



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13602.000452/2007-39
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-007.505 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de março de 2020
Recorrente FUNDAÇÃO MUNICIPAL ENS. SUPERIOR CONS. LAFAIETE
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 28/02/2007

DECADÊNCIA. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. PRAZO DECADENCIAL.

Havendo recolhimento parcial das contribuições e comento, atrai a regra do 150, § 4º, do CTN para a contagem do prazo decadencial, restando decaído parte do crédito tributário.

Súmula CARF nº 99:

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

VIOLAÇÃO À AMPLA DEFESA E CONTRADITÓRIO. NÃO OCORRÊNCIA.

O ato administrativo de lançamento foi motivado pelo conjunto das razões de fato e de direito que carream à conclusão contida na acusação fiscal à luz da legislação tributária compatível com as razões apresentadas no lançamento, não ensejando qualquer nulidade. O processo administrativo encontra-se em perfeita harmonia com as normas a ele pertinentes e não há que se falar em cerceamento do direito de defesa e do contraditório.

AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL.

O Relatório Fiscal complementar cumpriu o seu objetivo de informar ao contribuinte o dispositivo legal aplicado no caso do arbitramento efetuado, não havendo que se falar em nulidade no presente caso.

BOLSA DE ESTUDOS FILHOS DOS FUNCIONÁRIOS. NÃO ENQUADRAMENTO NA HIPÓTESE DE EXCLUSÃO.

Os pagamentos das bolsas de estudos tiveram como destinatários os filhos dos funcionários. Não se trata de pagamento de bolsas de estudo de ensino superior aos funcionários visando a sua qualificação profissional. Não há como se

enquadrar nas hipóteses de exclusão do salário de contribuição estabelecida alínea “t”, do parágrafo 9º, do artigo 28 da Lei nº 8.212/91.

BOLSAS DE ESTUDOS PARCIAIS A ALUNOS. CARACTERIZAÇÃO DE EMPREGADOS. NÃO OCORRÊNCIA. INSUBSISTÊNCIA POR FALTA DE MOTIVAÇÃO.

Ante a insuficiência de fundamentação por parte da fiscalização que permita a subsunção dos fatos (relação de emprego) à norma (incidência de contribuições sociais previdenciária a cargo da pessoa jurídica por remuneração dos empregados), deve ser julgado insubsistente o lançamento do levantamento específico.

PAGAMENTO EXTRA FOLHA.

Contribuição previdenciária que deve incidir sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados que lhe prestem serviços, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, conforme dispõe o artigo 22, inciso I da Lei nº 8.212/91.

PAGAMENTO EXTRA CLASSE.

O lançamento foi realizado por aferição indireta, nos termos do § 6º do artigo 33 da Lei 8.212/91, conforme consta no Relatório Complementar, tendo em vista ter a fiscalização verificado que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço. Os argumentos não estão respaldados por provas que se sobreponham aos fatos constatados no lançamento.

SEGURO DE VIDA EM GRUPO. NÃO COMPROVAÇÃO POR PARTE DO CONTRIBUINTE.

O Recorrente não apresentou as apólices e nem a relação dos segurados beneficiários, razão pela qual, não foi possível identificar as pessoas agraciadas e nem verificar a abrangência do seguro, se é extensivo a todos os empregados. Constatou-se tratar de salário indireto, base de incidência da contribuição previdenciária.

TAXA DE JUROS SELIC.

A jurisprudência do CARF reconhece a validade da utilização da Selic para fins tributários, nos termos do verbete da 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.

EXIGÊNCIA DA MULTA.

A multa foi aplicada de acordo com os preceitos legais vigentes à época dos fatos, não cabendo os argumentos inseridos na peça recursal para o seu afastamento.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) declarar a decadência do período até a competência 08/2003, para os levantamentos RSR e VID; e b) no mérito, excluir o lançamento relativo a bolsa de estudo - serviço voluntário do levantamento BOL.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Andréa Viana Arrais Egypto, Jose Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araújo, Rayd Santana Ferreira e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Belo Horizonte - MG (DRJ/BHE) que, por maioria de votos, considerou procedente em parte o lançamento do crédito exigido excluindo os períodos atingidos pela decadência quinquenal, conforme ementa do Acórdão nº 02-20.297 (fls. 368/381):

ASSUMO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1197 a 28/02/2007

DECADÊNCIA QUINQUENAL. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.
CONFIGURAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO.
ILEGALIDADE/INCONSTITUCIONALIDADE.

A decadência das contribuições previdenciárias opera-se em 05 (cinco) anos em face de declaração de inconstitucionalidade formal dos art. 45 e 46 da Lei 8.212/91 pelo Supremo Tribunal Federal.

A totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados, a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, integram o salário de contribuição, ressalvadas apenas as parcelas expressamente excluídas de tributação pela legislação previdenciária.

Incidem contribuições previdenciárias sobre a remuneração paga, devida ou creditada ao trabalhador em cuja prestação de serviços estiverem presentes os requisitos do conceito legal de “segurado empregado”, sendo irrelevante o aspecto formal do pacto da prestação de serviços.

Foge à alçada do Contencioso Administrativo Fiscal apreciar arguição de ilegalidade/inconstitucionalidade de legislação vigente.

Lançamento Procedente em Parte

O presente processo trata da NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - NFLD DEBCAD 37.119.016-9 (fls. 05/121), consolidado em 28/09/2007, no valor de R\$ 552.395,25, do período 01/1997 a 02/2007, relativo às contribuições devidas à Seguridade Social e GILRAT incidentes sobre remuneração paga a segurados empregados, não declarados em GFIP.

De acordo com Relatório Fiscal (fls. 136/142) foi constatado que:

1. O contribuinte concedeu bolsas de estudos a alunos e a dependentes de empregados, pagou seguro de vida em grupo não previsto na Convenção Coletiva, pagou a alguns empregados valores além da folha de pagamento e remunerou seus professores em desacordo com a Convenção Coletiva de Trabalho quanto ao repouso semanal remunerado e ao adicional extra classe;
2. **BOL - Bolsa de estudo - Período de 01/2004 a 02/2007:**
 - a) Foram concedidas bolsas de estudos, denominadas serviços voluntários, aos alunos relacionados no item 5.1 do Relatório Fiscal (fl. 137), correspondente ao valor de um salário mínimo, dadas como contraprestação a serviços prestados por esses alunos em diversos setores da Faculdade cujos valores eram utilizados para quitar parte das suas mensalidades;
 - b) Na prestação de tais serviços estavam presentes os requisitos do conceito de segurado empregado prevista no art. 12, inciso I, letra “a” da Lei 8.212/91;
 - c) Também foram concedidas bolsas de estudos a dependentes de empregados considerados pela fiscalização como um plus salarial a estes empregados;
3. **DIF - Pagamentos além da folha - Período 07/2002 a 02/01/2007:** O contribuinte pagou a diversos empregados valores além daqueles que constavam nas folhas de pagamento efetuados a título de: diferença de 13º; complemento 13º a menor; adiantamentos de salário concedidos e não descontados em folha de pagamento; diferença salarial; curso de recuperação; salário de substituição; 10 horas aula COBRAD; transferência on line; adiantamento a ex funcionários considerado incobrável por desligamento da empresa e comissão sobre venda cantina;
4. **RS1 - RSR e Extra Classe – Período 01/1997 a 12/1998 e RSR - RSR e Extra Classe fora GFIP – Período 01/1999 a 12/2006:** corresponde a diferenças de repouso semanal remunerado e extra classe apuradas mediante subtração entre o valor devido de acordo com Acordos Coletivos de Trabalho e aplicação do disposto na Lei 605, de janeiro de 1949 e o valor calculado pela Faculdade de Direito notificada;
5. **V17 - Seguro Vida Grupo antes da GFIP - Período 01 1997 a 11/1997 e VID - Seguro Vida em Grupo - Período 04/2002 a 12/2006:** corresponde a pagamentos detectados em contas “prêmio de seguro” e “seguro de vida”, em razão da Faculdade de Direito não ter apresentado as apólices de seguro e nem a relação dos segurados beneficiários, e também não consta

da Convenção Coletiva de Trabalho o direito ao seguro de vida. Os valores desses seguros foram considerados base de incidência de contribuições previdenciárias.

O Contribuinte tomou ciência da NFLD, pessoalmente, em 28/09/2007 (fl. 05) e, em 30/10/2007, apresentou tempestivamente sua Impugnação de fls. 303/322, instruída com os documentos nas fls. 323 a 332.

O Processo foi encaminhado à DRJ/BHE onde, através de Despacho exarado em 05/03/2008 (fls. 337/338), a 6ª Turma decidiu devolver o processo para a DRFB a fim de que fosse emitido Relatório Complementar para esclarecimentos sobre as razões que levaram à adoção do procedimento de aferição indireta no lançamento, bem como informar o dispositivo legal que autorizou tal procedimento.

Atendendo ao despacho proferido, em 17/09/2008, a DRFB em Belo Horizonte emitiu Relatório Fiscal Complementar à NFLD n.º 37.119.016-9 (fls. 356/357).

O contribuinte tomou ciência do Relatório Complementar, pessoalmente, em 18/09/2008 (fl. 357) e, em 20/10/2008, apresentou tempestivamente sua Impugnação ao Relatório Complementar de fls. 360 a 364.

O Processo foi novamente encaminhado à DRJ/BHE para julgamento, onde, através do Acórdão n.º 02-20.297, em 03/12/2008 a 6ª Turma julgou no sentido de considerar PROCEDENTE em parte o lançamento, excluindo os períodos atingidos pela decadência quinquenal, conforme levantamento abaixo:

- DIF - Pagamento além da folha: Decaiu o período de 07/2002 a 08/2002;
- RS1 - RSR e Extra Classe: Decaiu o período de 01/1997 a 12/1998;
- RSR - RSR e Extra Classe fora GFIP: Decaiu o período de 01/1997 a 08/2002;
- V17 - Seguro Vida Grupo antes GFIP: Decaiu o período de 01/1997 a 11/1997.

O Contribuinte tomou ciência do Acórdão da DRJ/BHE, via Correio, em 10/06/2009 (AR - fl. 420) e, inconformado com a decisão prolatada, em 15/07/2009, tempestivamente, apresentou seu RECURSO VOLUNTÁRIO de fls. 423/447, onde alega:

1. Preliminarmente, cerceamento do direito de defesa em razão de não terem sido observados os princípios da ampla defesa e do contraditório;
2. Nulidade do lançamento pela ausência de fundamento legal para aplicação da aferição indireta que resultou na constituição do crédito tributário por arbitramento;
3. Decadência do direito de cobrar as Contribuições Previdenciárias;
4. A inexistência de caráter salarial das bolsas de estudos destinadas aos dependentes dos empregados;
5. A inexistência de vínculo empregatício em razão das bolsas de estudos parciais dadas aos alunos;

6. Que, ao contrário do que afirma a fiscalização, os supostos pagamentos extra folha não foram efetuados a título remuneratório, razão pela qual inexistiu o recolhimento previdenciário;
7. Inexistir diferenças a serem apuradas do RSR e da Remuneração Extra Classe uma vez que a remuneração dos professores ocorreram de acordo com os instrumentos de negociação coletiva;
8. Que o seguro de vida em grupo foi pactuado em benefício de grupo de empregados, sem qualquer individualização, razão pela qual deve ser excluído do conceito de salário.
9. Irregularidade na aplicação da SELIC como juros de mora;
10. Ser ilegal a multa aplicada em percentual superior a 20%.

É o relatório.

Voto

Conselheira Andréa Viana Arrais Egypto, Relatora.

Juízo de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Decadência

No lançamento tributário foram realizados os seguintes levantamentos:

- Bolsa de estudo – serviço voluntário (BOL-BOLSA DE ESTUDO – 01/2004 a 02/2007);
- Bolsa de estudo (BOL-BOLSA DE ESTUDO – 01/2004 a 02/2007);
- Pagamentos extra folha (DIF – PAGAMENTO ALÉM FOLHA – 07/2002 a 01/2007);
- Diferença RSR e extra classe (RS1 – RSR E EXTRA CLASSE – 01/1997 a 12/1998 E RSR E EXTRA CLASSE FORA GFIP – 01/1999 a 12/2006);
- Seguro de Vida em Grupo (V17 – SEGURO VIDA GRUPO ANTES GFIP 01/1997 a 11/1997 E VID – SEGURO VIDA EM GRUPO – 04/2002 a 12/2006)

A Recorrente foi cientificada do lançamento em 28/09/2007. Após despacho proferido pela DRJ (fls. 337/338), verificou-se a necessidade de se esclarecer e motivar o procedimento de aferição indireta para apurar os valores lançados nos levantamentos “Diferença RSR e extra classe” e “Seguro de Vida em Grupo”, para sanar o vício e assegurar a ampla defesa.

Dessa forma, foi realizado um novo Termo de Início de Procedimento Fiscal, com nova abertura de prazo para o contribuinte apresentar documentos. O Termo de Encerramento da Ação Fiscal - TEAF foi recebido pelo contribuinte em 18/09/2008 e o Relatório Fiscal Complementar consta às fls. 356/357, com a fundamentação atinente à aferição indireta.

Ora, é cediço que a contagem do prazo decadencial deve ser interpretada em consonância com os preceitos estabelecidos no Código Tributário Nacional, em especial no § 4º do art. 150, no caso de pagamento antecipado, ou com base na regra prevista no art. 173, inciso I do CTN, na hipótese da inexistência de pagamento parcial ou da comprovação de ocorrência de dolo, fraude ou simulação (Súmulas CARF nºs 99 e 101).

De acordo com a decisão de piso, com relação ao levantamento “VID - SEGURO VIDA EM GRUPO - 04/2002 a 12/2006”, não houve pagamento antecipado, razão pela qual a contagem do prazo decadencial deve ser submetido ao artigo 173, inciso I do CTN.

Entretanto, conforme bem colocado na declaração de voto (fls. 380/381), o sujeito passivo recolheu contribuições previdenciárias sobre outras rubricas que compõem a folha de pagamento, o que é suficiente para a caracterização do pagamento antecipado e, por conseguinte, atrair a regra do § 4º do artigo 150 do CTN.

Nesse sentido observe-se o teor da Súmula CARF nº 99:

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Assim, no caso em apreço, a contagem do prazo decadencial deve observar a regra do § 4º do artigo 150 do CTN.

Há ainda de se observar que o lançamento relativo aos levantamentos RSR E EXTRA CLASSE FORA GFIP e VID – SEGURO VIDA EM GRUPO somente se perfectibilizou em 18/09/2008, devendo ser verificada referida data para a contagem do prazo decadencial, quanto aos respectivos lançamentos.

Nesse diapasão, além dos períodos declarados decaídos pela decisão de piso, constata-se a ocorrência da decadência, conforme regra do 150, § 4º, do CTN, nos seguintes termos:

- Levantamento RSR e Extra Classe fora GFIP - 01/1999 a 12/2006

A consolidação do lançamento se perfectibilizou em 18/09/2008, razão pela qual, encontra-se atingido pela decadência o crédito tributário correspondente às competências anteriores a 09/2003.

- Levantamento VID - Seguro Vida em Grupo - 04/2002 a 12/2006

A consolidação do lançamento se perfectibilizou em 18/09/2008, razão pela qual, encontra-se atingido pela decadência o crédito tributário correspondente às competências anteriores a 09/2003.

Violação à ampla defesa e contraditório

O contribuinte aduz que o lançamento deve ser revisto em face da existência de erros e alega que restaram violados os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa. Assevera que grande parte das infrações e dos créditos tributários exigidos partem da premissa de que não foi comprovada a regularidade dos recolhimentos das contribuições, entretanto, o prazo concedido pela fiscalização para a apresentação da documentação foi exíguo.

Assevera que no processo administrativo, os princípios da ampla defesa e contraditório devem ser interpretados baseando-se no fato de que se faz necessário garantir ao contribuinte o direito de apresentar defesa e produzir provas, inclusive com a possibilidade de juntada posterior de documentos.

O contribuinte tomou ciência para a apresentação de documentos em 05/03/2007, sendo que o prazo foi prorrogado para 10/04/2007. Novamente, em 13/07/2007 foi emitido um outro termo para a apresentação de novos documentos, sendo que o contribuinte ficou-se inerte. Observa-se que o encerramento da fiscalização ocorreu em 28/09/2007. Com a posterior alteração do lançamento foi novamente aberto o prazo para apresentação de documentos e de alegações por parte do contribuinte, tendo este apresentado petição com as considerações que entendeu pertinentes.

O processo administrativo foi instaurado proporcionando ao contribuinte a mais ampla defesa e o contraditório em todas as instâncias de julgamento, não tendo sido identificado qualquer embaraço ao conhecimento das questões de fato e de direito constantes no lançamento, sendo-lhe oportunizado novamente a apresentação das razões de defesa e a juntada de documentos que entendesse necessários para serem submetidos ao julgador administrativo.

No presente caso, o ato administrativo de lançamento foi motivado pelo conjunto das razões de fato e de direito que carrearam à conclusão contida na acusação fiscal à luz da legislação tributária compatível com as razões apresentadas no lançamento, não ensejando qualquer nulidade. O processo administrativo encontra-se em perfeita harmonia com as normas a ele pertinentes e não há que se falar em cerceamento do direito de defesa e do contraditório.

Portanto, rejeito a preliminar suscitada.

Nulidade do lançamento por ausência de fundamentação legal

O Recorrente assevera que a mera referência ao artigo 33 sem menção ao seu parágrafo terceiro, não propicia ao sujeito passivo o adequado conhecimento do enquadramento do fato e, por conseguinte, a fundamentação legal. Afirma que não está ciente se trata da hipótese de aferição indireta do parágrafo terceiro.

Ocorre que no presente caso ocorreu uma complementação do lançamento, cujo Relatório Fiscal Complementar à NFLD encontra-se acostado às fls. 356/357. No referido, foi esclarecido que os fatos geradores dos levantamentos RS1-RSR e Extra Classe e RSR – RSR e Extra Classe fora GFIP que se referem às diferenças de repouso semanal remunerado e adicional extra classe, foram apurados pelo método de aferição indireta, bem como que os dispositivos legais relativos ao procedimento de aferição indireta, são os constantes no artigo 33, parágrafos 3º e 6º da Lei nº 8.212/91 e artigos 231, 232 e 235 do Decreto nº 3.048/99.

Dessa forma, o Relatório Fiscal complementar cumpriu o seu objetivo de informar ao contribuinte o dispositivo legal aplicado no caso do arbitramento efetuado nos dois levantamentos, razão porque não há que se falar em nulidade no presente caso.

Bolsas de estudo destinadas aos dependentes dos empregados

Segundo a fiscalização, foram concedidas bolsas de estudos aos dependentes de empregados, sendo que, para que não haja a incidência de contribuição previdenciária, as bolsas de estudos deveriam ser concedidas aos empregados e não aos seus dependentes, pois, da forma como realizada, representa um plus salarial caracterizado neste caso como salário indireto.

A Recorrente assevera que o pagamento das bolsas de estudos concedidas aos dependentes de empregados tem o caráter assistencial e não remuneratório, não integrando a base de cálculo do salário de contribuição e, por conseguinte, não havendo que se falar em incidência de contribuição previdenciária.

A hipótese de exclusão da alínea "t" do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91 abrange, expressamente, cursos de capacitação e qualificação profissionais dos empregados, bastando que o curso esteja vinculado às atividades desenvolvidas pela empresa. Vejamos o teor do dispositivo legal vigente à época dos fatos:

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

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

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).

Ocorre que no presente caso os pagamentos das bolsas de estudos tiveram como destinatários os filhos dos funcionários. Não se trata de pagamento de bolsas de estudo de ensino superior aos funcionários visando a sua qualificação profissional.

A jurisprudência trazida pelo contribuinte no Recurso Voluntário diz respeito aos valores despendidos pelo empregador a título de bolsas de estudo destinadas aos empregados e não aos seus dependentes.

Dessa forma, por não se enquadrar nas hipóteses de exclusão do salário de contribuição estabelecida no parágrafo 9º, do artigo 28 da Lei nº 8.212/91, em especial na sua alínea "t", deve ser mantida a exigência contida no lançamento.

Bolsas de estudos parciais aos alunos por serviços voluntários

O Relatório Fiscal assevera que foram concedidas bolsas de estudo denominadas "serviço voluntário" para vários alunos listados no Relatório de NFLD (fl. 137), correspondente a um salário mínimo, entretanto, para fazer jus às bolsas, os alunos teriam que prestar serviços em diversos setores da faculdade. Assim, os serviços prestados pelos alunos, apesar de denominado voluntário, eram remunerados e utilizados pelos alunos para quitarem parte das mensalidades devidas à faculdade.

Diante de referido fato, a fiscalização entendeu que os alunos eram, na verdade, empregados da faculdade, pois são pessoas físicas e prestaram serviços à faculdade em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, conforme art. 12, inciso I, alínea “a” da Lei nº 8.212/91 e, uma vez caracterizada a relação de emprego pela prestação de serviços, os valores recebidos a título de bolsa são considerados salário.

Em razões recursais, a Recorrente traz à lume os requisitos da relação empregatícia, definidos no artigo 3º da CLT e assevera que no vertente caso não se vislumbra a presença de tais requisitos que não foram observados quando do lançamento.

A decisão de piso traz o parágrafo 2º do artigo 229 do Decreto nº 3.048/99 que estabelece que “se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado”, para concluir que os aspectos formais do pacto da prestação de serviços, bem como a denominação adotada pelas partes é irrelevante para a caracterização de segurados empregados.

Primeiramente, é certo que cabe à fiscalização desconsiderar os atos e os negócios jurídicos quando não retratam a realidade dos fatos, embasada nos artigos 118 e 149 do CTN, que preveem a primazia da realidade sobre os atos jurídicos realizados, senão vejamos:

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

Essa atribuição da fiscalização é reforçada quando se trata do correto enquadramento dos segurados empregados, para fins de cobrança da contribuição previdenciária devida.

Como se vê, o lançamento relativo às bolsas de estudos parciais aos alunos foi amparado no artigo 12, inciso I, alínea “a” da Lei nº 8.212/91 que estabelece o seguinte:

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;

No entanto, a acusação fiscal não fez a caracterização da relação de emprego ente os alunos que receberam bolsa de estudo e a Recorrente, demonstrando a presença dos elementos necessários à configuração da relação empregatícia para o devido enquadramento previdenciário das pessoas físicas indicadas no item 5.1 do Relatório Fiscal.

É frágil a caracterização do vínculo empregatício com vistas à incidência da contribuição previdenciária prevista no art. 22, incisos I e II da Lei nº 8.212/91, quando a acusação fiscal sequer traz, de maneira individualizada a demonstração clara da existência dos

elementos da pessoalidade, habitualidade e subordinação. A caracterização foi feita de forma genérica.

O fato de se estar diante de pessoas físicas que prestam serviços à faculdade de forma onerosa, não significa a existência da relação de emprego, podendo ser caracterizador do trabalho autônomo (contribuinte individual - art. 21 da Lei nº 8.212/91), entretanto a motivação da acusação encontra-se respaldada no pagamento do salário de contribuição ao segurado empregado, conforme normas positivadas no artigo 22, inciso I da Lei nº 8.212/91.

Em nenhum momento houve a verificação do preenchimento fático-jurídico estabelecido nos artigos 2º e 3º da Consolidação das Leis do Trabalho de modo a legitimar a cobrança perfectibilizada na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito que assim preceitua:

Art. 2º Considera-se empregador a empresa, individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviço.

Art. 3º Considera-se empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário.

Em vista de todo o exposto, entendo que a autoridade fiscal não logrou êxito em comprovar os requisitos da pessoalidade, habitualidade e subordinação, ensejadores do liame empregatício, conforme noticiado na peça acusatória.

Assim, ante a insuficiência de fundamentação por parte da fiscalização que permita a subsunção dos fatos (relação de emprego) à norma (incidência de contribuições sociais previdenciária a cargo da pessoa jurídica por remuneração dos empregados), deve, nesse ponto, ser julgado insubsistente o lançamento.

Pagamento de valores extra folha

A acusação fiscal constatou que no período compreendido entre 13/08/2004 a 02/01/2007, a faculdade efetuou pagamentos a diversos empregados, além daqueles constantes nas folhas, que constituem base de incidência da contribuição previdenciária.

A Recorrente aduz que os pagamentos não foram efetuados a título remuneratório, razão pela qual inexistiu o recolhimento previdenciário.

Ocorre que não há qualquer demonstração, por parte do Recorrente, de que referidas verbas não tem natureza remuneratória. O contribuinte traz argumentos genéricos, porém não afastam a incidência da contribuição previdenciária que deve incidir sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados que lhe prestem serviços, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, conforme dispõe o artigo 22, inciso I, abaixo transcrito:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados que lhe prestem serviços, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

Assim, deve ser mantida a exigência.

Pagamento Extra classe

Consoante se verifica da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, estão sendo exigidas as contribuições incidentes sobre as diferenças do Repouso Semanal Remunerado e adicional Extra classe, conforme regras constantes das Convenções Coletivas de Trabalho, devidamente demonstrada, através da indicação da fórmula aplicada, pela auditoria fiscal.

No presente caso o lançamento foi realizado por aferição indireta, nos termos do § 6º do artigo 33 da Lei 8.212/91, conforme consta no Relatório Complementar, tendo em vista ter a fiscalização verificado que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço.

A recorrente afirma inexistir diferenças a serem apuradas e que a remuneração dos professores ocorreu de acordo com os instrumentos de negociação coletiva, porém, não explicita em qual aspecto a regra aplicada pela fiscalização estaria equivocada e nem comprova que as regras da Convenção Coletiva seriam diferentes daquelas aplicadas pelo Fiscal. Os argumentos não estão respaldados por provas que se sobreponham aos fatos constatados no lançamento.

Assim, deve ser mantida a exigência fiscal.

Seguro de Vida em Grupo

Com relação ao levantamento SEGURO VIDA GRUPO, os fatos geradores referem-se aos pagamentos de seguros detectados em lançamentos contábeis da Faculdade de Direito, nas contas “seguro vida” e “prêmio seguro”, em que a Fundação, apesar de intimada, deixou de apresentar as apólices de seguros e relação de segurados beneficiários.

Em razões recursais a contribuinte afirma que o seguro de vida em grupo é pactuado pelo empregador em benefício de grupo de empregados, sem qualquer individualização, razão pela qual encontra-se excluído do conceito de salário.

Pois bem. Durante o procedimento de fiscalização, foi emitido o Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD, em que se requereu a apresentação das apólices de seguro de vida e relação dos beneficiários, tendo em vista que nos Livros Diário e Razão da Faculdade de Direito foram detectadas as contas 3.3.3.10 – PREMIO DE SEGURO e 3.2.3.21 – SEGURO DE VIDA, onde foram lançados os pagamentos de seguro de vida em grupo.

Ocorre que a Recorrente não apresentou as apólices e nem a relação dos segurados beneficiários, razão pela qual, não foi possível identificar as pessoas agraciadas e nem verificar a abrangência do seguro, se é extensivo a todos os empregados.

Dessa forma, constatou-se tratar de salário indireto, portanto, base de incidência da contribuição previdenciária, devendo ser mantido o lançamento.

Aplicação da Selic

Alega a ilegalidade da cobrança dos juros SELIC, asseverando acerca da inconstitucionalidade da exigência.

No que tange à aplicação dos juros SELIC, destaque-se que a jurisprudência consolidada do CARF reconhece a validade da sua utilização para fins tributários, nos termos do verbete da Súmula nº 4:

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.

Portanto, é plenamente válida a sua exigência, não cabendo qualquer ressalva ao lançamento.

Aplicação da Multa

Segundo a Recorrente, a cobrança da penalidade em percentual acima de 20% é flagrantemente ilegal por não encontrar respaldo na nova redação conferida ao artigo 35, inciso II, alínea “c” da Lei nº 8.212/91.

Com relação à aplicação da multa, verifica-se que a sua incidência foi estabelecida nos termos determinados no art. 35 da Lei nº 8.212/1991, na redação vigente à época dos fatos geradores, portanto, dentro dos preceitos legais, não cabendo os argumentos inseridos na peça recursal para o seu afastamento.

As questões atinentes à inconstitucionalidade de lei tributária não são oponíveis na esfera do contencioso administrativo, haja vista que demanda o exame da incompatibilidade da lei aplicável com preceitos de ordem constitucional. Nesse aspecto, cabe ressaltar que referida discussão escapa à competência legal da autoridade julgadora de instância administrativa.

Nesse sentido, registre-se o enunciado da Súmula nº 2, assim redigida:

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

Dessa forma, não assiste razão ao Recorrente.

Conclusão

Ante o exposto, voto por afastar as preliminares apontadas, CONHECER do Recurso Voluntário, rejeitar as preliminares apontadas e, dar PARCIAL PROVIMENTO para declarar a decadência das competências anteriores a 09/2003 dos levantamentos RSR E EXTRA CLASSE FORA GFIP e VID – SEGURO VIDA EM GRUPO e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO; tornar insubsistente o lançamento relativo ao levantamento Bolsa de estudo – serviço voluntário - BOL-BOLSA DE ESTUDO.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto