



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

Processo n° 14479.000226/2007-83
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 2403-002.353 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de novembro de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrentes FUNDAÇÃO ARMANDO ALVARES PENTEADO
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2004 a 31/03/2006

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF

Eventual irregularidade na emissão do MPF ou o descumprimento do prazo previsto no MPF para realização da ação fiscal não induzem a nulidade do ato jurídico praticado pelo auditor fiscal pois o MPF é mero instrumento de controle da atividade fiscal e não um limitador da competência do agente público.

DECADÊNCIA

Para a contagem do intervalo de tempo, deve-se considerar a data da notificação que constituiu o crédito e a data dos fatos geradores .

ISENÇÃO. ATO CANCELATÓRIO.

São devidas as contribuições previdenciárias a partir da decisão definitiva quanto ao Ato Cancelatório de Isenção.

IMUNIDADE/ISENÇÃO.

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.

BOLSA DE ESTUDO

Bolsa de estudo que vise à educação básica e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa disponibilizada a todos os empregados e dirigentes não sofre tributação.

Recurso de Ofício Negado

Recurso Voluntário Provido

Crédito Tributário Exonerado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento à preliminar de decadência, Vencidos os conselheiros Paulo Maurício Pinheiro Monteiro e Jhonatas Ribeiro da Silva que votaram pela decadência parcial. No mérito: por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário

Carlos Alberto Mees Stringari

Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros, Carlos Alberto Mees Stringari, Jhonatas Ribeiro da Silva, Marcelo Freitas de Souza Costa, Ivacir Julio de Souza, Marcelo Magalhães Peixoto e Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário e de ofício apresentados contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas, Acórdão 05-28.229 da 7ª Turma, que julgou a impugnação procedente em parte promovendo a retificação dos valores originariamente arbitrados, para aqueles apurados a partir dos documentos exibidos pelo contribuinte após o encerramento da ação fiscal.

O lançamento original era de R\$ 6.119.530,55 e foi retificado para R\$ 2.527.846,89 (valores originários).

A autuação e a impugnação foram assim apresentadas no relatório do acórdão recorrido:

Fundamentos do lançamento - Relatório Fiscal original

O lançamento, lavrado em 12/07/2006 (ciência do contribuinte em 19/07/2006 - fl. 01), DEBCAD 37.015.074-0, tem como objeto o lançamento de crédito tributário relativo às contribuições previdenciárias devidas em razão da concessão de bolsas de estudo a empregados e dependentes, benefício esse considerado salário indireto pela auditoria fiscal tributária.

Do Relatório Fiscal (fls. 54/57), planilha anexa (fls. 58/30) e demais documentos que originariamente integravam o lançamento fiscal (fls. 01/54 e 62/75), depreende-se que:

1. O lançamento fiscal compreende contribuições a cargo do empregador (patronais): para o Fundo de Previdência e Assistência Social (FPAS), financiamento de benefícios em razão da incapacidade laborativa (SAT) e contribuições para outras entidades (terceiros).

2. O contribuinte gozava do benefício da isenção da quota patronal, benefício este cancelado em 28/12/2004 (Ato Cancelatório 02/2004), com efeito a partir de 01/01/1993, encontrando-se, na oportunidade do lançamento, tramitando o respectivo processo administrativo, em face de recurso apresentado pelo contribuinte.

3. Consta que também estaria tramitando na ocasião a Ação Civil Pública nº. 2004.61.00.007784-2, patrocinada apelo Ministério Público Federal e que teria sido concedida liminar determinando a suspensão da imunidade tributária da Fundação Armando Álvares Penteado (FAAP), em relação às contribuições previdenciárias patronais.

4. *Mencionando e transcrevendo o art. 69 da Instrução Normativa SRP 3/2005, enquadra a concessão de bolsas de estudo a empregados e dependentes como "ganhos habituais na forma de utilidades", considerando os respectivos valores ("... concedidos a título de desconto parcial ou total a funcionários ou dependentes ...") como base de cálculo de contribuições previdenciárias. Transcreve, também, a letra "t" do § 9 .do art. 28 da Lei 8.212/1991, para concluir que não teria sido constatado o cumprimento dos requisitos legais que afastariam a caracterização do fato gerador considerado.*

5. *Informa que a FAAP promovia o registro contábil da concessão de bolsas de estudos em duas contas: "Bolsas de Estudo concedidas a título de gratuidade" e "Demais Bolsas de Estudo concedidas". Acrescenta que as bolsas de estudo do primeiro grupo - "Bolsas de Estudo concedidas a título de gratuidade" - foram consideradas como concedidas a pessoas carentes (em eventual atendimento da exigência legal para gozo do benefício da isenção da quota patronal) e não consideradas no lançamento. Segue, esclarecendo que em relação ao segundo grupo - "Demais Bolsas de Estudo concedidas" — foi constatada a existência de dois "subtipos": "Bolsas concedidas a empregados e dependentes" e "Demais Bolsas concedidas".*

6. *Ressalva que a FAAP foi formalmente intimada para apresentar "... relação detalhada da lista de beneficiários destas Bolsas, bem como o critério para as suas concessões ... ", mas o contribuinte teria apresentado somente "... relação sumarizada com os valores anuais de despesas com os descontos concedidos", em razão do que, além de ser lavrado auto de infração específico (DEBCAD 37.015.065-1), promoveu o lançamento fiscal, aferindo as bases de cálculo.*

7. *Justifica, ainda, que o enquadramento dos descontos como "remuneração indireta" e a aferição das bases de cálculos deram-se também em razão de que:*

- *Não foi possível individualizar por competência os beneficiários dos descontos;*
- *Não foram informados pela FAAP os critérios para concessão dos descontos, do que resultaram as impossibilidades de constatar se o benefício era extensível a todos os empregados; se os cursos eram "... de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela Empresa e se "... os descontos concedidos substituem parcela salarial".*
- *Os descontos concedidos a título de bolsas de estudo concedidas eram relativos a "...cursos de nível superior e de especialização (MBA, pós graduação, etc), ou seja, não se trata de cursos de educação básica ".*

8. *Esclarece que, ainda em razão da falta de informações específicas do contribuinte, a determinação das bases de cálculo deu-se da seguinte forma:*

- *As bases mensais foram apuradas pela divisão por 12 dos montantes anuais (apurados nos registros contábeis);*

• Não foram considerados na determinação das bases de cálculo os valores do grupo "Bolsas de Estudo concedidas a título de gratuidade", por se presumir que não seriam destinados a empregados e dependentes.

Constam dos autos, ainda, os seguintes documentos, pertinentes a intimações e comunicados feitos ao contribuinte, no curso da auditoria-fiscal:

1. Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) n.º. 09295720F00, emitido em 24/03/2006 e recebido pelo contribuinte em 27/03/2006 (fl. 44), com validade até 31/05/2006.

2. Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) n.º. 09295720C01, emitido em 24/05/2006 e recebido pelo contribuinte em 09/06/2006 (fl. 43), com validade até 30/06/2006.

3. Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) n.º. 09295720C02, emitido em 29/06/2006 e recebido pelo contribuinte em 03/07/2006 (fl. 42), com validade até 14/07/2006.

4. Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) n.º. 09295720C03, emitido em 12/07/2006 e recebido pelo contribuinte em 17/07/2006 (fl. 62), com validade até 17/07/2006.

5. Termos de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD, recebidos pelo contribuinte em 27/03/2006 (fls. 45/46), 20/06/2006 (fls. 47/48), 21/06/2006 (fls. 49/51), 30/06/2006 (fl. 52) e 07/07/2006 (fl. 53).

6. Termo de Encerramento de Auditoria Fiscal - TEAF (fls. 74/75), recebido pelo contribuinte em 24/07/2006.

Fundamentos da defesa (Impugnação de 03/08/2006)

O contribuinte apresentou sua impugnação (fls. 76/143), acompanhada de documentos diversos: instrumento de mandado e documentos estatutários (fls. 157/167); cópia do MPF n.º. 09295720C03, emitido em 12/07/2006 e recebido pelo contribuinte em 17/07/2006 (fl. 62), com validade até 17/07/2006 (fl. 169); cópia do TEAF recebido pelo contribuinte em 24/07/2006 (fls. 171/172); cópia de decisão liminar na Ação Civil Pública 2004.61.00.007784- 2 (fls. 175/179); cópias de acordos e convenções coletivas de trabalho (fls. 183/573); "Relação de Bolsas de Estudo" (fl. 575); planilhas "Contábil de Bolsas de Estudo" (fls. 580/2981).

Com a impugnação, a FAAP:

1. Argumenta que, como o MPF tinha vencimento em 17/07/2006, e que apenas em 19/07/2006 teria sido notificada do lançamento fiscal, este seria nulo. Transcreve julgados do Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS), neste sentido. Também quanto ao TEAF, ressalva que apenas em 24/07/2006 o teria recebido, "... cinco dias depois de ter sido notificada da presente NFLD ...". Ambos os fatos ensejariam a nulidade do lançamento. Transcreve doutrina a respeito da

"anulação" dos atos administrativos; lembra que em matéria tributária vige o princípio da legalidade e ressalva as disposições do art. 53 da Lei 9.784/1999.

2. Sob a alegação de que a fiscalização teria analisado **"em apenas 3 (três) meses, 10 (dez) anos de lançamentos contábeis, guias de recolhimentos"** [destaques no original], sem a utilização de "... qualquer critério razoável para justificar tais lançamentos, infringindo, inclusive, decisão judicial proferida em processo do qual é parte ", conclui que o Auditor fiscal teria incorrido "... em vícios relativos à validade do procedimento ... ", o que igualmente macularia de nulidade o lançamento.

3. Destaca a ocorrência de nulidade também em razão da utilização do arbitramento, sem que tenha sido mencionado o respectivo dispositivo legal, seja no Relatório Fiscal, seja no anexo Fundamentos Legais do Débito e ressalva que tal omissão implicaria em descumprimento das disposições do art. 37 da Lei 8.212/1991, na medida em que não teria havido "... **discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem os débitos lançados**" (sic, destaque no original). A omissão implicaria também no descumprimento das disposições do art. 661 da Instrução Normativa SRP 3/2005 (então vigente). Transcreve julgados do CRPS.

4. Argumentando que "... as únicas hipóteses em que se admite o arbitramento da base de cálculo são as elencadas no art. 148 do CTN não se justificaria o procedimento empreendido (o arbitramento ou aferição), na medida em que "A autoridade administrativa, aliás, sequer cogitou que seriam inidôneas as declarações ou informações prestadas pela Impugnante. Simplesmente arbitrou a base de cálculo". Ainda quanto ao tema, segue alegando que teria apresentado os documentos requisitados no curso da auditoria-fiscal, mas que supostamente teria sido "recusado o material físico" e apresenta, com a impugnação as correspondentes cópias. Declara que os valores lançados seriam "...em muito superiores ao supostamente devido ..." e que "... a referida cobrança já foi declarada inconstitucional pelo Egrégio STJ do qual transcreve julgados (relativos ao salário-educação). Ressalva que o benefício seria decorrente de acordos e dissídios coletivos (que denomina "bolsas legais") e que teriam sido indevidamente incluídas nas bases de cálculo "... as bolsas concedidas em razão de mérito acadêmico, como, por exemplo, as bolsas de estudo destinadas à monitoria setorial, ou as bolsas de estudo concedidas como prêmio aos integrantes do corpo discente que se destacam em algum trabalho da graduação, ou, ainda, aquelas oferecidas como estímulo ao esporte".

5. Ressalva que a decisão administrativa de cancelamento da isenção da quota patronal (Informação Fiscal nº. 36222.001852/2003-16), da qual, até então gozava a FAAP, encontra-se sob julgamento administrativo, pendente de decisão de recurso voluntário proposto pelo contribuinte ao CRPS, do que decorreria o efeito suspensivo da aludida decisão (com a consequente manutenção da "imunidade" da impugnante).

Ressalva, também, que não obstante a existência de liminar suspendendo a "imunidade" da impugnante (Ação Civil Pública 2004.61.00.007784-2), esta suspensão dar-se-ia "...apenas a partir da propositura da ação ..." ao que se acrescente o "caráter provisório da decisão", do que decorreria a "iliquidez" e "incerteza" do crédito lançado. Ainda, quanto a este tema, ressalva, também, que ainda estaria pendente de decisão no CNAS, quanto à renovação do CEBAS do contribuinte, em razão do que ainda seria "... entidade beneficente de assistência social". Conclui que a "incerteza" do crédito leva à nulidade do lançamento.

6. Passa, então, a discorrer sobre cobranças que entende inconstitucionais ou ilegais:

- Invocando as disposições constituições dos arts. 195, I e II e 154, I, ressalva que, até o advento da Emenda Constitucional 20/1998, não seria legalmente viável a cobrança da "... quota patronal, incidente sobre a remuneração paga a autônomos*

- Sob o argumento de que a definição de "atividade preponderante" e de "grau de risco" teriam sido fixados por Decreto, sustenta que tal procedimento macularia de inconstitucionalidade a cobrança do SAT, por incompatibilidade com o art. 150 da Constituição Federal (CF) e art. 97 do Código Tributário Nacional (CTN) e que, "No presente caso, o fiscal lançou os valores decorrentes da contribuição ao SAT igualmente para os dois CNPJ diferentes, ou seja, considerou o grau de risco de acordo com a atividade preponderante da empresa, sem, contudo, considerar que o grau de risco deve ser aferido por estabelecimento autônomo", o que teria constituído violação aos princípios da estrita legalidade, tipicidade e igualdade.*

- Defende que, "... mesmo que se considerasse que os Decretos nº. 1.422/75 e nº. 87.043/82 foram recepcionados pela Constituição, a contribuição social do salário-educação não poderia ser exigida, por força do disposto no artigo 25 do • Nos termos do que considera "jurisprudência consolidada do STJ alega que estaria demonstrada a ilegalidade da cobrança da contribuição para o INCRA das instituições prestadoras de serviços de educação.*

- Sustenta que apenas as empresas vinculadas à Confederação Nacional do Comércio estariam sujeitas à exigibilidade das contribuições para o SESC, o que estaria corroborado por manifestações jurisprudenciais que apresenta, assim como a contribuição para o SEBRAE seria exigível apenas das empresas legalmente definidas como "micro e empresas de pequeno porte".*

7. Requer que o lançamento seja declarado nulo ou insubsistente.

Despacho Decisório de 18/10/2006

O Serviço do Contencioso Administrativo, órgão então competente para conhecer o processo em primeira instância administrativa, tendo analisado os autos, emitiu, em 18/10/2006, despacho (fls. 2984/2985), que, em síntese:

1. Atesta que realmente não teriam sido indicados - nem no Relatório Fiscal, tampouco no respectivo anexo de Fundamentos legais do Débito - os dispositivos legais relativos à aferição indireta.

2. Registra a apresentação de documentos relativos ao fornecimento de bolsas de estudo.

3. Constata que o Relatório Fiscal menciona a data de 28/12/04, como data do término da isenção, o que teria constituído um equívoco.

4. Reencaminha o processo para o Auditor-fiscal notificante, a fim de que:

- Promova análise dos documentos apresentados com a impugnação;*
- Realize o "saneamento do processo", a fim de que seja suprida a omissão relativa à indicação da legislação da aferição e corrigida a informação relativa à data da revogação da isenção.*

Relatório Aditivo a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito

Em atendimento ao Despacho, o Auditor-fiscal notificante apresentou sua manifestação, denominada "Relatório Aditivo a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito" (fls. 2987/2989), com o qual, em síntese:

1. Retifica informações relativas à Ação Civil Pública proposta pelo Ministério Público Federal, que obteve liminar determinando a suspensão da imunidade tributária da FAAP a partir de março de 2004.

2. Transcreve o art. 33 e § 3 .da Lei 8.212/1991, que constitui fundamento do procedimento legal realizado (aferição indireta).

3. Reitera que a aferição indireta deu-se em razão da falta de apresentação dos documentos requisitados (relativos à concessão de bolsas de estudo).

4. Promove análise da substancial quantidade de documentos apresentados com a sua impugnação pela FAAP, do que extrai que "... a FAAP concedeu, no período de 2004 a 2006, inúmeras Bolsas de Estudo com títulos genéricos a pessoas não claramente especificadas". De qualquer forma, com base em tais documentos, promoveu a revisão das bases de cálculo, apresentado suas conclusões consolidadas em planilha anexa ao Relatório Complementar (fl. 2990), registrando, no entanto, que os documentos apresentados não cobriam todo o período do lançamento fiscal. Com a aludida planilha (fl. 2990):

- Consolida, por competência, os valores descontados a título de bolsas de estudo.*

Como os documentos apresentados não cobriam todo o período do lançamento, foram mantidos os valores originários nas competências para as quais não foram apresentados documentos.

• *Separa os beneficiários do desconto a título de bolsas de estudos: "01 - Func" - funcionários; "02 - Filho Func" - filhos de funcionários; "03 - Filho Prof" - filhos de professores; "14 - Esposas" - esposas de funcionários e "24 - Professor".*

• *Com base em tais informações, propõe a retificação das bases de cálculo, reduzindo-as, quando os valores apurados eram menores que os valores originariamente lançados; mantendo-as, quando os valores apurados são maiores que os valores originais.*

Fundamentos da defesa — Nova Impugnação (de 05/09/2007)

Intimada da manifestação fiscal (de fls. 2987/2989), a FAAP apresentou nova impugnação (fls. 2993/3047), com a qual:

1. Defende que a fixação de prazo de quinze dias para apresentar sua nova impugnação caracterizaria cerceamento de defesa, na medida em que afrontaria as disposições da Lei 11.457/2007, do Decreto 6.103/2007 e do Decreto 70.235/1972, do que resultaria a necessidade de "... anulação do ato praticado, com a conseqüente reabertura do prazo para apresentação de impugnação 2. Retoma as teses da nulidade do lançamento:

• *Em face do fato de que a notificação do lançamento deu-se após a data de vencimento do MPF;*

• *Em razão da entrega do TEAF após a notificação do lançamento.*

3. Argumenta que, tendo em vista que a sentença da Ação Civil Pública 2004.61.00.007784-2 declarou a suspensão da imunidade apenas em relação ao período entre os anos de 1996 e 2002, a imunidade teria permanecido vigente para o período subsequente (inclusive naquele a que se refere o lançamento - 2004 a 2006), em razão do que o lançamento não estaria observando as disposições do art. 468 do CPC.

4. Argumenta que nem mesmo com "... seu Relatório Aditivo, não individualizou os fundamentos legais do débito." e que "... não faz referência à fundamentação legal do lançamento, tampouco à composição dos valores no período subsistente em razão do que "... deixa de informar, de forma clara e precisa, o débito constituído por meio do lançamento fiscal, gerando dúvida ao contribuinte quanto à correia causa do crédito lançado" [destaques no original].

5. Mencionando o art. 148 do CTN, retoma a defesa da tese de que o arbitramento não teria suporte jurídico, na medida em que não se "... cogitou que seriam inidôneas as declarações ou

informações prestadas pela Impugnante. Simplesmente arbitrou a base de cálculo" (sic). E, para "corroborar" tal assertiva, ressalva que, com os documentos apresentados (com a primeira impugnação), teria havido o "reconhecimento" de que "... diante dos documentos juntados, que o arbitramento não guardou qualquer margem de razoabilidade, determinando a redução substancial do crédito lançado (sic)".

6. Repisa os argumentos relativos à "incerteza do crédito", em face da existência de discussão administrativa (Ato Cancelatório 2/2004) e discussão judicial (Ação Civil Pública 2004.61.00.0784-2) relativa ao reconhecimento (ou não) da "imunidade" da FAAP.

7. Reitera, também, suas teses e argumentos relativos à suposta não incidência de contribuição previdenciária sobre bolsas de estudo; sobre a "inexigibilidade" de contribuição ao SAT, do salário-educação, da contribuição para o INCRA e para o SESC e SEBRAE.

8. Reiterando os argumentos da impugnação original, repete seus pedidos, aos quais acrescenta o requerimento da declaração de nulidade do lançamento, por cerceamento de defesa, em razão da irregularidade, quanto ao prazo (de quinze dias), para apresentar nova impugnação. Requer, finalmente, diligência, para análise das novas cópias de documentos juntados com a segunda impugnação (fls. 3058/3073).

Novas Diligências

A Delegacia de Julgamento de São Paulo II (DRJ/SPO - II), então competente, proferiu despacho (fl. 3076), decidiu pela reabertura de prazo para a impugnação, desta vez fixando-o em trinta dias, o que foi implementado, através de ofício de 14/05/2008 (fl. 3079).

Fundamentos da defesa - Nova Impugnação (de 17/06/2008)

Novamente, a FAAP rerepresente suas teses e argumentos, com o objetivo de demonstrar a nulidade ou improcedência do lançamento fiscal.

Reitera, também, pedido de diligência, para análise das novas cópias de documentos juntados com a segunda impugnação (fls. 3058/3073).

Novas diligências

Devolvido o processo à DRJ/SPO - II (fl. 3138), esta o fez retornar à Delegacia da Receita Federal, responsável pela tramitação do processo - DEFIS/SPO - para que se desse cumprimento ao requerimento de diligência do contribuinte (com a análise dos novos documentos disponibilizados).

O Auditor-fiscal notificante, tendo empreendido as diligências requisitadas, elaborou novo "Relatório Fiscal Complementar" (em 31/03/2009, fls. 3211/3212), acompanhado de nova planilha (fl. 3213), consolidando os valores, extraídos de arquivos

digitais finalmente franqueados pela FAAP, reabrindo-se prazo para manifestação do contribuinte.

Fundamentos da defesa — Nova Impugnação (de 04/05/2009)

Em 04/05/2009, a FAAP apresentou nova impugnação (fls. 3228/3282), com a qual, basicamente repete suas teses e argumentos, antes exaustivamente esgrimidos, aos quais acrescenta o que segue:

1. Sob o argumento de que, originariamente, o lançamento teria se valido da aferição, para fixação das bases de cálculo, alterando, depois, a forma de apuração, sem que, segundo alega, tenha sido alterada a respectiva fundamentação legal, pugna pela nulidade do procedimento.

2. Os créditos relativos à competência de março de 2004 teriam sido atingidos pela decadência (§ 4.º do art. 150 do CTN), na medida em que o contribuinte teria sido notificado da retificação apenas em 01/05/2009 (sic).

3. Defende que, sendo o lançamento realizado para prevenir decadência, não poderia, pela aplicação do art. 63 da Lei 9.430/1996, incluir multa e juros. Neste contexto, transcreve o Parecer 743/1988 da PGFN. Ressalva que, ainda que o crédito viesse a ser cobrado, não poderia, por isso, incluir tais acréscimos legais.

4. Declara-se portadora do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), por força das disposições da Medida Provisória 446/2008, o que supostamente "... atesta o cumprimento de todos os requisitos previstos no art. 55 da Lei nº. 8.212/1991, como se infere da Resolução anexa (doe. II) " - (sic). Aduz que a MP 446/2008 teria seus efeitos válidos, na medida em que não foi, ainda, editado o devido Decreto Legislativo (CF, art. 62, § 3.º).

5. Ainda quanto ao CEBAS, sustenta que estaria "de maneira incontroversa", "... discutindo no âmbito dos Ministérios da Previdência ... a renovação dos certificados de entidade beneficente ... quando ... foi editada a MP nº. 446/2008 ..." (sic). Junta cópia do deferimento de seu pedido (fls. 3290/3291) e conclui que "... o deferimento do pedido de renovação indica a renovação também dos períodos anteriores, abrangidos pela exata hipótese do art. 39 da Medida Provisória nº. 446" (sic).

6. Reitera pleito de declaração de nulidade ou de insubsistência do lançamento.

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

- *NULIDADE DA NFLD - Do MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL E DO TERMO DE ENCERRAMENTO DE AÇÃO FISCAL.*
- *se o prazo do MPF já havia se expirado, vê-se, com toda clareza, que o agente já não mais possuía competência para a prática de quaisquer atos relativos à. fiscalização do contribuinte.*
- *A autoridade fiscal incorreu em absoluta ilegalidade ao notificar a ora Recorrente da NFLD, no dia 19/07/2006, após o término do prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal, cujo vencimento ocorreu em 17/07/2006.*
- *A nulidade também esta presente no fato de a Recorrente apenas ter recebido o Termo de Encerramento Fiscal em 24/07/2006, ou seja, cinco dias depois de ter sido cientificada da presente NFLD, que ocorreu em 19/07/2006.*
- *INOBSERVÂNCIA DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE E AUSÊNCIA DE INFORMAÇÃO CLARA E PRECISA NO RELATÓRIO FISCAL*
- *Decadência. Retificação dos valores lançados de ofício, por meio do Relatório Fiscal Complementar, cuja ciência da Recorrente se deu em 1.º de abril de 2009.*
- *LANÇAMENTO DE CRÉDITO INEXISTENTE EM RAZÃO DA IMUNIDADE DA RECORRENTE: DA INEFICÁCIA DO ATO CANCELATÓRIO N.º 02/2004 FRENTE À SENTENÇA PROFERIDA EM AÇÃO CIVIL PÚBLICA E À RENOVAÇÃO DO CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE E DE ASSISTÊNCIA SOCIAL - CEBAS*
- *Imunidade/Isenção.*
- *impossibilidade de incidência da contribuição previdenciária sobre bolsas de estudo.*
- *INEXIGIBILIDADE DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DO SALÁRIO EDUCAÇÃO*
- *INCRA*
- *SESC*
- *SEBRAE.*
- *INEXIGIBILIDADE DA CONTRIBUIÇÃO AO SAT*

É o relatório

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari, Relator

Os recursos são é tempestivos e por não haver óbice ao seu conhecimento, passo à análise das questões pertinentes.

RECURSO DE OFÍCIO.

Apoiada em documentação trazida aos autos pela recorrente após o término da ação fiscal, a fiscalização se posicionou pela retificação do débito.

O julgamento de primeira instância acompanhou o posicionamento da fiscalização e retificou o lançamento de R\$ 6.119.530,55 para R\$ 2.527.846,89 (valores originários).

Com base nas alegações já apresentadas, concordo com a retificação efetuada e rejeito o recurso de ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO**NULIDADE - MPF**

A recorrente pleiteia a nulidade do lançamento por ter sido notificada e recebido o Termo de Encerramento após o término do prazo previsto no Mandado de Procedimento Fiscal – MPF.

Entendo que não cabe razão à recorrente.

Inicialmente registro a inexistência de prejuízo.

Sigo a jurisprudência do CARF, que tem decidido que a eventual irregularidade na emissão do MPF ou o descumprimento do prazo previsto no MPF para

realização da ação fiscal não induzem a nulidade do ato jurídico praticado pelo auditor fiscal pois o MPF é mero instrumento de controle da atividade fiscal e não um limitador da competência do agente público.

Autoridade-Câmara Superior de Recursos Fiscais. 2ª Turma-

-Título-Acórdão nº 40202898 do Processo 10855004133200228-

-Data-28/01/2008-

-Ementa-Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 28/02/1999 a 30/06/2002 NULIDADES. AUSÊNCIA DE MPF. A eventual irregularidade na emissão do MPF não induz a nulidade do ato jurídico praticado pelo auditor fiscal, pois o MPF é mero instrumento de controle da atividade fiscal e não um limitador da competência do agente público. Recurso especial provido-

Acórdão 104-23228 (Sessão de 29/05/2008)

Trecho da Ementa: MPF - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - DEMONSTRATIVO DE EMISSÃO E PRORROGAÇÃO - CIÊNCIA - O MPF - Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte. Seu vencimento não constitui, por si só, causa de nulidade do lançamento e nem provoca a reavaliação de espontaneidade por parte do sujeito passivo. Eventuais omissões ou incorreções no Mandado de Procedimento Fiscal não são causa de nulidade do auto de infração. Ademais, o suposto vício estaria em processo estranho aos presentes autos.

Autoridade -Segundo Conselho de Contribuintes. 3ª Câmara. Turma Ordinária-

-Título-Acórdão nº 20313579 do Processo 10680010593200404-

-Data-06/11/2008-

*-Ementa-Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 31/01/1997 a 31/12/2002 AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADES.MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NÃO INDICAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO.PRAZO DE VALIDADE VENCIDO. NÃO OCORRÊNCIA. Não é nulo o procedimento fiscal que, seja por meio de indicação expressa no MPF, seja por meio de teor de Termo de Intimação, deixou claramente evidenciado o escopo da ação fiscal. **Da mesma forma, não procedente a alegação de que o MPF se encontraria com seu prazo de validade vencido quando da lavratura do auto de infração. Mas, ainda que estivesse, não seria isso motivo suficiente para anular o lançamento, dado o caráter de mero controle administrativo de que se reveste o MPF.** Assunto: *Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração:**

31/01/1997 a 31/08/1999 AUTO DE INFRAÇÃO. DECADÊNCIA. Nos termos da Súmula Vinculante n.º 08 do Supremo Tribunal Federal, de 20/06/2008, é inconstitucional o artigo 45 da Lei n.º 8.212, de 1991. Assim, a regra que define o termo inicial para a contagem do prazo decadencial para a constituição de créditos tributários da Cofins e do PIS/Pasep é a do § 4.º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, ou seja, cinco anos a contar da data do fato gerador. Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 30/09/1999 a 31/12/2002 CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS. MULTA DE OFÍCIO DE 75%. TAXA SELIC. SÚMULA N.º 2. O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária. Recurso Voluntário Provido em Parte.-

Autoridade-Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. 1ª Seção de Julgamento. 2ª Câmara. 1ª Turma Ordinária-

-Título-Acórdão n.º 120100425 do Processo 13931001193200812

-Data-24/02/2011-

-Ementa-ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL ANO-CALENDÁRIO:2002, 2003 AUTORIDADE FISCAL. COMPETÊNCIA. É VÁLIDO O LANÇAMENTO FORMALIZADO POR AUDITOR FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE JURISDIÇÃO DIVERSA DA DO DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO DO SUJEITO PASSIVO(SÚMULA CARF N.º 27). MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF).O DESCUMPRIMENTO DO PRAZO PREVISTO NO MPF PARA REALIZAÇÃO DA AÇÃO FISCAL NÃO INVALIDA O LANÇAMENTO EFETUADO PELA AUTORIDADE TRIBUTÁRIA.ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ ANO-CALENDÁRIO: 2002,2003DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.A ALEGAÇÃO DE QUE OS DEPÓSITOS EM CONTA CORRENTES BANCÁRIA TÊM ORIGEM EM CONTRATOS DE MÚTUO CELEBRADOS COM PESSOAS LIGADAS DEVE ESTAR AMPARADA EM UM CONJUNTO PROBATÓRIO ROBUSTO, SENDO INSUFICIENTE A APRESENTAÇÃO DO INSTRUMENTO CONTRATUAL.DECADÊNCIA.APLICAÇÃO DO ARTIGO 173, INCISO I, DO CTN, QUANDO NÃO HÁ PAGAMENTO DO IRPJ E DA CSLL. CONTAGEM DO PRAZO A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.RECONHECIMENTO DA DECADÊNCIA DO IRPJ E DA CSLL DO ANO CALENDÁRIO DE 2002, VISTO QUE O PRAZO DECADENCIAL SE INICIOU EM 01/01/2003, COM TÉRMINO DO PRAZO EM 31/12/2007. LANÇAMENTO EFETUADO APENAS EM 24/12/2008.VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS PRESENTES AUTOS.ACORDAM OS

MEMBROS DO COLEGIADO, POR UNANIMIDADE DE VOTOS, EM NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO. POR UNANIMIDADE DE VOTOS, AFASTAR A PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. POR MAIORIA DE VOTOS, ACATAR A DECADÊNCIA PARA OS CRÉDITOS DE IRPJ E CSLL RELATIVOS AO ANO CALENDÁRIO DE 2002. VENCIDOS, NESTE PONTO, OS CONSELHEIROS GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS E MARCELO CUBA NETTO (RELATOR). DESIGNADO PARA REDIGIR O VOTO VENCEDOR O CONSELHEIRO RAFAEL CORREIA FUSO. QUANTO AO MÉRITO, POR UNANIMIDADE DE VOTOS, NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO.-

DECADÊNCIA

A recorrente, tendo por base a data da ciência da Informação Fiscal e do Relatório Fiscal Complementar, entende que ocorreu a decadência.

Não concordo com a recorrente.

A questão do prazo quinquenal está pacificada.

Para a contagem do intervalo de tempo, deve-se considerar a data da notificação que constituiu o crédito (19/07/2006) e a data dos fatos geradores (03/2004 a 03/2006).

Consideradas essas datas/períodos, constata-se que o tempo decorrido é inferior a 5 anos.

IMUNIDADE – ISENÇÃO

A recorrente entende que a NFLD é nula, uma vez que a ausência de demonstração do não cumprimento dos requisitos da imunidade, aliada à ausência de trânsito em julgado da sentença da Ação Civil Pública n.º 2004.61.00.007784-2, afasta completamente os requisitos de liquidez e certeza do crédito;

Consulta efetuada no dia 8 de novembro de 2013 às 17:00 confirma que o processo não transitou em julgado.

Número (CNJ, 20 dígitos)

0007784-03.2004.4.03.6100

Processo 2004.61.00.007784-2

Número de origem 2004.61.00.007784-2

Segredo de justiça (documentos)

Classe 1267335 AC - SP Vara 7 SAO PAULO - SP Data de autuação 14/12/2007 Partes -Nome

Apelante-FUNDACAO ARMANDO ALVARES PENTEADO

Advogado-JOSE PAULO SEPULVEDA PERTENCE

Apelado-Ministerio Publico Federal

Advogado-SONIA MARIA CURVELLO

Relator DES.FED. ANDRÉ NEKATSCHALOW

Assuntos -Descrição Assunto-Contribuição sobre a folha de salários - Contribuições Previdenciárias - Contribuições - Direito Tributário

Detalhe 1-AÇÃO CIVIL PÚBLICA

...

05/09/2013 - CONCLUSOS AO DES.FED.VICE PRESIDENTE DO TRF P/DEC.ADMIS. RECURSO GUIA NR.: 2013186544 DESTINO: ASSESSORIA JUDICIARIA DA VICE-PRESIDENCIA-

05/09/2013 - JUNTADA DE PETIÇÃO DE CONTRA-RAZÕES ORIGEM - Petição Número 2013199515-

05/09/2013 - JUNTADA DE PETIÇÃO DE CONTRA-RAZÕES ORIGEM - Petição Número 2013199513-

Ocorre que, conforme registra o acórdão recorrido, a recorrente teve cancelado seu direito à isenção por meio do ATO CANCELATÓRIO n.º 02/2004, de 28/12/2004. O CRPS negou provimento ao recurso contra o cancelamento.

3. Especificamente, em relação ao processo administrativo, no qual se discutiu o Ato Cancelatório 02/2004, convém ressaltar que a 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social, através do Acórdão 830/2007, de 24/04/2007, conheceu o recurso da FAAP e, por unanimidade de votos, negou-lhe provimento. Assim sendo, no âmbito administrativo tem-se como definitivamente cancelada a isenção da quota patronal de contribuições previdenciárias da FAAP.

Em razão do ATO CANCELATÓRIO n.º 02/2004, de 28/12/2004, entendo que não cabe razão à recorrente.

Quanto às alegações acerca de seu direito à imunidade entendo que não assiste razão à recorrente.

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.

TRIBUTAÇÃO DE BOLSAS DE ESTUDOS CONCEDIDAS A EMPREGADOS E DEPENDENTES

A questão central em discussão é a tributação incidente sobre bolsas de estudos.

Entendo que cabe razão à recorrente.

Conforme estabelecido no CTN, a legislação considerada será a vigente à época dos fatos geradores.

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

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).

Segundo a Lei 9.394/96, a educação escolar se divide em básica e superior.

Art. 21. A educação escolar compõe-se de:

I - educação básica, formada pela educação infantil, ensino fundamental e ensino médio;

II - educação superior.

Tenho entendimento que no nosso país, educação de nível médio profissionalizante e educação superior, incluindo pós-graduação também são instrumentos de capacitação e qualificação profissionais.

Para a questão do acesso a todos, entendo que os acordos coletivos anexados à impugnação comprovam o cumprimento da exigência legal.

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, dirigentes e dependentes.

Ademais a referida na alínea “t”, do § 9º do artigo 28 da Lei 8.212/91, em 2011 teve sua redação alterada explicitando a não tributação de bolsas de estudos fornecidas a dependentes.

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)

CONCLUSÃO.

CÓPIA
Voto por negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário.

Carlos Alberto Mees Stringari