as empresas interligadas, utilizando, alternada e concomitantemente, os mesmo empregados, possuindo o mesmo objeto social e estrutura organizacional.

Ciente da imputação fiscal em 07 de dezembro de 2011, conforme fl. 2, inconformado, o contribuinte apresentou, tempestivamente, a impugnação de fl. 86 a 106, a qual foi assim relatada pela Autoridade recorrida, fl. 169/170:

3. Cientificada dos Autos de Infração em 07/12/2011, vide fls. 02, a Autuada apresentou, em 27/12/2011, idêntica impugnação para ambos, vide fls. 86/106, em que alega:

3.1. Não incidem contribuições previdenciárias sobre os valores de Bolsa de Estudos destinados à educação de filhos de seus empregados, sejam professores ou não, e tampouco há que se falar em incidência de contribuições para Outras Entidades (Terceiros).

3.2. Defende que deve prevalecer na análise da presente lide o art. 458, § 2º, II da Consolidação das Leis do Trabalho, que dispõe que não se enquadra no conceito de salário o fornecimento de educação pelo empregador, seja em estabelecimento de ensino próprio ou de terceiros (compreendendo os valores relativos a matrícula, mensalidade, anuidade, livros e material didático), mormente porque tal redação, introduzida pela Lei 10.243/2001, é posterior à Lei 8.212/1991 (cuja definição de salário de contribuição é mais abrangente que a CLT), a qual resta derogada nesta questão, nos termos do art. 2º, § 1º do Decreto-Lei 4.657/1942 (Lei de Introdução ao Código Civil).

3.3. Apresenta variados excertos jurisprudenciais e doutrinários, invocando também a Lei 11.096/2005, que instituiu o PROUNI – Programa Universidade para Todos, realçando o caráter assistencial das Bolsas de Estudo, e o Projeto de Lei 52/2008, o qual, além de alterações na legislação do Imposto de Renda, propõe alterações na Lei 8.212/1991, para instituir a não incidência de contribuições sobre as Bolsas de Estudo concedidas a filhos ou enteados de professores do próprio estabelecimento de ensino.

3.4. Protesta pela impossibilidade de autuação, por conta da liminar deferida no Mandado de Segurança 3717423.2010.4.01.3300, cuja amplitude de efeitos foi ampliada através de Embargos Declaratórios. defende que todos os AIOP e AIOA lavrados na ação fiscal em questão constituem desobediência ao determinado em Juízo e, por conta da suspensão da exigibilidade do crédito tributário sob análise, não há que se falar em aplicação de multa pelo descumprimento da obrigação tributária principal.

3.5. Finda pedindo seja ambas a autuação julgada totalmente improcedente.

4. Foram juntados com a defesa, às fls. 107/165, cópias dos seguintes documentos: comprovantes de capacidade postulatória; folha de rosto dos autos de infração; em relação a processo em que a autuada é parte: decisão conferindo à autuada liminar no Mandado de Segurança 3717423.2010.4.01.3300 reformada através de decisão proferida em Embargos Declaratórios, para extensão de seus efeitos sobre as contribuições dos segurados que deveriam ser retidas e recolhidas pela empresa e correspondente Agravo de Instrumento 007916315.2010.4.01.0000/BA; relativamente a processos em que a autuada não é parte: decisões proferidas pelo STF nos Recursos Extraordinários 346.0846/PR, 166.7729/RS, 116.1213/SP, decisão proferida pelo TRF4 em Apelação Cível no Processo 1998.04.01.0911872/SC.

Debruçada sobre os argumentos expressos na impugnação, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ, por unanimidade de votos, concluiu pela sua improcedência, mas reconheceu, de ofício, a decadência de parte do crédito tributário lançado. As conclusões do Julgador de 1^a instância podem ser assim resumidas (Acórdão de fl. 166 a 180):

DO LANÇAMENTO PREVENTIVO DA DECADÊNCIA

(...)Em relação ao presente lançamento, verifica-se que, por recorrer ao Poder Judiciário, a empresa renunciou ao direito de ver discutida administrativamente a questão sobre a incidência ou não de contribuições previdenciárias sobre os valores de Bolsa de Estudos destinados à educação de filhos de empregados professores. (...)

Da mesma forma, o lançamento de natureza acautelatória deve seguir seu curso normal, com a prática de todos atos inerentes às diversas fases do processo administrativo, especialmente no que tange à cognição das matérias diferenciadas daquelas

aduzidas em juízo. Logo, incabível a suspensão de sua tramitação regular.

Nestes termos, o processo administrativo deve prosseguir em relação às matérias diferenciadas, conforme dispõem o artigo 126, parágrafo 3º da Lei nº 8.213/1991, c/c o parágrafo único do artigo 62 do Decreto nº 70.235/1972.

DA NÃO COMPROVAÇÃO DO DOLO - PRAZO DECADENCIAL

(...) o que se verifica no caso em apreço foi que a autoridade fiscal operou o deslocamento do termo a quo do prazo decadencial apenas com fundamento na escrituração incorreta da Folha de Pagamento e da GFIP nas competências do lançamento, abstendo-se de apontar qualquer outro elemento que indicasse, de forma inequívoca, que a Autuada utilizou-se de ardis, de dissimulação, ou mesmo que teve a livre vontade orientada para a prática da omissão de informações relativas aos fatos geradores de contribuição previdenciária. (...)

E como o lançamento, cientificado à autuada em 07/12/2011, refere-se a período parcialmente fulminado pela decadência (período lançado de 01/06/2006 a 31/12/2008, decadente de 01/06/2006 a 30/11/2006), a qual tem seu termo a quo definido nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, declaro extintos todos os valores lançados até a competência 11/2006 (...)

DA INCIDÊNCIA DE MULTA E JUROS DE MORA

(...) Observo que o item 17 do Relatório Fiscal informa que a concessão da medida liminar no Mandado de Segurança 3717423.2010.4.01.3300 foi proferida em 05/11/2010, ou seja, posteriormente ao início da ação fiscal, que ocorreu em 26/10/2010.

Assim sendo, nada obsta a aplicação das contribuições lançadas nos AIOP sob exame no cálculo comparativo entre as regras anteriores e posteriores à publicação da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009, para aplicação da multa mais benéfica, como se verifica nos subitens 11.3 a 11.10 do Relatório Fiscal. (...)

Quanto aos juros moratórios, por expressa determinação legal, são devidos, no período de inadimplência, calculados à taxa Selic. (...)

Assim, a aplicação da taxa Selic nos créditos constituídos pela RFB segue expressa previsão em lei, devendo esta ser observada pela autoridade fiscal quando no exercício de suas atividades.

Cientificada do Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, conforme fl. 190, tempestivamente, o contribuinte apresentou o recurso voluntário de fl. 192 a 220, no qual reitera os mesmos argumentos expressos em sede de impugnação.

É o relatório necessário.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator

Por ser tempestivo e por atender as demais condições de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Inicialmente, ressalto que o mérito da questão relacionada à incidência do tributo previdenciário sobre os valores pagos a título de bolsas de estudos destinados à educação de filhos de empregados professores da recorrente foi submetido ao crivo do judiciário, situação sobre a qual este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se manifestou uniforme e reiteradamente, tendo emitido Súmula de observância obrigatória, nos termos do art. 72 de seu Regimento Interno, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 343, de 09 de junho de 2015, cujo conteúdo segue abaixo transscrito:

Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Assim, configurada a renúncia à instância administrativa, entendendo correta a decisão recorrida, que concluiu no mesmo sentido, deixo de conhecer das alegações que buscam afastar a incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, as quais constam do seguinte tópico da peça recursal:

05 - Não incidência de contribuições sociais destinadas ao FNDE, INCRA e Sebrae sobre bolsas de estudo concedidas pelo empregador aos dependentes do empregado. Conceito de salário. natureza assistencial do benefício. Necessidade de reforma da decisão recorrida (fl. 196)

Passa-se à análise dos temas relacionados a matérias distintas daquelas discutidas judicialmente.

04. Da decisão do Ilustríssimo Juiz da 4ª Vara Federal do Estado da Bahia. Suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Impedimento da adoção de quaisquer medidas, por parte do Fisco, voltadas à exigência/cobrança do tributo. Suspensão dos efeitos da RMIT inclusive no tocante à decadência.

Afirma a recorrente que, lastreada no argumento de que sobre a rubrica que gerou a autuação não incide contribuição previdenciária, ingressou com Mandado de Segurança junto à 4ª Vara Federal da Seção Judiciária da Bahia, em cuja análise preliminar entendeu o juiz:

Diante do exposto, DEFIRO PARCIALMENTE A LIMINAR para assegurar o direito de a impetrante não ser compelida, por qualquer meio, ao recolhimento da contribuição previdenciária patronal incidente sobre os valores de bolsas de estudo fornecidas aos dependentes de seus funcionários professores, ficando, por consectário lógico, sem efeitos, em relação à impetrante, a solução à consulta de nº 50, naquilo que se referir a incidência da contribuição patronal sobre os valores de bolsas de estudo fornecidas aos dependentes dos funcionários professores da parte autora.

Posteriormente, tal provimento judicial sofreu alterações por meio de Embargos de Declaração, passando a se constituir nos seguintes termos:

Diante do exposto, à luz das novas ponderações feitas, reformo em parte a decisão anterior e defiro o pleito de suspensão da exigibilidade da contribuição previdenciária que incidiria sobre o valor correspondente às bolsas de estudos concedidas aos dependentes dos professores empregados da impetrante, tanto no que se refere aos valores por ela própria devidos, como no que toca às quantias que ela teria que reter dos salários dos aludidos empregados. Como consectário lógico, deverão as autoridades impetradas se abster de praticar qualquer ato tendente, direta ou indiretamente, a efetuar cobranças, ficando, outrossim, suspensos, no particular, em relação à impetrante, os efeitos da Solução de Consulta nº. 50 – SRRF05/Disit.

Analizando os termos do provimento judicial, a requerente afirma que o Fisco não poderia praticar qualquer ato, direto ou indireto, voltado para a cobrança deste crédito, devendo-se entender "por qualquer meio ou ato" a abstenção em relação, principalmente, à constituição do crédito em discussão, uma vez que o lançamento nada mais é que o ato que inicia o procedimento de cobrança da exação.

Afirma que a situação ora sob exame configura uma das hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário contidas no art. 151 da Lei 5.172/66 (CTN), que caracteriza verdadeiro obstáculo ao prosseguimento deste processo e à produção dos efeitos da regra matriz das contribuições previdenciárias.

Embora o recorrente apresente mais alguns argumentos no mesmo sentido dos acima indicados, desnecessário prosseguir na análise dos mesmos, pois é evidente o equívoco da defesa ao confundir o procedimento fiscal de constituição do crédito tributário com a cobrança administrativa do tributo.

O excerto da decisão judicial acima é claro ao impedir que a administração tributária adote ação coercitiva tendente ao recolhimento ou cobrança da contribuição previdenciária. Entretanto, não há qualquer óbice à constituição do crédito tributário pelo lançamento, ou mesmo que o rito administrativo fiscal tenha seguimento com *a prática dos atos administrativos que lhe são próprios, exceto quanto aos atos executórios, que aguardarão a sentença judicial, ou, de for o caso, a perda da eficácia da medida liminar concedida* (Decreto 7.574/2011, art. 86, § 2^a).

O teor da decisão judicial em tela não interrompe ou suspende o prazo que tem a Fazenda Pública para exercer o direito de promover o lançamento. Por outro lado, a

suspensão da exigibilidade a que alude o art. 151 do CTN está relacionada ao crédito tributário e não há como suspender a exigência deste antes mesmo de seu nascimento.

Neste sentido, objetivando evitar prejuízos ao interesse público, a legislação previu a constituição do crédito tributário para prevenir a decadência, nos casos em que um tributo de competência da União esteja suspenso na forma do art. 151, incisos IV e V do CTN, conforme se observa no excerto da Lei 9.430/96:

Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.

Portanto, está correta a decisão recorrida ao considerar regular o lançamento e o prosseguimento do rito administrativo próprio, ressalvando a inexigibilidade do crédito tributário ora discutido até que se conclua a lide judicial ainda em curso, mesmo que antes se esgote a fase administrativa.

Por fim, vale destacar que o contribuinte terá direito à interrupção da multa de mora, desde a concessão da medida judicial até 30 dias após a data da publicação da decisão que eventualmente considerar devido o tributo. Naturalmente, caso a decisão definitiva seja pela não incidência do tributo sobre as rubricas que originaram o lançamento, todos os débitos controlados no presente processo serão imediatamente extintos.

06. Da impossibilidade de lançamento de multa por descumprimento de obrigação tributária principal. Crédito tributário com exigibilidade suspensa.

Sustenta o recorrente que não pode subsistir o lançamento da multa aplicada em razão do descumprimento da obrigação principal do tributo.

Alega que, se há um obstáculo para a produção dos efeitos da regra matriz de incidência tributária das contribuições sociais previdenciárias, não há que se falar em obrigação referente ao inadimplemento do tributo, não há que se falar em descumprimento da norma.

Por sua aplicação direta ao tema sob análise, relevante reescrever os termos já acima citados da Lei 9.430/96:

Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.

Portanto, a constituição do crédito tributário para prevenir a decadência só não considera a penalidade de ofício se a medida que suspendeu a exigibilidade do crédito tributário tenha ocorrido antes de iniciado o procedimento de ofício. No caso em tela, como bem destacado no início do Relatório, a decisão judicial foi exarara após o início do procedimento fiscal, sendo devida a aplicação da multa de ofício.

Já em relação à fluência de multa de mora, esta apenas se interrompe no momento da concessão da medida judicial, permanecendo assim até 30 dias após a data da publicação da decisão que considerar devido o tributo.

Mais uma vez, fica o registro de que, no caso de sucesso no processo judicial, restando indevida a incidência tributária nos termos pretendidos pelo recorrente, os débitos serão extintos e, naturalmente, as multas de mora e de ofício que o acompanham.

Corretas as conclusões do Julgador de 1ª Instância.

Conclusão:

Assim, tendo em vista tudo que conta nos autos, bem assim na descrição e fundamentos legais que constam do presente, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator

