



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10640.001896/2009-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-010.042 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de dezembro de 2022
Recorrente ASSOCIAÇÃO MUNICIPAL DE APOIO COMUNITÁRIO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

RECURSO COM MESMO TEOR DA IMPUGNAÇÃO. DECISÃO RECORRIDA QUE NÃO MERECE REPAROS.

Nos termos da legislação do Processo Administrativo Fiscal, se o recurso repetir os argumentos apresentados em sede de impugnação e não houver reparos, pode ser adotada a redação da decisão recorrida.

DECADÊNCIA.

O prazo decadencial para o lançamento de contribuições previdenciárias é de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte.

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

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, não padece de nulidade.

NATUREZA JURÍDICA DA ENTIDADE. IRRELEVÂNCIA.

Para fins de cumprimento das obrigações previdenciárias, é irrelevante 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, nos termos da legislação.

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. SÚMULA CARF Nº 149.

O custo relativo à educação superior não integra o salário-de-contribuição para efeito de incidência de contribuição previdenciária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para exonerar o crédito tributário lançado incidente sobre os valores pagos a segurados empregados por ressarcimento ou pagamento de curso superior.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que julgou procedente o lançamento de Contribuição Social Previdenciária relacionados ao período de apuração: 01/12/2003 a 31/03/2005, acrescido de multa e juros de mora.

Peço vênha para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Trata-se de Auto de Infração, DEBCAD 37.027.568-3, no valor de R\$ 8.976.137,24 (oito milhões, novecentos e setenta e seis mil, cento e trinta e sete reais e vinte e quatro centavos), lavrado em 25/06/2009 e recebido pelo contribuinte em 21/07/2009, conforme cópia de Aviso de Recebimento (AR), às fls. 254.

Conforme Relatório Fiscal, fls. 139/143, o presente lançamento refere-se às contribuições destinadas à Seguridade Social, a cargo da empresa, e àquelas destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, previstas na Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. apuradas no período de 12/2003 a 03/2005.

Os valores apurados foram discriminados nos seguintes levantamentos:

CI — Contribuintes Individuais — relativo aos valores pagos a segurados contribuintes individuais, constantes da Folha de Pagamento e recibos apresentados;

FP — Folha de Pagamento Empregados — relativo aos valores pagos aos segurados empregados, considerados como base de cálculo pela empresa, conforme Folha de Pagamento apresentada em meio magnético e seus resumos, anexos ao Relatório Fiscal;

SED — Salário-Educação Verba 955 — relativo aos valores pagos a alguns segurados empregados. por ressarcimento ou pagamento de curso superior, de acordo com o Procedimento Organizacional nº 001/2003-DAF/GDRH, também anexo. O total do valor lançado foi apurado somando-se todos os valores da rubrica 955 constante da Folha de Pagamento, os quais foram confirmados individualmente, através da relação de detentores do benefício, apresentada pela própria empresa.

Conforme ainda o Relatório Fiscal, a AMAC teve cancelada a isenção das contribuições sociais a que tinha direito, a partir de 01/10/1994, em razão do descumprimento dos incisos II e IV do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, através do Ato Cancelatório nº 11.425.4/001/2002, emitido em 10/09/2002, e confirmado pelo Acórdão nº 04/00500/2002, da 4a. CaJ/CRPS.

Resumidamente, a entidade perdeu o direito ao benefício da isenção de contribuições previdenciárias pelo não atendimento cumulativo de todos os incisos do art. 55 da Lei nº 8.212, de 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.

Da Impugnação

O contribuinte foi intimado pessoalmente e impugnou o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas.

A interessada apresentou impugnação em 20/08/2009, fls. 255/300, alegando, em síntese, o que vem abaixo.

Preliminarmente, alega decadência do período de 12/2003 a 12/2004.

Transcreve o art. 173, I, parágrafo único, do CTN e diz que o dispositivo indica uma antecipação do *dies a quo* do prazo decadencial, na medida em que o marco inicial de contagem é deslocado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado para a data da providência preparatória de constituição do crédito.

Afirma que a medida preparatória apresentada em 10/01/2008 não é instrumento hábil a interromper ou suspender o prazo decadencial já iniciado, conforme tem entendido a doutrina, que transcreve.

Em seguida, alega nulidade do Auto de Infração, por ferir o art. 70, II, da Portaria RFB nº 11.371, de 12/12/2007. Diz não haver a correta identificação do sujeito passivo, uma vez que a impugnante não faz parte da administração direta ou indireta do Município de Juiz de Fora, não podendo ser considerada uma entidade pública.

Aduz que o enquadramento da interessada no código de FPAS 582, destinado a órgãos públicos, e não no 639, destinado a entidades isentas, gera erros insanáveis na apuração dos valores arbitrados.

Discorre acerca da natureza jurídica da impugnante, para demonstrar o erro acima mencionado, que fere a sua personalidade jurídica e causa a nulidade da autuação.

Reportando-se ao estatuto da impugnante e apresentando diversos argumentos, diz tratar-se de pessoa jurídica de direito privado, associação civil de fins beneficentes e não lucrativos, independente das relações mantidas com a municipalidade, seus órgãos e entidades.

Diz que a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio do Auditor Fiscal, exacerbou a sua competência, pois não possui o poder de declarar a natureza jurídica de nenhuma instituição e tampouco pode imputar a terceiros obrigações das quais ela sequer teve a oportunidade de contestar.

Considerando que a impugnante é uma entidade pública vinculada ao Município de Juiz de Fora, entendimento admitido tão-somente por hipótese, requer seja declarada a nulidade do Auto de Infração, haja vista que, conforme dispõe o ordenamento jurídico pátrio, os contratos de trabalho firmados seriam declarados nulos por afrontarem o disposto no art. 37, II, § 2º da CR, de 1988, razão pela qual seria impossível a incidência de contribuição previdenciária, conforme preceitua a Súmula 363 do TST, citada nos julgados que transcreve.

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.

Diz que, em razão das divergências encontradas, não é possível verificar a procedência dos lançamentos, tendo em vista que os valores apurados não condizem com a realidade da Folha de Pagamento apresentada.

Exemplifica suas alegações com quadro comparativo entre os valores lançados nas competências 07/2004, 08/2004 e 09/2004, e os valores constantes do TIF nº 11, no que se refere à Verba 955 — Salário-Educação.

Requer a nulidade da autuação, ainda, em razão da falta de definição clara do tributo ou contribuição objeto do procedimento fiscal, em desacordo com as disposições da Portaria RFB nº 11.371, de 12/12/2007.

Quanto ao mérito da autuação, em observância ao princípio da eventualidade, a impugnante discorre acerca da natureza jurídica do incentivo à qualificação oferecida a seus funcionários.

Alega que não pode prosperar a tese da autuante de que os as normas relativas ao Direito do Trabalho, especificamente o art. 458, § 2º, II da CLT, não têm aplicação para efeito de base de cálculo de contribuição previdenciária. Isto porque o que rege a relação laboral são as normas especialíssimas disciplinadas pelo Direito do Trabalho.

Discorre acerca dos critérios de solução de conflitos aparentes entre normas: o hierárquico, o da especialidade, aplicável ao presente caso, e o temporal.

Ainda, em relação ao art. 28, I, da Lei nº 8.212, de 1991, diz que a remuneração que constitui o salário-de-contribuição é aquela destinada a retribuir o trabalho, o que não é o caso da qualificação ofertada aos funcionários.

Menciona doutrina acerca do salário-utilidade e diz que o Superior Tribunal de Justiça firmou o entendimento de que o auxílio-educação não remunera o trabalhador, pois não retribui o trabalho efetivo, de modo que não integra o salário-de-contribuição previdenciária. Colaciona decisões.

Afirma, como medida de direito e justiça, que os valores das mensalidades pagas pelo empregador não podem ser classificados como salário *in natura*, face a sua eventualidade e finalidade, tratando-se de investimento na qualificação dos empregados, não retribuindo, assim, o trabalho efetivo, de modo que não podem compor o salário-de-contribuição para fins de incidência de contribuição previdenciária.

Requer, ao fim, o reconhecimento do prazo decadencial e a nulidade do Auto de Infração, por tratar-se, a defendente, de entidade de direito privado e não de entidade pública, para a qual o lançamento foi constituído. Alternativamente, que seja acatada a impugnação no que se refere a não obrigatoriedade do recolhimento de contribuições previdenciárias oriundas de contratos nulos e em razão das divergências apuradas entre os termos de intimação fiscal, a folha de pagamento e o Auto de Infração. Finalmente, requer seja acatada a questão merital, como medida de direito e justiça.

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (e-fl. 427):

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

Do Recurso Voluntário

O Recorrente, devidamente intimado da decisão da DRJ em 16/11/2009 (fl. 371), apresentou o recurso voluntário de fls. 372/403, alegando em síntese: (a) decadência; (b) contratos nulos e incidência de contribuição; (c) nulidade do presente auto de infração; (d) auxílio à educação superior, incidência de contribuição previdenciária; e (e) diferenças apresentadas no termo de intimação fiscal/folha de pagamento e auto de infração.

Este recurso compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, Relator.

Do Recurso Voluntário

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço e passo a apreciá-lo.

DECADÊNCIA

Com relação à alegação de decadência, a recorrente requereu a aplicação do disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional (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;

No caso, o lançamento já levou em consideração o prazo decadencial, nos seguintes termos:

(...)

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 no 0812008, do Supremo Tribunal Federal-STF, publicada no Diário Oficial da União de 20/06/2008.

(...)

O presente lançamento manteve o período de 12/2003, uma vez que o pagamento deveria ser feito em janeiro de 2004 e levando-se em conta o primeiro dia do exercício seguinte, o dies a quo ocorre em 1º de janeiro de 2005, sendo que o lançamento poderia ser realizado até o dia 1º de janeiro de 2010. A recorrente foi intimada no dia 21/07/2009, portanto, dentro do prazo de cinco anos.

Logo, não prospera a alegação de decadência.

Com relação às demais alegações, verifica-se que o Recurso apresentado repete os argumentos trazidos em sede de impugnação que já foram devidamente analisados e com os quais concordo e me utilizo como fundamentos e razão de decidir, conforme faculta o disposto no artigo 57, § 3º do do RICARF:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

(...)

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

Sendo assim, passo a transcrever a decisão recorrida, com a qual concordo e me utilizo como razão de decidir.

(...)

O interessado alega, em seguida, a nulidade da autuação em razão da falta de correta identificação do sujeito passivo, já que a entidade não faz parte da administração direta ou indireta do Município de Juiz de Fora, não podendo ser considerada uma entidade pública.

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. 158, e a emissão do Acórdão nº 04/00165/2003 pela 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social, em 24/01/2003, o qual negou provimento ao recurso interposto.

Ademais, verifica-se que as contribuições lançadas são aquelas devidas pelas empresas em geral, previstas no artigo 22 da Lei nº 8.212, de 1991. Nesse sentido, dispõe o art. 15 da mesma Lei:

Art. 15. Considera-se:

I - empresa - a firma individual ou sociedade que assume 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. 22 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.

A impugnante 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, no DAD (Discriminativo Analítico de Débito), às fls. 04/11, pode-se verificar a base de cálculo considerada em cada competência.

Ainda, no RL (Relatório de Lançamentos), fls. 15/19, consta que as bases de cálculo apuradas para os levantamentos CI e FP foram extraídas das folhas de pagamento apresentadas e que os valores lançados no levantamento SED correspondem à rubrica 955 – Salário Educação. Estes valores estão discriminados, por competência e por trabalhador, na planilha de fls. 234/240v, tendo sido o salário-de-contribuição (SC) 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 nº 11, nas competências 07/2004 a 09/2004 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. 234/240v, conforme acima explicitado, enquanto os dados constantes do TIF nº 11, fls. 102/137, 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. 102, 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 nº 11.371, de 12/12/2007. Verifica-se, mais uma vez, que não assiste razão à impugnante, porquanto o Relatório Fiscal, fls. 139/143, explica, de forma clara e precisa, no item 1.1, que o lançamento refere-se às contribuições destinadas à Seguridade Social, a cargo da empresa, apuradas nas competências de 12/2003 a 03/2005, incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados e contribuintes individuais e àquelas destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho. A fundamentação legal destas contribuições, além de constar do Relatório Fiscal, consta também do FLD (Fundamentos Legais do Débito), às fls. 20/21.

(...)

Portanto, não há o que prover quanto a estes pontos.

AUXÍLIO À EDUCAÇÃO SUPERIOR, INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA

A recorrente questiona a incidência da contribuição previdenciária sobre os valores das mensalidades pagas pelo empregador a título de investimento na qualificação dos empregados.

Este tema já foi objeto de reiteradas decisões proferidas por este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, que é objeto de súmula:

Súmula CARF nº 149

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 03/09/2019

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.

Merece destaque que as Súmulas tem caráter vinculante.

Deste modo, deve ser provido o recurso quanto a este ponto.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário e dou-lhe parcial provimento, para reconhecer a não incidência das contribuições sociais sobre os valores das mensalidades pagas pelo empregador.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya