



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

Processo n° 11444.000328/2008-99
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2803-002.035 – 3ª Turma Especial
Sessão de 24 de janeiro de 2013
Matéria SALÁRIO INDIRETO: EDUCAÇÃO.
Recorrente ASSOCIAÇÃO DE ENSINO DE MARÍLIA SC LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1991 a 31/12/1998

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA.

A propositura de ação judicial com o mesmo objeto da demanda administrativa importa em renúncia ou desistência do recurso administrativo interposto.

A matéria não constante da ação judicial terá prosseguimento normal no processo administrativo.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

A alegação genérica de que a omissão de documentos essenciais mencionados em relatório fiscal acarretaria o cerceamento à defesa do contribuinte não procede, mormente quando todos documentos contábeis e fiscais mencionados em Relatório Fiscal encontram-se acostados aos autos.

TAXA DE JUROS

São devidas e legais a aplicação de taxa de juros moratórios incidentes sobre créditos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, bem como, a aplicação da taxa SELIC, enunciadas nas súmulas 4º e 5º do CARF.

MULTA. RETROATIVIDADE. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO.

Fica assegurada à empresa a aplicação, se mais benéfica, da multa prevista na legislação atual.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº 11444.000328/2008-99
Acórdão n.º **2803-002.035**

S2-TE03
Fl. 1.917

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso e na parte conhecida dar provimento parcial ao recurso para que seja aplicada a multa prevista no art. 35-A da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941, de 27 de maio de 2009, desde que mais favorável ao contribuinte.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Oséas Coimbra Júnior, Eduardo de Oliveira, Gustavo Vettorato, Amílcar Barca Teixeira Júnior e Natanael Vieira dos Santos.

Relatório

DO LANÇAMENTO

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD/DEBCAD 35.100.945-0 - que constitui contribuições devidas à Seguridade Social contra o contribuinte acima identificado referente à parcela dos segurados empregados a qual compete à empresa o desconto e o recolhimento, incidentes sobre os valores das matrículas e das mensalidades concedidos aos empregados e seus dependentes a título de 'bolsas de estudo' que a fiscalização caracterizou como remuneração indireta, valendo-se de relação nominal dos empregados e dependentes favorecidos com o benefício e promovendo o reenquadramento de seus respectivos salários de contribuição, período 01/1991 a 12/1998.

O lançamento foi em decorrência do Ato Cancelatório de Isenção das Contribuições Sociais 003/99 do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS/Marília, retroativos a 08/1991, que entendeu que a contribuinte não cumpriu os incisos II, III, IV e V do artigo 55 da Lei 8.212 de 24 de julho de 1991.

Cientificado do lançamento fiscal o contribuinte informou a concessão de tutela antecipada na Ação Ordinária 2000.61.11.004381-0, deferida para suspender a exigibilidade de crédito previdenciário incidente sobre os valores pagos a título de bolsa de estudo de funcionários, professores e seus dependentes de acordo com as convenções e dissídios coletivos. Foi proferida sentença julgando procedente a ação para o fim de declarar a inexistência de relação jurídico-tributária que obrigasse a autora ao recolhimento da contribuição previdenciária incidente sobre os valores pagos a título de bolsa de estudo, visto que tais valores não integram o salário de contribuição.

A União recorreu e teve proferida decisão terminativa dando parcial provimento ao reexame necessário e ao recurso de apelação, apenas para reconhecer a existência de relação jurídica entre as partes que obrigue a impetrante a recolher a contribuição previdenciária incidente sobre as bolsas de estudos concedidas aos dependentes de seus funcionários e professores, mantendo-se a sentença em seus demais termos.

Contra tal decisão a União interpôs Agravo Regimental e os autos encontram-se no Tribunal aguardando o julgamento do recurso.

O contribuinte requereu a revisão da multa e decadência do lançamento fiscal.

O lançamento fiscal foi retificado, sendo excluídas as competências decaídas para o período 01/1991 a 05/1995, aplicando-se ao caso o contido no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, emitindo-se o respectivo anexo Discriminativo Analítico do Débito Retificado – DADR.

DA CIÊNCIA DO LANÇAMENTO

O contribuinte foi cientificado da retificação do lançamento fiscal, apresentando impugnação.

A decisão de primeira instância administrativa fiscal julgou procedente lançamento, após sua revisão.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O contribuinte foi cientificado da decisão em 06/04/11, inconformado interpôs recurso voluntário em 04/05/11, alegando em síntese:

- a nulidade da decisão DRJ/RPO recorrida, visto que não observou a integralidade dos argumentos apresentados pela defesa e o pedido de diligência;

- a conclusão da fiscalização se deu com base em fiscalização não encerrada, pois não recebeu os termos de encerramento nem os resultados da fiscalização, que não foi assegurado a ampla defesa e contraditório, resultando no cancelamento da isenção. Houve cerceamento do direito de defesa;

- a fiscalização do INSS se utilizou dos dados supostamente levantados unilateralmente para forçar o cancelamento da isenção do contribuinte, sem encerrar a fiscalização e dar ciência do resultado auferido. Nada produziu contra a Associação de Ensino de Marília e cassou a isenção do contribuinte sem qualquer sustentação jurídica e sem provas, copiando o auto de infração da Delegacia da Receita Federal em Marília, que também fiscalizava o contribuinte, gerando este lançamento fiscal sem qualquer amparo legal;

- que a decisão não se manifestou sobre os relatórios de atividade juntados, que são provas do cumprimento do artigo 55 da Lei 8.212/91 (isenção);

- que a incidência de correção, juros e multas só poderia ocorrer a partir de 02/2010. Deve-se aplicar a lei mais benéfica;

- que seja nula a decisão recorrida e se não acatada, que seja determinada diligência requerida para saber: a) quando foi encerrada a fiscalização iniciada em 23.07.97; b) quando foi encerrada a fiscalização iniciada em 09.10.97; c) a data em que foi protocolado ambos os relatórios (resultado final das fiscalizações) na sede da recorrente; d) quem assinou os protocolos; e) qual prazo foi deferido, em ambas as fiscalizações, para apresentação de recurso;

- a inexistência de provas afasta a exigência do crédito fiscal. Há vício formal;

- o ato cancelatório de isenção 03/99 e esta NFLD não merecem prevalecerem por contrariar dispositivos constitucionais e infraconstitucionais, visto que foram edificados por agente que não detém competência legal para fazê-lo;

- que não concedeu benefício de bolsa de estudo, apenas cumpriu a convenção coletiva, que é compulsória. Além de imposta é transitória, não atinge a generalidade dos empregados e dependentes, não coincide necessariamente com a duração do contrato ou a existência do funcionário, não está sujeita a contraprestação e é diferente de salário *in natura*;

- o salário *in natura* não se caracteriza por imposição da fiscalização, assim, não merece prosperar o lançamento fiscal;

- que as bolsas concedidas não eram habituais, periódicas ou uniformes, que cessavam com o término do curso, que eram concedidas a todos empregados e dependentes e não estava sujeita à contraprestação de serviços.

- requer que seja afastada a exigência dos tributos no período em que gozava da isenção do artigo 55 da Lei 8.212/91; - que os efeitos sejam *ex nunc* do cancelamento do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos; - que seja nulo o lançamento fiscal por falta de provas e deferida diligência para que seja dito o encerramento das ações fiscais iniciadas em 23/07/97 e 09/10/97, em qual data foi protocolado o resultado das fiscalizações e quem assinou os protocolos; - qual prazo foi deferido para a apresentação dos recursos? Protesta pela adequação dos acréscimos, excluindo-se a SELIC e que a multa aplicada seja a mais benéfica de acordo com o CTN; - que os valores gastos com filantropia sejam deduzidos da exigência fiscal, caso mantido o lançamento, já que convalidados pelo INSS e CNAS quando do recebimento e aprovação dos Relatórios de Atividades que sustentaram a emissão do Certificado de Filantropia da recorrente.

Voto

Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche todos os requisitos de admissibilidade, razão pela qual, passo a analisá-lo.

Da Preliminar

Da análise dos autos, observa-se que não há vícios no procedimento fiscal e na formalização do lançamento. Assim, não há que se falar em nulidade do lançamento fiscal, pois foram cumpridos os requisitos legais, bem como, o contribuinte foi cientificado de todos os atos processuais constantes dos autos, sendo garantida a ampla defesa e o contraditório, nos termos dos arts. 10, 11 e 23 do Decreto 70.235/72.

O lançamento fiscal está demonstrado com planilhas contendo nome dos beneficiários, valores, competência, informação de suas origens, fundamentação legal, com provas nos autos, portanto, constituído dentro dos procedimentos e normas legais, não havendo vício formal.

A decisão recorrida também atendeu às normas que regem o processo administrativo fiscal, analisando os argumentos do contribuinte e apresentando decisão fundamentada, sem vício, nos termos do art. 31 do Decreto 70.235/72, portanto, sem necessidade de nulidade do lançamento fiscal.

O art. 31 do Decreto 70.235/72 requer decisão com relatório resumido, fundamentação legal e conclusão. Estando preenchidos os requisitos não há que se falar em cerceamento de defesa ou nulidade da decisão. O julgador administrativo não se vincula ao dever de responder todos os argumentos do contribuinte, desde que já tenha encontrado motivo

suficiente para fundamentar sua decisão, são os termos da decisão do Primeiro Conselho de Contribuinte, Acórdão n.º 101-94.239 de 12/06/2003, publicado no DOU de 05/08/2003:

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA - INEXISTÊNCIA - O julgador administrativo não se vincula ao dever de responder, um a um, o feixe de argumentos postos pelo petionário, desde que já tenha encontrado motivo suficiente para fundamentar a sua decisão sobre as matérias em litígio. Recurso negado. (1º Conselho de Contribuintes/1a. Câmara/ACÓRDÃO n.º 101-94.239 de 12/06/2003, publicado no DOU de 05/08/2003)

No Mérito

O lançamento fiscal se refere a contribuições previdenciárias de segurados incidentes sobre valores pagos aos segurados empregados a título de bolsas de estudo pagas a funcionários, professores e seus dependentes, nas competências de 06/1995 a 12/1998, já excluído o período decadente.

Consta dos autos que o contribuinte possui ações judiciais com decisão parcial onde discute a ilegalidade das contribuições previdenciárias em epígrafe e do Ato Cancelatório da isenção das contribuições, ainda pendentes de julgamento definitivo.

A última decisão judicial proferida, constante no *site* do Tribunal Federal da 3ª Região, consulta em 14/01/2013, foram os embargos de declaração em apelação/reexame necessário nº 0004381-32.2000.4.03.6111/SP, 2000.61.11.004381-0/SP, Relator Desembargador Federal Cotrim Guimarães, publicado em D.E. de 26/10/2012, cuja decisão da 2ª Turma do TRF 3, por unanimidade, acolheu parcialmente os embargos de declaração, mantendo o reconhecimento da incidência de contribuição previdenciária sobre os benefícios aos dependentes dos funcionários, e, no tocante a alegação de que o v. acórdão desconsiderou a legislação vigente à época, manteve a não incidência das contribuições previdenciárias sobre os valores despendidos pelo empregador a título de bolsas de estudos, considerando o entendimento da duas turmas que compõem a Primeira Seção do TRF3.

A propositura de ação judicial que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual versa o processo administrativo (contribuições previdenciárias relativas à bolsa de estudo e Ato Cancelatório da isenção das contribuições em comento), importa renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso voluntário, nos termos do art. 126, § 3º da Lei 8.213/1991. Destarte, deixo de apreciar a matéria em razão da primazia da decisão judicial em última instância sobre a decisão administrativa, inclusive eventuais valores gastos com a filantropia reivindicado pelo contribuinte. Qualquer decisão administrativa seria inócua ante a decisão judicial definitiva.

Quanto as demais matérias suscitadas pelo contribuinte, passo a analisá-las.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A suspensão se refere a exigibilidade do crédito tributário, sua cobrança por via de execução judicial, diferente de lançamento fiscal que é constituído para prevenir eventuais decadências de contribuições sociais, que não se interrompe nem se suspende por determinação judicial. O lançamento é atividade vinculada e obrigatória à autoridade fiscal nos

PEDIDO DE DILIGÊNCIA

Compulsando os autos, nota-se que o Lançamento fiscal (NFLD/DEBCAD 35.100.945-0/2000), fl. 2 dos autos, registra ciência do contribuinte em 21/06/2000, Aviso de Recebimento às fl. 629, e é decorrente da ação fiscal iniciada em 23/08/1999, conforme Termo de Início de Ação Fiscal – TIAD, às fl. 45, cujo Termo de Encerramento de Ação Fiscal – TEAF, consta das fl. 59.

Assim, entendo não ser necessária diligência fiscal para responder quesitos que não dizem respeito ao lançamento fiscal em epígrafe, ou seja, para saber: a) quando foi encerrada a fiscalização iniciada em 23.07.97; b) quando foi encerrada a fiscalização iniciada em 09.10.97; c) a data em que foi protocolado ambos os relatórios (resultado final das fiscalizações) na sede da recorrente; d) quem assinou os protocolos; e) qual prazo foi deferido, em ambas as fiscalizações, para apresentação de recurso.

Como visto, tais questionamentos não dizem respeito ao lançamento fiscal que tem o Termo de Início de Ação Fiscal – TIAD datado de 23/08/1999, fl. 45.

Pelo exposto, indefiro o pedido de diligência fiscal, deixando de manifestar sobre lançamentos fiscais eventualmente ocorridos em 1997 em razão de não ser pertinente ao lançamento fiscal em comento com ação fiscal iniciada em 1999, conforme documentos constantes dos autos.

TAXA SELIC

São devidas e legais a aplicação dos juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, bem como, a aplicação da taxa SELIC, enunciadas nas súmulas 4º e 5º do CARF, *in verbis*:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Súmula CARF nº 5: São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

MULTA DE MORA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação nos termos do art. 150 do CTN. Corrobora com o entendimento o Superior Tribunal de Justiça - STJ, REsp 289181/MG.

A multa aplicada pela Lei 8.212/91, na redação introduzida pela Lei 11.941/2009, estabelece a distinção entre multa de mora (art. 35) e a multa de ofício (art. 35-A). Suas aplicações devem seguir formas distintas, aplicando-se para a multa de mora o art. 61 da Lei 9.430/96, e para a multa de ofício o art. 44 da Lei 9.430/96. Este entendimento, também, é corroborado pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ no Processo - AGRESP 200601560547.

A multa de mora, art. 35 da Lei 8.212/91, deve ser aplicada para pagamento fora do prazo previsto na legislação e será calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento por dia de atraso limitada a 20% (vinte por cento), nos termos do art. 61 da Lei 9.430/96.

A multa de ofício, art. 35-A da Lei 8.212/91, deve ser aplicada nos termos do art. 44 da Lei 9.430/96 (I - 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; II - 50%, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal). O lançamento de ofício está previsto no art. 149 do CTN:

Outrossim, o Supremo Tribunal Federal – STF fixou entendimento no sentido de que as cominações impostas por meio de lançamento de ofício decorrem do fato de omissão na declaração e recolhimento intempestivos da contribuição, nos termos do Processo -RE-AgR 241087. O julgado é acompanhado pelo STJ, REsp 330519/RS, e Tribunais Federais - TRF-3ª Região, AC 94.03.010836-3/SP, e TRF-1ª Região, AC 1997.01.00.047531-2/DF; que compreendem que deve ser efetuado o lançamento de ofício quando constatada diferença a menor, ou inexistência de pagamento, ou irregularidades na declaração de tributos sujeitos a lançamento por homologação (omissão ou inexatidão).

As alterações trazidas pela Lei 8.212/91 quanto à aplicação da multa devem ser observadas no caso objeto de análise, buscando o disposto nos artigos 106, inciso II, e 112, ambos do CTN, no sentido de se analisar e aplicar a norma que for mais benéfica ao contribuinte.

A análise será realizada pela comparação entre os valores das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, conforme o art. 35 da Lei 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei 11.941, de 2009; por descumprimento de obrigações acessórias, conforme §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei 11.941, de 2009; e por multa de ofício calculada na forma do art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, acrescido pela Lei 11.941, de 2009.

Ante ao exposto, por se tratar de valores não declarado em GFIP (omissão na declaração) e de valores não recolhidos na época própria (recolhimento intempestivo da contribuição), refere-se a lançamento de ofício. Assim, a multa a ser aplicada será a do art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei 11.941, de 2009, que deve ser comparada à multa do lançamento, prevalecendo a mais favorável ao contribuinte.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA

A declaração de inconstitucionalidade de lei é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário. A alegação de inconstitucionalidade formal de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições. Assim, no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, nos termos do art. 26-A e parágrafo único, do Decreto n. 70.235/72, bem como, art. 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, aprovado pela Portaria GMF n.º 256, de 22 de junho de 2009. No mesmo sentido é o que discorre a Súmula n.º 2 do CARF:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

O crédito tributário encontra-se revestido das formalidades legais do art. 142 e § único, e arts. 97 e 114, todos do CTN, com período apurado, discriminação dos fatos geradores por intermédio do Relatório Fiscal; com Discriminativo Analítico do Débito; informações ao Contribuinte; os Fundamentos Legais do Débito – FLD; a identificação do contribuinte, identificação do Auditor Fiscal notificante; e demais informações constantes dos autos, consoante artigo 33 da Lei nº 8.212/91.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso e na parte conhecida dar provimento parcial ao recurso para que seja aplicada a multa prevista no art. 35-A da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941, de 27 de maio de 2009, desde que mais favorável ao contribuinte.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima