



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

Processo n° 14041.001183/2008-74
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-002.858 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de fevereiro de 2016
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente UNIÃO BRASILENSE DE EDUCAÇÃO E CULTURA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2007

ISENÇÃO. DIREITO ADQUIRIDO.

Inexiste direito adquirido à isenção com base no Decreto Lei 1.572/1977.

Não há razão para falar-se em direito à imunidade por prazo indeterminado.

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OMISSÃO DE FATOS GERADORES EM GFIP.

Por tratar o lançamento de não cumprimento de obrigação acessória constituidora de crédito tributário, aplica-se para a decadência a mesma regra da obrigação principal correspondente.

EDUCAÇÃO. BOLSAS DE ESTUDOS.

Não incide tributação sobre o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica 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.

ALIMENTAÇÃO *IN NATURA*

Sobre o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para: a) Acolher a preliminar de decadência até a competência 10/2003, vencidos os Conselheiros MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA, MÁRCIO DE LACERDA MARTINS (Suplente convocado) e EDUARDO TADEU FARAH. b) No mérito, por unanimidade de votos, determinar o recálculo da multa, com a exclusão do auxílio alimentação. Por maioria de votos, determinar o recálculo da multa, relativo à bolsa de estudos, vencidos os Conselheiros MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA e EDUARDO TADEU FARAH, que davam provimento em menor extensão e o Conselheiro MÁRCIO DE LACERDA MARTINS (Suplente convocado) que negava provimento.

Carlos Alberto Mees Stringari

Relator

Eduardo Tadeu Farah

Presidente Substituto

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros EDUARDO TADEU FARAH (Presidente Substituto), CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, MARCIO DE LACERDA MARTINS (Suplente convocado), IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, MARIA ANSELMA COSCRATO DOS SANTOS (Suplente convocada), MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA, CARLOS CESAR QUADROS PIERRE e ANA CECILIA LUSTOSA DA CRUZ.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília, Acórdão 03-34.183 da 5ª Turma, que julgou a impugnação improcedente.

O lançamento e a impugnação foram assim relatadas no julgamento de primeira instância:

Trata-se de auto de infração, lavrado por infringência ao art 32, inciso IV e §5º da Lei 8.212/91, acrescentado pela Lei nº 9.528/97, combinado com o art. 225, inciso IV, §4º, do RPS Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, uma vez que, segundo o Relatório Fiscal da Infração de fls. 06/09, a autuada não incluiu nas Guias de Recolhimento e informações à Previdência Social GFIP, os valores correspondentes aos fatos geradores de todas contribuições previdenciárias.

Relata o autuante que os Fatos geradores que a empresa não declarou nas GFIP referem-se às remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais, lançadas por meio do Auto de Infração nº 37.156.746-7, a título de bolsas escolares, alimentação e valores lançados em folha de pagamento. Em razão de erro no campo FPAS, que resultou na redução dos valores devidos à previdência social, foram incluídas na presente autuação as contribuições patronais devidas pelo contribuinte, a partir de junho/2003.

Os relatórios fiscais anexos ao Auto de Infração nº 37.156.742-4 (Processo nº 14041.001179/2008-14), descrevem, de forma pormenorizada, os levantamentos relativos às remunerações pagas, devidas ou creditadas, aos segurados que prestaram serviços à empresa.

Em decorrência da infração ao dispositivo legal acima descrito, foi aplicada a multa no valor de R\$2.854.874,75 (dois milhões, oitocentos e cinquenta e quatro reais e setenta e cinco centavos), que equivale a cem por cento do valor devido, relativo à contribuição não declarada, limitada a um multiplicador sobre o valor mínimo em função do número de segurados, nos termos do art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.528/97, combinado com o art. 284, inciso II, do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, cujo valor foi atualizado pela Portaria MPS nº 77, de 11/03/2008.

O Demonstrativo do cálculo da multa aplicada encontra-se em planilha, às fls 10/11.

Não ocorreram circunstâncias agravantes nem atenuante, conclui o autuante.

Da Impugnação

Dentro do prazo regulamentar, o contribuinte contestou o lançamento, através do instrumento de fls. 14/60, cujas razões de defesa são as seguintes:

Informa que se trata de entidade de direito privado, que, em 04/06/1981, foi declarada de Utilidade Pública Federal, mediante o Decreto nº 86072; e Municipal, conforme Decreto n.º 220, de 31/08/2005, pela Preleitura Municipal de Silvânia, mediante a Lei Municipal n.º 422, de 31 de agosto de 2005;

Que aderiu ao PROUNI ~ Programa Universidade Para Todos, instituído pela lei n.º 11.096/05, oferecendo bolsa de estudo, numa demonstração de estar colaborando com o governo e tendo, portanto, assegurado o seu direito a isenção de tributos, na forma do art. 8º, III, da lei n.º 11.096/05, que preceitua a isenção da Contribuição Social sobre o Financiamento da Seguridade Social, instituída pela lei Complementar n.º 70, de 30 de dezembro de 1991.

Que requereu e obteve do CNAS, em 31 de julho de 1976, o Certificado de Fins Filantrópicos, passando, então a gozar da isenção da quota patronal previdenciária prevista na Lei n.º 3.577/59;

Que obteve judicialmente o reconhecimento do direito adquirido a esse benefício, nos autos do mandado de segurança n.º 89.01.868038, em que foi constituída em seu favor coisa julgada sobre essa matéria e faz jus à imunidade do art. 195, §7º da Constituição Federal, por preencher todas as condições estabelecidas nos arts. 9º e 14 do CTN. Apesar disto, a fiscalização passou a desconsiderar a isenção e a imunidade, o que a levou a promover a Ação Ordinária (Proc. 2002.34.00.024938-0/DF), tendo por objeto a declaração de inexistência de relação jurídica tributária entre ela, a União Federal e o INSS, em face da imunidade. A ação foi julgada procedente em 1º grau.

A pretexto de que a entidade não preenchia os requisitos do art. 14 do CTN, nos termos da Decisão Notificação nº 23.401/03/2006, de 04/03/2006 e do Ato Cancelatório nº 23.401.002/2006, de 25/09/2006 cuja legalidade encontra-se sub judice a autoridade administrativa passou a negar-lhe o benefício da desoneração de quota patronal, lavrando sete autos de infração, com exigência de principal e multa;

Que, equivocadamente, a fiscalização lavrou os Autos de Infração n.º 37.156.742-4 e 37.156.745-9 e o 37.156.746-7, ora impugnado, acusando a entidade de ter deixado de declarar, nas GFIP, as parcelas integrantes do salário de contribuição de seus empregados, referentes às bolsas de estudo e de alimentação, fornecida em local de trabalho, sem que tais remunerações tivessem sido incluídas em folha de pagamento de junho de 2003 a dezembro de 2007.

Entende, dessa forma, ser insubsistente a autuação pela inexistência de obrigação principal, como passa ai demonstrar:

I Da ofensa à coisa julgada

Alega a defendente que a autuação é nula, por desconSIDERAR decisões judiciais que põem a impugnante a salvo da exigência de quota patronal, uma vez que faz jus à desoneração, independente da expedição de renovação de certificado de entidade beneficente de assistência social, por ter direito adquirido e à imunidade de que trata o art. 195, §7º da CF, conforme restou decidido em ação declaratória, promovida perante o Juízo da 3ª Vara Federal de Brasília (Mandado de Segurança n.º 89.01.86803-8).

Embora tal decisão ainda não tenha transitado em julgado, demonstra o acerto da impugnante ao adotar o código FPAS639.

A autoridade fiscal, ao lançar o crédito tributário, desafia a autoridade da coisa julgada.

Da Decadência dos Valores Exigidos em Períodos Anteriores a 12/2003

Alega que, nos termos do art. 150, §4º do CTN, encontram-se atingidos pela decadência, os fatos geradores anteriores a 20 de novembro de 2003.

Divergência entre as Remunerações da Folha de Salários e o Declarado em GFIP.

Dispõe a impugnante que, embora a autuação não indique com clareza os fatos considerados e os critérios adotados para apuração do tributo, o que a leva a juntar farta documentação aos autos, inexistem as divergências apontadas. .

Com relação às diferenças detectadas, foram apontadas supostas inconsistências no relatório da fiscalização, conforme CD entregue, que se refeririam a:

a) valores no relatório que não foram extraídos dos registros contábeis nem dos valores declarados em GFIP, conforme consta no ANEXO I (Relatório de inconsistências, pgs. 582/589);

b) consideração na composição dos registros contábeis da Conta de Provisão de Férias 5.1.1.1.01.02 sendo que essa conta não compõe a base de cálculo dos tributos objeto de GFIP (ANEXO I f18.208).

Em decorrência dessas inconsistências, ocorreram vários lançamentos na conta de Serviços Prestados Pessoa Física, que não configuram fato gerador de contribuição previdenciária, utilizados na composição dos registros contábeis, quando o fiscal comparou com o declarado na GFIP (ANEXO II).

Alguns Serviços Prestados por Pessoa Física RPA, que constam nos registros contábeis, não foram localizados na GFIP pela

fiscalização devido à data de contabilização estar diferente da competência declarada em GFIP. (ANEXO II). .

Outros fatores justificam os valores encontrados a maior nos registros contábeis, tais como:

a) eventos que não têm incidência de contribuição previdenciária e foram contabilizados nas contas informadas no Relatório de Fiscalização (ANEXO IV).

b) eventos que têm incidência de contribuição previdenciária e não foram contabilizados na Com relação aos prestadores de serviço competências 10/2004, 02/2005, 03/2005 e 04/2005 realmente a impugnante constatou o engano de não terem sido declarados, razão pela qual fez as devidas retificações e recolheu os valores apurados, conforme guias de recolhimento anexas.

Que tais provas, que foram produzidas no AI n.º 37.156.745-9, descaracterizam o auto de infração relativo ao tributo, tornando-o nulo.

Da não Incidência da Contribuição sobre Bolsas de Estudo

...

Auxílio Alimentação

...

A Impugnante faz jus ao Código FPAS 639

Entende ainda, a Impugnante que sua conduta em adotar o código FPAS 639 está calcada em decisão transitada em julgado, em sede de mandado de segurança e em decisão de primeira instância, ainda não reformada, em sede de ação ordinária; Que faz jus tanto à isenção (Lei n.º 3.577/59) quanto à imunidade (art. 195, §7º da CF).

Requer, ao final, que seja a multa recalculada, nos termos dos incisos I e II e no §3º do art. 283, bem como nos arts. 286 e 288 do RPS, uma vez que a Impugnante procedeu conforme lhe autorizam as decisões judiciais citadas e que se encontram em anexo.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário onde alega/questiona, em síntese:

- A decisão recorrida merece reparos em sua totalidade, por este E. Conselho, por não estar em harmonia com as normas constitucionais, com a decisão judicial favorável a Recorrente e com as normas de interpretação da imunidade tributária e por não ter sido considerado o pagamento da parte do débito, reconhecido pela Recorrente, razão pela qual não deve prevalecer.

- Direito à isenção da cota patronal:
 - Aderiu ao **PROUNI** " Programa Universidade Para Todos", instituído pela Lei nº 11.096/05, conforme documento anexo, oferecendo bolsa de estudo, numa demonstração de estar colaborando com o governo, e tendo, portanto, assegurado o seu direito à isenção de tributos, na forma do art. 8º da Lei nº 11.096/05, Requeru e obteve do CNAS, em 31 de julho de 1976, o Certificado de Fins Filantrópicos, passando, então, a gozar da isenção da quota patronal previdenciária prevista na Lei nº 3.577 de 04 de julho de 1959.
 - A Recorrente obteve judicialmente o reconhecimento do direito adquirido a esse benefício, nos autos do mandado de segurança nº 89.01.868038, em que foi constituída em seu favor coisa julgada sobre essa matéria.
 - Ação Ordinária (Proc. Nº 2002.34.00.024938-0/ DF), tendo por objeto a declaração de inexistência de relação jurídica tributária entre ela, a União Federal e o INSS, em face da imunidade do art. 195, § 7º da CF.
 - Nos termos da Decisão Notificação nº 23.401, de 04.03.2006 e do Ato Cancelatório nº 23.401.002/2006, de 25.09.2006 cuja legalidade encontra-se sub judice a autoridade administrativa passou a negar o benefício da desoneração de quota patronal, lavrando ainda sete autos de infração, com exigência de principal e multa.
 - Direito adquirido à isenção.
 - Imunidade artigo 195, parágrafo 7º CF.
 - Faz jus ao FPAS 639.
 - Nulidade da exigência fiscal contida no auto de infração por desobediência à decisão judicial.
- Decadência.
- Bolsas de estudos concedidas a funcionários e seus dependentes
- Auxílio alimentação fornecido *in natura* pelo empregador.
- Divergência entre as remunerações da folha de salários e o declarado na GFIP.

O processo baixou em diligência para inclusão de documentos faltantes.

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari, Relator

O recurso é tempestivo e por não haver óbice ao seu conhecimento, passo à análise das questões pertinentes.

PRELIMINARES**ISENÇÃO/IMUNIDADE - NULIDADE - DECISÕES JUDICIAIS**

A recorrente requer a nulidade do lançamento; afirma ter direito à imunidade; que as normas de interpretação da imunidade tributária não podem ser restringidas pela legislação infraconstitucional; que aderiu ao PROUNI (Lei 11.096/05) e que tem direito à isenção na forma do art. 8º da Lei nº 11.096/05; que com o advento da nova ordem constitucional, obteve judicialmente o reconhecimento do direito adquirido a esse benefício, nos autos do mandado de segurança nº 89.01.86803-8, em que foi constituída em seu favor coisa julgada sobre essa matéria; que promoveu perante a 3ª Vara federal do Distrito Federal, Ação Ordinária (Proc. nº 2002.34.00.024938-0/DF), tendo por objeto a declaração de inexistência de relação jurídica tributária entre ela, a União Federal e o INSS, em face da imunidade do art. 195, § 7º da CF e que faz jus ao FPAS 639 (isenta).

Entendo que não assiste razão à recorrente.

Para a questão do direito adquirido, sigo a orientação do STF, que declara ter jurisprudência firme no sentido de "*afirmar a inexistência de direito adquirido a regime jurídico, razão motivo pelo qual não há razão para falar-se em direito à imunidade por prazo indeterminado.*"

RMS 27093 / DF - DISTRITO FEDERAL

RECURSO EM MANDADO DE SEGURANÇA

Relator(a): Min. EROS GRAU

Julgamento: 02/09/2008 Órgão Julgador: Segunda Turma
RECTE.(S): FUNDAÇÃO EDUCACIONAL DA REGIÃO DE
JOINVILLE - FURJ

RECDO.(A/S): UNIÃO ADV.(A/S): ADVOGADO-GERAL DA
UNIÃO

EMENTA: RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE
SEGURANÇA. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO.
CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. IMUNIDADE. CERTIFICADO DE
ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL -
CEBAS. RENOVAÇÃO PERIÓDICA.
CONSTITUCIONALIDADE. DIREITO ADQUIRIDO.
INEXISTÊNCIA. OFENSA AOS ARTIGOS 146, II e 195, § 7º DA
CB/88. INOCORRÊNCIA. 1. A imunidade das entidades
beneficentes de assistência social às contribuições sociais
obedece a regime jurídico definido na Constituição. 2. O inciso
II do art. 55 da Lei n. 8.212/91 estabelece como uma das
condições da isenção tributária das entidades filantrópicas, a
exigência de que possuam o Certificado de Entidade Beneficente
de Assistência Social - CEBAS, renovável a cada três anos. 3. A
jurisprudência desta Corte é firme no sentido de afirmar a
inexistência de direito adquirido a regime jurídico, razão
motivo pelo qual não há razão para falar-se em direito à
imunidade por prazo indeterminado. 4. A exigência de
renovação periódica do CEBAS não ofende os artigos 146, II, e
195, § 7º, da Constituição. Precedente [RE n. 428.815, Relator o
Ministro SEPÚLVEDA PERTENCE, DJ de 24.6.05]. 5. Hipótese
em que a recorrente não cumpriu os requisitos legais de
renovação do certificado.

Recurso não provido.

Observo que, em essência, o que se discutiu no processo acima referenciado é exatamente o que foi apresentado pela recorrente. Complemento apresentando trechos do relatório e voto da decisão apresentada.

Relatório

3. O acórdão recorrido afirmou a inexistência de direito adquirido à manutenção do CEBAS por prazo indeterminado, que há de ser renovado a cada 3 [três] anos, nos termos do disposto no art. 55, II, da Lei n. 8.212/91, observados os requisitos previstos no decreto n. 2.536/98. Reconheceu a inadequação da via eleita, eis que o tema de fundo da impetração demanda dilação probatória incompatível com o rito do mandado de segurança.

4. A recorrente alega a existência de direito adquirido à imunidade "por prazo indeterminado", porquanto "cumpridora da legislação vigente à época de sua aquisição, notadamente a Lei n. 3.577, de 1959, e o decreto-lei n. 1.572, de 1977, por se tratar de situação fática juridicamente consolidada, sob a luz de direito pretérito".

Voto

3. O inciso II do art. 55 da Lei n. 8.212/91 estabelece como uma das condições para a isenção tributária das entidades filantrópicas a exigência expressa de que possuam o CEBAS, renovável a cada três anos.

4. A imunidade das entidades beneficentes de assistência social as contribuições sociais obedece a regime jurídico definido na Constituição.

5. Esta Corte fixou o entendimento de que não há direito adquirido a regime jurídico, razão pela qual não há falar-se em direito à imunidade por prazo indeterminado.

6. Quanto à exigência de renovação periódica do CEBAS, o Tribunal entende não haver ofensa à Constituição:

"EMENTA: I. Imunidade tributária: entidade filantrópica: CF, arts. 146, II e 195, § 7º: delimitação dos âmbitos da matéria reservada, no ponto, à intermediação da lei complementar e da lei ordinária (ADI-MC 1802, 27.8.1998, Pertence, DJ 13.2.2004; RE 93.770, 17.3.81, Soares Munoz, RTJ 102/304). A Constituição reduz a reserva de lei complementar da regra constitucional ao que diga respeito 'aos lindes da imunidade', à demarcação do objeto material da vedação constitucional de tributar; mas remete à lei ordinária^y as normas sobre a constituição e o funcionamento da entidade educacional ou assistencial imune'.

II. Imunidade tributária: entidade declarada de fins filantrópicos e de utilidade pública: Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos: exigência de renovação periódica (L. 8.212, de 1991, art. 55).

Sendo o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos mero reconhecimento, pelo Poder Público, do preenchimento das condições de constituição e funcionamento, que devem ser atendidas para que a entidade receba o benefício constitucional, não ofende os arts. 146, II, e 195, § 7º, da Constituição Federal a exigência de emissão e renovação periódica prevista no art. 55, II, da Lei 8.212/91".

[AgR-RE n. 428.815, Relator o Ministro SEPÚLVEDA PERTENCE, DJ de 24.6.05].

7. Nego provimento ao presente recurso.

Quanto à imunidade, a Constituição Federal de 1988, estabeleceu no seu art. 195, § 7º, imunidade, embora o texto constitucional faça referência a isenção, quanto a contribuições previdenciárias apenas e tão somente para entidades beneficentes de assistência

social que atendam as exigências estabelecidas em lei isto é, é uma imunidade condicionada a certos requisitos estabelecidos na lei.

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

§ 7º - São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei. (grifei)

Antes da promulgação da Lei n.º 8212/91 foi ajuizado o Mandado de Injunção n.º 232-1 – RJ (Rel. o Min. Moreira Alves), pois desde a promulgação da Constituição, o dispositivo constitucional imunizante, reconhecido como de eficácia limitada, carecia de regulamentação.

Apreciando especificamente a imunidade de contribuições previdenciárias aqui tratada no referido Mandado de Injunção, decidiu o Supremo Tribunal Federal que:

a) a norma constitucional carecia de regulamentação para permitir o gozo da imunidade;

b) que os arts. 9º e 14 do CTN não serviam para a regulamentação exigida; e

c) que a regulamentação podia ser feita por meio de lei ordinária.

A regulamentação da imunidade veio através da Lei n.º 8.212/91.

Para a questão das ações judiciais, entendo que as alegações da impugnação foram rerepresentadas e que a questão foi bem esclarecida no julgamento de primeira instância. Abaixo reproduzo trecho do voto condutor daquela decisão:

Não merece acolhida a alegação da empresa de que existe nulidade do Auto de infração por desconsideração de decisões judiciais. Conforme se pode observar da documentação anexada aos autos, a referida decisão proferida pela 3ª Vara Federal de Brasília (fls. 259/265), prolatada em Mandado de Segurança, em janeiro de 1989, ocorreu antes da constatação pela fiscalização de que a UBEC não atendia aos pressupostos legais para continuar se beneficiando da isenção patronal e, também, da emissão do conseqüente Ato Cancelatório n.º 02/2006. Logo, não houve desobediência a ordem judicial.

O Mandado de Segurança n.º 89.01.06802-8, impetrado pela Impugnante junto ao TRF da 1ª Região (fls. 266/270), teve sua Segurança denegada.

No que se refere à Decisão proferida na Ação Ordinária n.º 2002.34.00.024938-0 (fls. 271/277), também não se refere ao Ato

Cancelatório que precedeu a presente fiscalização. Como se pode apreender do relatório da decisão, trata o processo de fiscalização empreendida pelo CNAS, cujo início estava previsto para 31/07/2002, referente ao Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos por ele emitido e que, conforme termos da decisão de fls. 276, deve a Impugnante observar "para manutenção da imunidade das contribuições para a seguridade social, os preceitos constantes dos arts. 9º e 14 do CTN", que são, verbis:

Art. 9º É vedado a Unido, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

• I.- instituir ou majorar tributos sem que a lei o estabeleça, ressalvado, quanto a majoração, o disposto nos artigos 21, 26 e 65;

II - cobrar imposto sobre o patrimônio e a renda com base em lei posterior a data inicial do exercício financeiro a que corresponda;

III - estabelecer limitações ao tráfego, no território nacional, de pessoas ou mercadorias, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais;

IV- cobrar imposto sobre:

a) o patrimônio, a renda ou os serviços uns dos outros;

b) templos de qualquer culto;

c) o patrimônio, a renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo; (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 10.1.2001)

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado a observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I — não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (Redação dada pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.

Quanto às alegações relativas ao PROUNI, essas referem-se a tributo distinto do que se discute neste processo, sendo as alegações impertinentes.

Outro ponto que merece não ser considerada é a menção é o Ato Cancelatório nº 23.401.002/2006, com citação de estar *sub judice*, sem comprovação e mencionando o artigo 14 do CTN, que refere-se a imposto, quando este lançamento refere-se a contribuição. A descon sideração é motivada pela falta da comprovação do contencioso e da falta de relação da legislação mencionada com o tributo aqui discutido.

Abaixo trecho do recurso apresentado:

Outrossim, a pretexto de que a entidade não preencheria os requisitos do art. 14 do CTN nos termos da Decisão Notificação nº 23.401, de 04.03.2006 e do Ato Cancelatório no 23.401.002/2006, de 25.09.2006 - cuja legalidade encontra-se sub judice - a autoridade administrativa passou a negar-lhe o benefício da desoneração de quota patronal, lavrando ainda sete autos de infração, com exigência de principal e multa.

DECADÊNCIA

A recorrente pleiteia a aplicação da regra do artigo 150, § 4º do CTN.

Entendo a regra aplicável.

Trata o lançamento de não cumprimento de obrigação acessória constituidora de crédito tributário. Entendo total a vinculação com a obrigação principal.

Registra o Relatório Fiscal que "*Os fatos geradores de contribuições sociais que a empresa autuada não declarou nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP referem-se a remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais, levantadas através do Auto de Infração nº 37.156.742-4 a título de bolsas escolares, alimentação e valores lançados em folha de pagamento.*"

2. Os fatos geradores de contribuições sociais que a empresa autuada não declarou nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP referem-se a remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais, levantadas através do

Auto de Infração nº 37.156.742-4 a título de bolsas escolares, alimentação e valores lançados em folha de pagamento. Em razão de erro no campo FPAS, que resultou na redução dos valores devidos à previdência social, foram incluídas na presente autuação as contribuições patronais devidas pelo contribuinte, a partir de junho/2003, em decorrência do referido erro.

Entendo que a regra de decadência aplicada a este processo deve ser a mesma da aplicada ao processo da obrigação principal (processo 14041.001179/2008-14, Debcad 37.156.742-4).

Naquele processo, devido aos recolhimentos parciais (o Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados - RADA, apresenta várias apropriações de recolhimentos para a obrigação principal lançada, tanto para a contribuição da empresa quanto para o SAT/RAT), foi aplicada a regra do artigo 150, § 4º, do CTN, conforme súmula CARF 99.

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.

O período da autuação o lançamento é de 01/2003 a 12/2007.

A ciência do lançamento ocorreu em 20/11/2008.

Entendo decadentes as competências até 10/2003, inclusive.

MÉRITO

BOLSAS DE ESTUDOS

A recorrente questiona a multa referente aos valores de bolsas de estudos destinadas a empregados e seus dependentes, alegando a não incidência.

Concordo com a recorrente.

O artigo 28 da lei 8.212/91 estabelece como regra a tributação da totalidade do rendimento do trabalho. Porém, especifica algumas hipóteses de não incidência, tal como 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.

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, 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;(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

§ 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).

Não encontrei menção a que as bolsas de estudos fossem restritas a alguns segurados, do que deduzo que todos tinham acesso.

Não percebo na alínea “t”, do § 9º do artigo 28 da Lei 8.212/91 restrição à educação fornecida a dependentes e entendo que uma vez cumpridos os demais requisitos legais, não incide tributação sobre bolsas de estudos concedidas a empregados e/ou dependentes.

Para fim de registro, observo que em 2011 a alínea "t", do § 9º, do artigo 28, da Lei 8.212/91 foi alterada, conforme abaixo.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 03/03/2016 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, Assinado digitalmente em 0

3/03/2016 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, Assinado digitalmente em 15/04/2016 por EDUARDO TADEU F

ARAH

Impresso em 03/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

t) o valor relativo a plano educacional, ou bolsa de estudo, que vise à educação básica de empregados e seus dependentes e, desde que vinculada às atividades desenvolvidas pela empresa, à educação profissional e tecnológica de empregados, nos termos da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e: (Redação dada pela Lei nº 12.513, de 2011)

1. não seja utilizado em substituição de parcela salarial; e (Incluído pela Lei nº 12.513, de 2011)

2. o valor mensal do plano educacional ou bolsa de estudo, considerado individualmente, não ultrapasse 5% (cinco por cento) da remuneração do segurado a que se destina ou o valor correspondente a uma vez e meia o valor do limite mínimo mensal do salário-de-contribuição, o que for maior; (Incluído pela Lei nº 12.513, de 2011)

Concluo apresentando decisão do STJ onde se afirma que "O STJ tem pacífica jurisprudência no sentido de que o auxílio-educação, embora contenha valor econômico, constitui investimento na qualificação de empregados, não podendo ser considerado como salário in natura, porquanto não retribui o trabalho efetivo, não integrando, desse modo, a remuneração do empregado. É verba utilizada para o trabalho, e não pelo trabalho."

Processo REsp 1491188 / SC

RECURSO ESPECIAL2014/0276889-8

Relator(a)

Ministro HERMAN BENJAMIN (1132)

Órgão Julgador T2 - SEGUNDA TURMA

Data do Julgamento 25/11/2014

Data da Publicação/Fonte DJe 19/12/2014

Ementa TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE OMISSÃO. ART. 535, II, DO CPC. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. OFENSA. DISPOSITIVO CONSTITUCIONAL. COMPETÊNCIA DO STF. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO. FÉRIAS GOZADAS. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. MATÉRIA JULGADA PELO RITO DOS RECURSOS REPETITIVOS.

1. A solução integral da controvérsia, com fundamento suficiente, não caracteriza ofensa ao art. 535 do CPC.

2. O STJ tem pacífica jurisprudência no sentido de que o auxílio-educação, embora contenha valor econômico, constitui investimento na qualificação de empregados, não podendo ser considerado como salário in natura, porquanto não retribui o trabalho efetivo, não integrando, desse modo, a remuneração do empregado. É verba utilizada para o trabalho, e não pelo trabalho.

3. Recursos Especiais não providos.

Acórdão

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA Turma do Superior Tribunal de Justiça: "A Turma, por unanimidade, negou provimento aos recursos, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)." Os Srs. Ministros Og Fernandes, Mauro Campbell Marques (Presidente), Assusete Magalhães e Humberto Martins votaram com o Sr. Ministro Relator.

AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO

A fiscalização, com base no artigo 28 da Lei nº 8.212/1991 considerou que a inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador é requisito essencial para que o benefício não integre a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Relatório Fiscal

8.4. Durante o procedimento fiscal, realizado na UNIÃO BRASILIENSE DE EDUCAÇÃO E CULTURA, verificou-se que o contribuinte em questão não aderiu ao Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT). Desta forma, procedeu-se ao lançamento fiscal do crédito previdenciário decorrente da concessão de refeições aos segurados. Os valores foram apurados com base na relação nominal dos beneficiários, apresentada pelo contribuinte, em meio magnético, anexa ao presente relatório fiscal. Os referidos valores foram catalogados no levantamento denominado "PAT".

Lei 8.212/91

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, 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; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

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

c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

Ocorre que no final do ano 2011 a PGFN editou o Ato Declaratório Nº 03/2011 que estabeleceu que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexistam outros fundamentos relevantes nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária.

ATO DECLARATÓRIO Nº 03 /2011

A PROCURADORA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117 /2011, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 24.11.2011, DECLARA que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexistam outros fundamentos relevantes:

“nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento in natura do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária”.

JURISPRUDÊNCIA: Resp nº 1.119.787-SP (DJe 13/05/2010), Resp nº 922.781/RS (DJe 18/11/2008), EREsp nº 476.194/PR (DJ 01.08.2005), Resp nº 719.714/PR (DJ 24/04/2006), Resp nº 333.001/RS (DJ 17/11/2008), Resp nº 977.238/RS (DJ 29/11/2007).

Brasília, 20 de dezembro de 2011.

Conforme acima, o Relatório Fiscal registra que "*procedeu-se ao lançamento fiscal do crédito previdenciário decorrente da concessão de refeições aos segurados.*" Refeição é alimentação *in natura*.

Entendo que se deva excluir do cálculo da multa os valores referentes ao auxílio alimentação.

DIVERGÊNCIA ENTRE AS REMUNERAÇÕES DA FOLHA DE SALÁRIOS E O DECLARADO EM GFIP

A recorrente aponta divergências que oneraram o lançamento pela inclusão na base de cálculo de valores que não correspondem a fatos geradores.

No julgamento da obrigação principal, tal alegação foi objeto de especial atenção por parte dos julgadores de primeira instância, que determinaram a realização de diligência para checagem.

O resultado da diligência reconheceu a existência de diferença, porém concluiu que uma vez que se trata aqui de contribuições dos segurados, cuja base de cálculo tem como teto o limite máximo do salário de contribuição, os valores identificados como diferença nada influenciaram no dimensionamento do tributo aqui lançado, não havendo retificação a fazer.

Abaixo apresento texto da decisão de primeira instância (obrigação principal).

As divergência alegadas pela Impugnante foram analisadas pela fiscalização, em Diligência solicitada por esta 5ª Turma, e, embora tenha reconhecido que cometeu um erro ao considerar, na composição dos registros contábeis da conta inerente a férias, contas de despesas no lugar da conta de passivo, concluiu que o ajuste da referida conta de férias para composição das bases de cálculo não traria reflexos ao cálculo da contribuição dos segurados empregados, uma vez que a mesma foi obtida mediante o resultado da aplicação das alíquotas vigentes no período da ocorrência do fato gerador, conforme faixa salarial, respeitando-se o limite máximo de contribuição.

Dessa forma, não haverá retificação a ser efetuada.

Também nesta autuação, onde a multa é calculada como sendo o menor valor obtido da comparação do tributo omitido com um limite estabelecido proporcional ao número de segurados (tributo omitido somente com a contribuição patronal incidente sobre a base de cálculo admitida maior que R\$ 1.000.000,00/mês X Limite da multa aplicada (por competência) de R\$ 43.921,15), a possível exclusão dos valores aqui discutidos em nada afeta a multa aplicada.

Processo nº 14041.001183/2008-74
Acórdão n.º **2201-002.858**

S2-C2T1
Fl. 12

CONCLUSÃO

Voto pelo provimento parcial do recurso, nas preliminares, reconhecendo a decadência até a competência 10/2003, com base na regra do artigo 150, § 4º do CTN; e no mérito, determinando o recálculo da multa com a exclusão dos valores incidentes sobre bolsas de estudos e dos valores referentes ao auxílio alimentação.

Carlos Alberto Mees Stringari