



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10640.001895/2009-64
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-010.383 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de abril de 2023
Recorrente ASSOCIACAO MUNICIPAL DE APOIO COMUNITARIO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2003 a 31/12/2004

DECADÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 173.

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. FALHA NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. INOCORRÊNCIA.

Em que pesem os argumentos da recorrente no sentido, não houve falha na identificação do sujeito passivo, posto que já foi fixado em processo administrativo transitado em julgado, relativo ao ato cancelatório do benefício fiscal, que entidade faz parte da administração pública. Assim, a fiscalização a classificou corretamente como entidade pública, não havendo que se falar em nulidade do lançamento.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Inexiste o cerceamento de direito de defesa alegado, na medida em que a recorrente tomou conhecimento dos motivos de fato e de direito do lançamento, bem como lhe foi adequadamente oportunizada a formulação de argumentos de defesa.

AUXÍLIO À EDUCAÇÃO SUPERIOR. SÚMULA CARF Nº 149.

Não integra o salário de contribuição a bolsa de estudos de graduação ou de pós-graduação concedida aos empregados, em período anterior à vigência da Lei nº 12.513, de 2011, nos casos em que o lançamento aponta como único motivo para exigir a contribuição previdenciária o fato desse auxílio se referir a educação de ensino superior

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar a preliminar e dar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Mauricio Dalri Timm do Valle, Joao Mauricio Vital (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 388-419) em que o recorrente sustenta, em síntese:

- a) Considerando a aplicação do art. 173, I, do CTN, bem como que a impugnante foi notificada apenas em 21/07/2009, o período de 12/2003 a 12/2004 já foi alcançado pela decadência;
- b) Descabe o entendimento de que a entidade se trata de pessoa jurídica de direito público porque: Se assim fosse, além de todos os seus contratos de trabalho serem nulos (e não há que se falar em pagamento de contribuições previdenciárias sobre contratos de trabalho nulos, nos termos da Súmula 363 do TST), todos os funcionários deveriam ingressar necessariamente por concurso público, o que não é o caso;
- c) Houve erro na inserção dos dados da impugnante no auto de infração, uma vez que foi identificada como pessoa jurídica de direito público quando, na verdade, se trata de pessoa jurídica de direito privado. Portanto, tem-se a nulidade do ato administrativo;
- d) Apontam para a identificação da entidade como pessoa jurídica de direito privado os seguintes pontos: A sua criação por meio de estatuto devidamente arquivado; as disposições do referido documento no sentido de que o seu órgão máximo é a Assembleia Geral, bem como que o Presidente é eleito em Assembleia convocada para esse fim, podendo a escolha recair sobre a pessoa do Prefeito ou qualquer outro associado com direito a se candidatar ao cargo; o presidente não percebe qualquer vencimento ou pró-labore; Falar que o Diretor-Presidente da AMAC é sempre o Prefeito é fugir das questões fáticas e jurídicas descritas no seu Estatuto; qualquer cidadão que seja sócio da entidade poderá ser seu diretor presidente; o acesso ao quadro de funcionários era feito por intermédio da análise cuidadosa da disponibilidade oferecida pelo mercado de trabalho e, a partir de 2003, passou-se a utilizar mecanismo de processo

seletivo; Não há estágio probatório dos funcionários, seu regime jurídico é o da CLT e todos tem direito ao FGTS; a contabilidade é comercial e não pública; o registro da entidade junto à RFB é compatível com as sociedades privadas de assistência social; a entidade não está adstrita aos ditames da Lei Municipal n.º 8.710/95; a entidade formaliza convênios com o Município de Juiz de Fora para propiciar o desenvolvimento de seus objetivos sociais;

- e) A fiscalização não tem competência para declarar a natureza jurídica da instituição e, muito menos, de imputar-lhe obrigações com base nessa decisão;
- f) Descabe a inclusão na base de cálculo de contribuições previdenciárias dos valores pagos aos empregados cursando ensino superior. Tratam-se de verbas indenizatórias que não são contraprestação por serviços executados e, apesar das afirmações da fiscalização, amoldam-se ao previsto no art. 28, § 9º, “t”, da Lei n.º 8.212/91. Entende-se também que é aplicável o art. 458, § 2º, II, da CLT, tendo em vista o critério da especialidade; e
- g) Também há nulidade decorrente das divergências entre as bases de cálculo apontadas pela fiscalização e as informações constantes das folhas de pagamento da impugnante.

Ao final, formula pedidos nos termos das fls. 418 e 419.

O recurso veio acompanhado dos seguintes documentos: i) Procuração (fl. 420); ii) Portaria n.º 002/2009 da recorrente (fl. 421); e iii) Estatuto social da recorrente (fls. 421-438).

A presente questão diz respeito ao Auto de Infração – AI/DEBCAD n.º 37.027.567-5 (fls. 2-329) que constitui crédito tributário de Contribuições Previdenciárias, em face de Associação Municipal de Apoio Comunitário (CNPJ n.º 20.439.311/0001-69), referente a fatos geradores ocorridos no período de 12/2003 a 03/2005. A autuação alcançou o montante de R\$ 11.501,72 (onze mil quinhentos e um reais e setenta e dois centavos). A notificação do contribuinte aconteceu em 21/07/2009 (fl. 329).

Na descrição dos fatos que deram origem ao lançamento, menciona o Relatório Fiscal (fls. 201-208):

1 - Contribuições, alíquotas aplicadas e período de apuração

1.1 O lançamento tributário constituído refere-se às contribuições destinadas a Seguridade Social, a cargo dos segurados, não retidas pela empresa, apuradas nas competências 12/2003 a 03/2005, incidentes sobre:

- as remunerações pagas aos segurados empregados, conforme previsto no artigo 20 da Lei 8.212, de 24/07/1991, com alíquota variável de acordo com o total da remuneração recebida.

[...]

3 - Fatos geradores e bases de cálculo apurados

3.1 O fato gerador da obrigação previdenciária é a prestação de serviços remunerados pelos segurados empregados e contribuintes individuais.

3.2 — O período fiscalizado foi da competência 04/2003 a 03/2005, mas o período do lançamento é da competência 12/2003 a 03/2005, tendo em vista as competências 04/2003 a 06/2003 já fazerem parte de outro lançamento em ação anterior, e as competências 07/2003 a 11/2003 e 13/2003, devidas dentro do exercício de 2003, terem sido atingidas pela decadência, conforme Súmula Vinculante n.º 08/2008, do Supremo Tribunal Federal-STF, publicada no Diário Oficial da União de 20/06/2008.

3.3 As bases de cálculo das contribuições são:

- valores pagos a alguns segurados empregados, a título de "salário educação", constantes da rubrica 955, integrante da folha de pagamento, destinadas a ressarcimento total ou parcial do pagamento de curso superior, de acordo com a alínea "t", § 9 1, do artigo 28, da Lei 8212/91;

3.4 De acordo com o Procedimento Organizacional n.º 00112003-DAF/GDHR (anexo a este Relatório), a Associação instituiu o benefício de "Fundo de Incentivo à Escolarização: Bolsa Qualificação", destinado a "FUNCIONÁRIOS DA AMAC, regularmente matriculados em cursos dos níveis de Ensino Fundamental, Médio ou Superior, (grifamos) desde que os cursos sejam correlatos com a área de atuação e de interesse técnico-administrativo da instituição".

3.4.1 O benefício consiste em um percentual que varia de 60% (sessenta) a 20% (vinte) do valor do curso pretendido, determinado em função da remuneração percebida pelo funcionário. A tabela para a determinação do valor a ser concedido compõe o Anexo 1 do Procedimento acima citado.

3.4.2 O valor concedido é depositado, juntamente com o salário do mês, e consta no contra-cheque sob o título "Salário-Educação-Artigo 458". Na Folha de Pagamento mensal está caracterizado na rubrica "955".

3.4.3 O custo relativo à educação superior (graduação e pós-graduação) de que trata o Capítulo IV, arts. 43 a 57 da Lei n.º 9.394, de 1996, integra o salário de contribuição para efeito de incidência de contribuição previdenciária. O valor não está alcançado pela exclusão prevista na alínea "t", § 9 1, art. 28 da Lei n.º 8.212, de 1991, pelo que se enquadra como valor pago, devido ou creditado a "qualquer título", previsto no inciso I, art. 28 da Lei no 8.212, de 1991, conforme será demonstrado abaixo:

Oportuno registrar que o inciso II, § 2 0, art. 458 da CLT (Decreto-Lei n.º 5.452, de 1º de maio de 1943) incluído pela Lei no 10.243, de 19 de junho de 2001, estabeleceu que não tem natureza salarial os valores relativos a educação como um todo. No entanto, trata-se de norma relativa ao ramo do Direito do Trabalho, sem aplicação para efeito de base de cálculo de contribuição previdenciária, esta fixada em legislação própria, no caso, pela Lei n.º 8.212, de 1991.

[...]

A educação básica é um dos dois componentes da educação escolar, sendo o outro a educação superior. Está claro que quando o dispositivo da Lei n.º 8.212/1991, especifica objetivamente a primeira, promove a exclusão da segunda de seu campo de abrangência.

A Lei n.º 9.394/1996 disciplina a Educação Básica no Capítulo II, arts. 22 a 36, e a Superior está disciplinada no Capítulo IV.

3.4.4 Após analisar a legislação que relacionamos no item anterior, solicitamos, através de Termo de Intimação devidamente registrado, a listagem dos funcionários detentores do benefício em questão, porém somente referente aos matriculados em curso superior,

acompanhados dos valores recebidos individualmente. A empresa apresentou a relação solicitada, que anexamos a este Relatório Fiscal.

3.4.5 O valor percebido, conforme relação enviada pela empresa, foi confirmado na folha de pagamento analítica, por recibo individual, somado ao salário-base de cada um, e as diferenças compõem o levantamento SED, identificado no Relatório de Fatos Geradores, parte integrante do Auto de Infração.

3.4.6 — Os valores que compõem este lançamento são referentes apenas a diferença de verba não considerada como base de cálculo pela empresa, não tendo sido efetuado qualquer desconto dos segurados.

3.5 Os valores, apurados na forma dos itens anteriores, estão discriminados nos levantamentos:

- "SED" - Salário Educação Verba 955 — englobando valores pagos a alguns segurados empregados, por ressarcimento ou pagamento de curso superior, de acordo com o Procedimento Organizacional no 001/2003-DAF/GDRH, anexo a este Relatório Fiscal.

3.5.1 O total do valor lançado a título de contribuição do segurado no levantamento intitulado "SED", foi apurado somando-se todos os valores relativos - à rubrica 955 com os valores considerados pela empresa como base de cálculo, deduzido o percentual já efetuado e recolhido, constante da folha de pagamento, e confirmados, individualmente, através da relação dos detentores do benefício em questão, apresentada pela própria empresa.

3.5.2 Os valores acima referidos podem ser comprovados através dos dados constantes nos resumos das folhas de pagamento, na relação acima citada e planilha de cálculo — Verba 955 — Salário Educação, anexos a este Relatório.

3.6 Os levantamentos citados no item 15, compõem o Relatório de Lançamentos, parte integrante deste Auto de Infração.

3.7 Foram utilizados os arquivos digitais disponibilizados pela empresa, cujos recibos contendo o número do código de identificação dos mesmos, se encontram em anexo a este Relatório.

4 — Informações sobre o cancelamento da isenção

4.1 A Associação Municipal de Apoio Comunitário-AMAC teve cancelada a isenção das contribuições sociais, a que tinha direito, a partir da data de 01/10/1994, em função do descumprimento dos incisos II e IV, do artigo 55 da Lei nº 8.212/1991. A perda da isenção foi formalizada pelo Ato Cancelatório no 11.425.4100112002, emitido em 10/09/2002, e reiterada através do Acórdão 4a CAJ/CRPS no 04/00500/2002, cópias anexas.

4.2 Os elementos e fatos que levaram à perda da isenção foram levantados em ação fiscal, e cientificados à Associação através do Ofício da Gerência Executiva do INSS em Juiz de Fora, nº 11.425.4102012002, cópia anexa.

4.3 Resumidamente, a entidade perdeu o direito ao benefício da isenção de contribuições previdenciárias por não atendimento, cumulativamente, de todos os incisos do art. 55, da Lei 8212/1991. Embora sem fins lucrativos, reconhecida como entidade beneficente de assistência social com a finalidade de prestação de serviços nas áreas de assistência social, saúde ou educação, trata-se de pessoa jurídica de direito público, não sendo atingida pelo benefício da isenção de contribuições previdenciárias.

Constam do processo, ainda, os seguintes documentos: i) Atos constitutivos da contribuinte, atas de suas assembleias e portarias (fls. 19-74); ii) Documentos pessoais (fl. 75 e

77); iii) Nota fiscal de conta de energia elétrica (fls. 76 e 78); iv) Termo de início da ação fiscal, demais intimações à contribuinte e seus anexo (fls. 79-200); v) Recibos de entrega de arquivos digitais (fls. 210 e 211); vi) Documentos contábeis da contribuinte (fls. 212-244); vii) Documentos internos da contribuinte e relativos à ajuda de custo paga aos segurados (fls. 245-296); viii) Planilha verba 955 - Salário educação (fls. 297-310); ix) Ato cancelatório de isenção de contribuições sociais (fl. 311); x) Ofício n.º 11.425.4/020/2002 (fls. 312-318) e Ofício n.º 11.425.2/106/2003 (fl. 319); e xi) Decisão da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social (fls. 320-322).

O contribuinte apresentou impugnação em 20/08/2009 (fls. 330-354) alegando que:

- a) Considerando a aplicação do art. 173, I, do CTN, bem como que a impugnante foi notificada apenas em 21/07/2009, o período de 12/2003 a 12/2004 já foi alcançado pela decadência;
- b) Houve erro na inserção dos dados da impugnante no auto de infração, uma vez que foi identificada como pessoa jurídica de direito público quando, na verdade, se trata de pessoa jurídica de direito privado. Portanto, tem-se a nulidade do ato administrativo;
- c) Apontam para a identificação da entidade como pessoa jurídica de direito privado os seguintes pontos: A sua criação por meio de estatuto devidamente arquivado; as disposições do referido documento no sentido de que o seu órgão máximo é a Assembleia Geral, bem como que o Presidente é eleito em Assembleia convocada para esse fim, podendo a escolha recair sobre a pessoa do Prefeito ou qualquer outro associado com direito a se candidatar ao cargo; o presidente não percebe qualquer vencimento ou pró-labore; Falar que o Diretor-Presidente da AMAC é sempre o Prefeito é fugir das questões fáticas e jurídicas descritas no seu Estatuto; qualquer cidadão que seja sócio da entidade poderá ser seu diretor presidente; o acesso ao quadro de funcionários era feito por intermédio da análise cuidadosa da disponibilidade oferecida pelo mercado de trabalho e, a partir de 2003, passou-se a utilizar mecanismo de processo seletivo; Não há estágio probatório dos funcionários, seu regime jurídico é o da CLT e todos tem direito ao FGTS; a contabilidade é comercial e não pública; o registro da entidade junto à RFB é compatível com as sociedades privadas de assistência social; a entidade não está adstrita aos ditames da Lei Municipal n.º 8.710/95; a entidade formaliza convênios com o Município de Juiz de Fora para propiciar o desenvolvimento de seus objetivos sociais;
- d) Também há nulidade decorrente das divergências entre as bases de cálculo apontadas pela fiscalização e as informações constantes das folhas de pagamento da impugnante;
- e) Descabe a inclusão na base de cálculo de contribuições previdenciárias dos valores pagos aos empregados cursando ensino superior. Tratam-se de verbas indenizatórias que não são contraprestação por serviços executados

e, apesar das afirmações da fiscalização, amoldam-se ao previsto no art. 28, § 9º, “t”, da Lei nº 8.212/91. Entende-se também que é aplicável o art. 458, § 2º, II, da CLT, tendo em vista o critério da especialidade.

Ao final, formulou pedidos nos termos das fls. 353 e 354.

A impugnação veio acompanhada dos seguintes documentos: i) Procuração (fl. 355); ii) Documentos pessoais (fl. 356); iii) Portaria 002/2009 (fls. 357-358); iv) Estatuto social da impugnante e atas de suas assembleias (fls. 359-375).

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG (DRJ), por meio do Acórdão nº 09-26.702, de 21 de outubro de 2009 (fls. 378-384), negou provimento à impugnação, mantendo a exigência fiscal integralmente, conforme o entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01 / 12/2003 a 31 /03/2005

DECADÊNCIA.

O prazo decadencial para o lançamento de contribuições previdenciárias é de cinco anos.

IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. DESCRIÇÃO DO FATO E DA CONTRIBUIÇÃO. NULIDADE.

Não padece de nulidade o Auto de Infração lavrado com a correta identificação do sujeito passivo e com a descrição clara e precisa do fato gerador e da contribuição apurada.

NATUREZA JURÍDICA DA ENTIDADE. IRRELEVÂNCIA.

Não é relevante, para fins de cumprimento das obrigações previdenciárias, a natureza jurídica da entidade, uma vez que tanto a pessoa jurídica de direito público quanto a de direito privado são consideradas empresa ou a ela equiparada, pelo art. 15 da Lei nº 8.212, de 1991.

CONTRATOS NULOS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

Ainda que eventualmente nulos os contratos de trabalho firmados pela entidade, são devidas as contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos trabalhadores.

AUXÍLIO À EDUCAÇÃO SUPERIOR. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

O custo relativo à educação superior de que tratam os artigos 43 a 57 da Lei nº 9.394, de 1996, integra o salário-de-contribuição para efeito de incidência de contribuição previdenciária.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Maurício Dalri Timm do Valle, Relator.

Conhecimento

A intimação do Acórdão se deu em 18 de novembro de 2009 (fl. 387), e o protocolo do recurso voluntário ocorreu em 15 de dezembro de 2009 (fls. 388-419). A contagem do prazo deve ser realizada nos termos do art. 5º do Decreto n. 70.235, de 6 de março de 1972. O recurso, portanto, é tempestivo, e dele conheço integralmente.

Importante aqui salientar que a recorrente levanta nulidade tendo em vista suposto erro na caracterização do sujeito passivo, mas não desenvolve argumentos referentes ao preenchimento de requisitos para a fruição da imunidade do art. 195, § 7º, da CF.

Mérito

Das matérias devolvidas

1. Da decadência.

Assevera a recorrente que o período de 12/2003 a 12/2004 já foi atingido pela decadência, tendo em vista aplicação do art. 173, I, do CTN e que foi notificada da constituição do crédito apenas em 21/07/2009.

Sobre este ponto, assim se manifestou a DRJ:

Ao contrário do que afirma a impugnante, não houve a alegada decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativamente ao período de 12/2003 a 12/2004, conforme a seguir explicitado.

É certo que a contagem do prazo decadencial não se interrompe nem se suspende. Todavia, o termo inicial para a contagem, na hipótese do não pagamento, é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme disposto no art. 173 do CTN:

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 final, 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 que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao si deito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Ao contar o quinquênio retroativamente, excluindo-se o exercício de 2009, tendo em vista a intimação ao contribuinte em 21/07/2009, fls. 201, o período não abrangido pela decadência recai de 2008 a 2004, incluindo a competência 12/2003, cujo vencimento se dá em 01/2004. Assim, verifica-se que as contribuições lançadas não foram alcançadas pela decadência.

Pois bem. Considerando a regra do art. 173, I, do CTN, tem-se que o termo inicial da contagem do prazo deverá ser o exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido lançado - com o que corrobora a Súmula CARF nº 101.

No presente caso, portanto, tem-se que o prazo decadencial iniciou-se em 01/01/2004 em relação aos valores de 12/2003, findando-se, assim, em 01/01/2009. Desta forma, tem-se que foram efetivamente atingidos pela decadência.

Porém, já em relação aos valores referentes ao ano de 2004, o prazo iniciou-se em 01/01/2005 e findaria apenas em 01/01/2010, de tal forma que não foram atingidos pela decadência.

Isso posto, cabe o acolhimento parcial dos argumentos da recorrente.

2. Da nulidade em decorrência de erro na identificação do sujeito passivo.

Entende a recorrente que o lançamento é nulo por vício na identificação do sujeito passivo. Isso porque caracteriza a impugnante como pessoa jurídica de direito público, o que estaria em contradição não apenas com o seu estatuto social mas também com o contexto fático em que se insere, como entidade civil beneficente sem fins lucrativos que atua por meio de convênios firmados com o Município de Juiz de Fora/MG para a execução de diversos projetos de assistência social.

Assevera que, se a fiscalização conclui pela natureza de pessoa jurídica de direito público, todos os contratos de trabalho firmados pela entidade seriam nulos pela ausência de prévio concurso público. Em decorrência disso, seria descabida a exigência de contribuições previdenciárias.

Entende que todo o seu funcionamento é regido por regras próprias de entidades privadas, mesmo ante as relações que possui com o poder público por meio de convênios. Além disso, afirma que não foi criada por meio de Lei como ocorre com as entidades que são parte da administração pública - houve apenas a autorização para a sua criação por meio de Lei.

Por fim, assevera que a fiscalização não tem a competência para requalificar a recorrente como entidade que integra a administração pública direta ou indireta, de forma a desconsiderar a sua verdadeira natureza jurídica.

Sobre a questão, assim se manifestou a DRJ:

Mister ressaltar, no caso, que a identificação do sujeito passivo do lançamento difere da discussão acerca de sua natureza jurídica. Verifica-se, no caso, que o sujeito passivo foi corretamente identificado nos autos, pois consta do Auto de Infração o nome da associação, seu número de inscrição no CNPJ e seu endereço e, ademais, foi apresentada impugnação tempestiva, a qual demonstrou ter pleno conhecimento do lançamento efetuado.

Assim, não há que se falar em nulidade por erro na identificação do sujeito passivo.

Não pode prosperar, ainda, a alegação de que o enquadramento da interessada no código de FPAS 582, destinado a órgãos públicos, e não no 639, destinado a entidades isentas, gerou erros insanáveis na apuração dos valores arbitrados, que ensejam a nulidade do lançamento.

Isso porque a entidade já não goza da isenção das contribuições previdenciárias, tendo em vista a emissão do Ato Cancelatório de Isenção, de 10/09/2002, fls. 188., e a emissão do Acórdão n.º 04/00165/2003 pela 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de

Recursos da Previdência Social, em 24/01/2003, fls. 194/195, o qual negou provimento ao recurso interposto.

Ademais, verifica-se que as contribuições lançadas são aquelas devidas pelas empresas em geral, previstas no artigo 20 da Lei nº 8.212, de 1991. Nesse sentido, dispõe o art. 15 da mesma Lei:

Art. 15. Considera-se:

1 - empresa - afirma individual ou sociedade que assumo o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional;

Parágrafo único. Equipara-se a empresa, para os efeitos desta Lei, o contribuinte individual em relação a segurado que lhe presta serviço, bem como a cooperativa, a associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, a missão diplomática e a repartição consular de carreira estrangeiras. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

Assim, independentemente da natureza jurídica da impugnante, se pessoa jurídica de direito privado ou se pessoa jurídica de direito público, ela é legalmente considerada como empresa ou a ela equiparada, estando obrigada ao recolhimento das contribuições previdenciárias previstas no art. 20 da Lei nº 8.212, de 1991, uma vez que não goza da isenção das contribuições sociais, conforme acima explicitado.

Não podem prosperar ainda as alegações de que, por hipótese, se a impugnante fosse considerada uma entidade pública vinculada ao Município de Juiz de Fora, deveriam ser considerados nulos todos os contratos de trabalho por ela firmados, que prescindiram da realização de concurso público, o que impossibilitaria a incidência de contribuição previdenciária, nos termos da Súmula 363 do TST.

Isso porque o art. 118 do CTN estabelece que a definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se tanto da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, e da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos, como também dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

Ressalte-se que a autuação teve como principal motivação o cancelamento da fruição da imunidade do art. 195, § 7º, da CF pela recorrente, o que se deu pelo ato cancelatório de fl. 311. O ofício de fls. 312-318 informa as seguintes razões para o cancelamento:

- a) A entidade trata-se na prática de uma pessoa jurídica de direito público, sendo indevida a concessão da imunidade em questão. Isso se constatou porque: i) Foi criada pelo Poder Público para exercer a função pública de assistência social; ii) O quadro de sócios fundadores é composto pelo Município de Juiz de Fora e alguns de seus órgãos referentes a execução de serviços públicos; iii) É mantida financeiramente pelo Poder Público Municipal; iv) Submete-se à fiscalização do TCE de Minas Gerais; e v) O superintendente é apontado pelo prefeito de Juiz de Fora. Conclui-se, assim, que não se amolda ao art. 206, do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99. Com essa conclusão corroboram as decisões do CNAS referentes à renovação de seu CEBAS; e
- b) O estatuto prevê a remuneração do superintendente da entidade, em desacordo com as vedações legais que se tratam também de requisito para a fruição da imunidade.

Veja-se que o cancelamento foi mantido em grau de recurso pela 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social (fls. 320-322), constando o seguinte:

Tratam os autos de recurso apresentado pela Associação Municipal de Apoio Comunitário- AMAC- contra ato cancelatório de isenção de contribuições previdenciárias. Fundamentou-se a decisão da autarquia nos seguintes fatos:

1- A entidade é de direito público, criada para desempenhar função eminentemente pública, atuando na assistência social às crianças e aos adolescentes carentes;

2- Através da Resolução 51 de 17/04/2001 o CNAS indeferiu o pedido da entidade quanto à renovação do CEBAS e, mesmo em grau de reconsideração, o pedido foi indeferido.

Em seu recurso, argumenta que não é uma entidade pública, pois não possui os preceitos e ditames dos órgãos da Administração Pública e sim normas que disciplinam uma entidade privada e que não contrariou o disposto no inciso IV do artigo 55 que veda a remuneração dos diretores.

É o relatório.

Considerando que já na Portaria 52 de 30112191, do Secretário Nacional dos Direitos da Cidadania e Justiça, o pedido de utilidade pública foi indeferido ao argumento de que a entidade era instituída pelo Poder Público (fls. 03 dos autos; processo 18.796190-25;

Considerando que igualmente assim o entendeu o CNAS ao indeferir o pedido de renovação, consoante de pode ver da Resolução 92 daquele órgão e que se encontra às fls. 142;

Considerando que por se tratar de entidade do Direito Público, não faz mais que sua obrigação constitucional prestar assistência social e, em sendo assim, não faz jus nem ao Certificado de Fins Filantrópicos, nem à isenção, correto o procedimento do INSS ao cancelar o benefício da isenção, DECIDO:

CONHECER DO RECURSO E NEGAR-LHE PROVIMENTO. (grifos nossos).

Assim, tendo em vista os documentos anexados aos autos e apesar dos argumentos da contribuinte, entendo que inexistente nulidade decorrente de suposto erro na identificação do sujeito passivo. Além disso, lembre-se do que prescreve o art. 59 do Decreto n.º 70.235 a respeito das nulidades:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

É certo que não ocorreu nenhuma das hipóteses acima no caso concreto. Além de não haver a prática de atos por pessoa incompetente para tanto, inexistente prejuízo à defesa em razão da suposta falha na identificação de sua natureza jurídica, já que foi plenamente capaz de formular argumentos de defesa (inclusive a respeito do preenchimento dos requisitos para fruição da imunidade, o que simplesmente deixou de fazer).

Relativamente ao argumento sobre a aplicação da Súmula 363 do TST, vale lembrar que mesmo os segurados com contratos de trabalho nulos por ausência de prévio

concurso público estão vinculados ao Regime Geral da Previdência Social e, assim, os valores a eles pagos creditados devem ser incluídos na base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias. Nesse sentido:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2005

INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE CONTRATOS NULOS.

A Constituição Federal prevê que os trabalhadores, mesmo sem vínculo empregatício, estão amparados pelo Regime Geral de Previdência Social. A nulidade do contrato de trabalho com órgão público por ausência de concurso público não afasta a obrigação de recolhimento das contribuições previdenciárias.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ENTREGA DA GFIP.

A empresa é obrigada a informar mensalmente, por intermédio da GFIP, os dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias e outras informações pertinentes, consoante o art. 32, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, no prazo fixado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Se não o faz, incorre em infração ao dispositivo legal, devendo suportar a penalidade dele decorrente.

(Acórdão nº 2003-002.371, de 23/06/2020, da 3ª Turma Extraordinária da 2ª Sessão de Julgamento do CARF).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2003

NULIDADE. NATUREZA DO VÍCIO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

Identificado o erro de identificação do sujeito passivo que ensejou a declaração de nulidade do mesmo há que se analisar a sua natureza. Mera irregularidade na identificação do sujeito passivo que não prejudique o exercício do contraditório configura vício de natureza formal. Na hipótese dos autos observa-se que este foi relançado sem que houvesse necessidade de novas diligências. O que demonstra que se trata de vício de natureza formal.

DECADÊNCIA. NULIDADE POR VICIO FORMAL. APLICAÇÃO DO ARTIGO 173, II CTN.

No lançamento substitutivo, em que o anterior foi anulado por vício formal, aplica-se o prazo previsto no artigo 173, inciso II, do CTN.

SERVIDORES CONTRATADOS SEM CONCURSO PÚBLICO. PERÍODO POSTERIOR AO DA PROMULGAÇÃO DA CONSTITUIÇÃO DE 1988. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS AO RGPS. INCIDÊNCIA.

Os servidores admitidos sem concurso público após a promulgação de Constituição de 1988 são segurados do Regime Geral de Previdência Social - RGPS, estando o ente contratante obrigado ao recolhimento das contribuições respectivas.

DEDUÇÃO DE SALÁRIO FAMÍLIA E SALÁRIO MATERNIDADE.

O pagamento e o reembolso de salário-família e salário-maternidade estão condicionados à apresentação da documentação legalmente definida, nos termos dos art. 67 e 72 da Lei nº 8.213/91, devendo a empresa conservar tais documentos durante 10 (dez) anos, para exame pela fiscalização da Previdência Social.

COMPENSAÇÃO.

A compensação é uma prerrogativa deferida ao contribuinte; no entanto, este deve observar os procedimentos fixados pela Administração Tributária a fim de fazer valer o seu direito. Somente é permitida a compensação de valores que não tenham sido alcançados pela prescrição.

(Acórdão nº 2301-009.947, de 05/10/2022, da 1ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da 2ª Sessão de julgamento do CARF).

Assim, afasto os argumentos da recorrente.

3. Do cerceamento de direito de defesa em razão de divergências entre as bases de cálculo apontadas e a contabilidade da recorrente, além da falta de clareza na definição do tributo objeto de lançamento.

Alega-se que houve cerceamento de direito de defesa na medida em que foram identificadas supostas divergências entre os valores constatados pela fiscalização e aqueles indicados na contabilidade da recorrente como pagamentos aos segurados. Indica-se que o prejuízo à defesa também decorre da obscuridade quanto à exação que efetivamente foi constituída pelo lançamento.

Nesse ponto, consta o seguinte da decisão recorrida:

A recorrente alega a existência de diferenças entre os valores constantes dos Termos de Intimação Fiscal, da Folha de Pagamentos e do Auto de Infração, cujo discriminativo analítico de débito não traz a base de cálculo para demonstrar os valores apurados mês a mês.

Tal alegação não procede, pois, segundo o Relatório Fiscal, fls. 128, o total do valor lançado foi apurado somando-se todos os valores da rubrica 955 com os valores considerados pela empresa como base de cálculo, deduzido o percentual já retido e recolhido, constante da Folha de Pagamento, e confirmados individualmente, através da relação de detentores do benefício, apresentada pela própria empresa. Ainda, verifica-se que os valores lançados estão discriminados, por competência e por trabalhador, na planilha de fls. 181/187v, tendo sido o salário-de-contribuição (base de cálculo) extraído dos recibos de pagamento.

Nesse sentido, o quadro comparativo apresentado, relativamente aos valores da Verba 955 — Salário-Educação e os valores constantes do TIF n.º 11, nas competências 07/2004, 09/2004 e 11/2004 não serve para corroborar as alegações da impugnante. Isto porque os valores lançados no Auto de Infração relativamente ao salário educação estão discriminados na planilha de fls. 181/187v, conforme acima explicitado, enquanto os dados constantes do TIF n.º 11, fls. 89/124, se referem à necessária correção das Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, conforme explicitado às fls. 89, no campo "Contexto".

A impugnante pede, ainda, a nulidade da autuação em razão da falta de definição clara do tributo ou contribuição objeto do procedimento fiscal, em desacordo com as disposições da Portaria RFB n.º 11.371, de 12/12/2007. Verifica-se, mais uma vez, que 'não assiste razão à impugnante. porquanto o Relatório Fiscal, fls. 126/129v, explica, de forma clara e precisa, no item LI, que o lançamento refere-se às contribuições destinadas à Seguridade Social, a cargo dos segurados, não retida pela empresa, apuradas nas competências de 12/2003 a 03/2005, incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados, conforme previsto no art. 20 da Lei n.º 8.212, de 1991, com alíquota variável, de acordo com o total da remuneração recebida. A fundamentação legal destas contribuições, além de constar do Relatório Fiscal, consta também do FLD (Fundamentos Legais do Débito), às fls. 11/12.

Tendo em vista que as afirmações da recorrente sobre a questão são essencialmente as mesmas de sua impugnação, bem como por concordar com os fundamentos expostos pela DRJ, adoto-os como razões de decidir e deixo de acolher os argumentos da contribuinte.

Importante destacar, ainda, que as supostas divergências entre a contabilidade da entidade e os valores indicados pela fiscalização deveriam ter sido detalhadamente impugnados pela contribuinte. Isso porque, estando ela de posse de toda a documentação hábil e idônea,

poderia indicar cada uma das divergências relatadas e formular argumentos de mérito - o que, novamente, deixou de fazer.

4. Dos valores pagos a título de auxílio educação.

Entende a recorrente que os valores pagos à título de auxílio educação, em especial aqueles referentes aos cursos de ensino superior, se tratam de parcelas indenizatórias que não devem ser incluídas na base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias ora cobradas, já que amoldam-se ao previsto pelo art. 28, § 9º, alínea “t”, da Lei nº 8.212/91.

O referido dispositivo determina o seguinte:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

[...]

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

[...]

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, 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; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

Tendo em vista o que consta do relatório fiscal, tem-se que a autuação se deu tão somente porque os valores pagos eram relativos aos cursos de ensino superior e, por isso, não estariam incluídos pela isenção acima citada. Ao caso aplica-se a Súmula CARF nº 149:

Súmula CARF nº 149:

Não integra o salário de contribuição a bolsa de estudos de graduação ou de pós-graduação concedida aos empregados, em período anterior à vigência da Lei nº 12.513, de 2011, nos casos em que o lançamento aponta como único motivo para exigir a contribuição previdenciária o fato desse auxílio se referir a educação de ensino superior.

Sendo assim, devem ser acolhidos os argumentos da recorrente.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por afastar a preliminar e dar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle

