



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

Processo nº 14485.000546/2007-54
Recurso nº 257.762 Voluntário
Acórdão nº **2301-001.875 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 15 de março de 2011
Matéria Contribuição Previdenciária - Isenção e Bolsas de estudo
Recorrente Organização Santamarense de Educação e Cultura
Recorrida DRJ - São Paulo

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 28/02/2006

DECADÊNCIA PARCIAL

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08 do Supremo Tribunal Federal, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer as disposições da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, no que diz respeito a prescrição e decadência.

Não havendo pagamento antecipado do tributo exigido no lançamento, aplica-se o prazo quinquenal previsto no artigo 173, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional.

ISENÇÃO

Apurou-se durante a fiscalização que no período da ocorrência dos fatos geradores não foi concedida a isenção pleiteada pela recorrente, uma vez que não foram atendidos os requisitos da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. Ademais, verificou-se que a recorrente não possui o Certificado de Entidade de Assistência Social desde 1999 e pelo histórico levantado pelo fiscal autuante observou-se que a entidade teve indeferida a renovação do CEAS, por meio da Resolução nº 055/99 de 05 de março de 1999, publicada em 08 de março de 1999, e o indeferimento em grau de reconsideração foi definido pela Resolução nº 100/99 de 26 de abril de 1999, publicado em 27 de abril de 1999.

BOLSAS DE ESTUDO A DEPENDENTES

Em 19 de junho de 2001, a Lei nº 10.243 incluiu o inciso II ao § 2º do artigo 458 da Consolidação das Leis do Trabalho para excluir do conceito de salário, e portanto de remuneração, a utilidade fornecida pelo empregador em relação à educação, seja em estabelecimento próprio ou de terceiro.

A previsão da lei trabalhista, nessa ótica, é mais ampla, pois exclui do conceito de salário a educação *lato sensu*, não se limitando a qualificá-la, isto

é, emprestar atributos, tais como “básica”, “fundamental”, utilizadas pelas leis acima citadas.

Com isso, a Lei nº 10.243 de 19 de junho de 2001 excluiu do conceito de salário qualquer benesse concedida pelo empregador seja no âmbito da educação básica, seja no âmbito do ensino superior.

Esse raciocínio ora construído sob o enfoque do empregado também se aplica aos seus dependentes, pois a legislação não faz restrição nesse mister. Se a bolsa de estudo não é conceituada como salário do empregado, quanto mais se diga do seu dependente, o qual não mantém qualquer relação jurídica de trabalho com a empresa concedente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por voto de qualidade, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Redator Designado. Vencidos os Conselheiros Leôncio Nobre de Medeiros, Mauro José Silva e Adriano Gonzáles Silvério; II) Por maioria de votos, em conhecer das razões do recurso, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Mauro José Silva, que votou em não conhecer do recurso no que tange às alegações sobre isenção. Redator designado: Marcelo Oliveira. Declaração de voto: Mauro José Silva e Damião Cordeiro de Moraes. Sustentação oral: Kildare Meira - OAB: 15889 / DF.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira- Presidente e Redator designado.

(assinado digitalmente)

Adriano Gonzales Silvério- Relator.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva – Declaração de voto

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes – Declaração de voto

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (presidente da turma), Damião Cordeiro de Moraes (vice-presidente), Leôncio Nobre de Medeiros (suplente), Leonardo Henrique Pires Lopes, Mauro José Silva e Adriano Gonzales Silvério

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito nº 37.111.701-1, a qual exige contribuições previdenciárias a cargo da empresa, parte dos segurados empregados e aquelas destinados a terceiros.

Segundo mencionado no relatório fiscal a recorrente, por meio de Convenções Coletivas de Trabalho, fornecia bolsas de estudo a seus empregados e seus respectivos dependentes. Contudo, apenas a parte relativa às bolsas concedidas aos dependentes foram objeto da autuação, pois conforme notícia as fl. 262 e 263 dos autos foi efetuado um levantamento, por amostragem, o qual demonstrou que as bolsas eram concedidas a todos os empregados, bem como eram vinculadas às atividades desenvolvidas pela recorrente.

Narra, ainda, que a recorrente apesar de se declarar no código FPAS 639, destinado às entidades filantrópicas no gozo da isenção das quotas patronais, não está em gozo da isenção, pois seu primeiro pedido nesse sentido data de 05 de julho de 1978 e restou indeferido, naquele ano, pela Chefia do Serviço de Arrecadação. Sustenta que a despeito do contribuinte alegar que desde 1974 era entidade reconhecida como de utilidade pública federal, e que, na sua visão, faria jus à isenção conforme o Decreto-Lei nº 1.572, de 1º de setembro de 1977, somente obteve essa condição por meio de Decreto de 25 de maio de 1992, sem efeitos retroativos.

O sujeito passivo apresentou sua impugnação alegando decadência de parte do débito, bem como ser entidade que goza de imunidade das contribuições previdenciárias, além de sustentar o caráter não salarial do benefício concedido aos dependentes de seus empregados.

A instância *a quo* manteve a autuação fiscal, o que ensejou a interposição de recurso voluntário a esse Conselho, o qual reitera os argumentos já despendidos anteriormente.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Adriano Gonzales Silvério

O recurso reúne as condições de admissibilidade e dele conheço.

Preliminarmente alega a decadência do direito do Fisco utilizar o prazo decenal, previsto no artigo 45 da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, cabendo, no caso, ser aplicado o prazo previsto no artigo 150 parágrafo quarto da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional.

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

Verifica-se que a fiscalização lavrou a NFLD discutida com amparo na Lei 8.212, de 24 de julho de 1991 que, em seu art. 45, dispõe que o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

No entanto, o Supremo Tribunal Federal, entendendo que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, 'b' da Constituição Federal, negou provimento por unanimidade aos Recursos Extraordinários nº 5596664, 559882, 559943 e 560626, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8212/91.

Na oportunidade, foi editada a Súmula Vinculante nº 08 na respeito do tema, publicada em 20/06/2008, transcrita abaixo:

Súmula vinculante 8 “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”

Cumpre ressaltar que o art. 62, da Portaria 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade. Porém, determina, no inciso I do § único, que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou”

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, restaram extintos os créditos cujo lançamento tenha ocorrido após o prazo decadencial e prescricional previsto nos artigos 173 e 150 do Código Tributário Nacional.

É necessário observar ainda que as súmulas aprovadas pelo STF possuem efeitos vinculantes, conforme se depreende do art. 103-A e parágrafo da Constituição Federal, que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004, *in verbis*:

“Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

§1º A Súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.

§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.

§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso (g.n.).”

Da leitura do dispositivo constitucional acima, conclui-se que a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Ademais, nos termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, as autoridades administrativas devem se adequar ao entendimento do STF, sob pena de responsabilidade pessoal nas esferas cível, administrativa e penal.

“Art. 64-B. Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a reclamação fundada em violação de enunciado da súmula vinculante, dar-se-á ciência à autoridade prolatora e ao órgão competente para o julgamento do recurso, que deverão adequar as futuras decisões administrativas em casos semelhantes, sob

pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal”

Afastado, pois, o prazo previsto originalmente no citado artigo 45, cabe agora verificar o prazo aplicável, se aquele do 150, § 4º ou 173, inciso I, ambos da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional.

Temos adotado a posição doutrinária e jurisprudencial no sentido de que havendo **pagamento antecipado** por parte do contribuinte, em relação ao fato gerador posto em discussão, deve incidir o prazo decadencial quinquenal previsto no mencionado artigo 150, § 4º. Nesse sentido a decisão proferida pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça nos autos do Recurso Especial 989.421/RS, publicado no Diário da Justiça de 10 de dezembro de 2008:

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ICMS. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. OCORRÊNCIA. ARTIGO 150, § 4º, DO CTN.

(...)

5. A decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4º, do artigo 150, do Codex Tributário, segundo o qual, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador: "Neste caso, concorre a contagem do prazo para o Fisco homologar expressamente o pagamento antecipado, concomitantemente, com o prazo para o Fisco, no caso de não homologação, empreender o correspondente lançamento tributário. Sendo assim, no termo final desse período, consolidam-se simultaneamente a homologação tácita, a perda do direito de homologar expressamente e, conseqüentemente, a impossibilidade jurídica de lançar de ofício" (In Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad pág. 170).”

No caso dos autos a recorrente declarava-se como entidade isenta das contribuições previdenciárias e, portanto, não efetuava qualquer recolhimento nesse sentido.

Nessa situação, não há que se cogitar em lançamento por homologação, pois não havia o que o Fisco homologar, já que o sujeito passivo se auto enquadrava como isento das contribuições.

Assim, o prazo decadencial a ser aplicado à espécie é aquele previsto no artigo 173, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, segundo o qual o prazo quinquenal tem como *dies a quo* o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido levado a efeito.

Sabendo-se que no caso o período verificado está compreendido entre janeiro de 1997 a fevereiro de 2006 e que o sujeito passivo foi cientificado da autuação em 31 de julho de 2007, subsumindo-se o fato ao dispositivo legal acima apontado, verifica-se que está decaído o período compreendido entre janeiro de 1997 a dezembro de 2001.

Ultrapassada essa preliminar cabe averiguarmos se a recorrente estava ou não albergada pela isenção.

A questão relativa à isenção da recorrente

Conforme se depura dos autos do processo administrativo a recorrente, em 05 de julho de 1978, solicitou pela primeira vez o pedido de reconhecimento de isenção junto ao antigo IAPAS. Pedido esse que fora negado pela Chefia do Serviço de Arrecadação, por meio de despacho proferido em 12 de julho daquele ano, com base nos seguintes argumentos:

i) o sujeito passivo não tinha sido reconhecido como de utilidade pública pelo governo federal até 01.09.77 e até aquela data, portanto, não era portadora de certificado de entidade de fins filantrópicos, com validade por prazo indeterminado, fornecido pelo Conselho Nacional de Serviço Social do Ministério da Educação e Cultura e, assim, isento das contribuições; e

ii) não constava no IAPAS pedido anterior de reconhecimento de isenção.

Essa decisão proferida à época era fruto da interpretação do Decreto-Lei nº 1.572, de 1º de setembro de 1977, a qual, ao revogar a Lei nº 3.577, de 4 de julho de 1959, assim dispôs:

“Art. 1º Fica revogada a Lei nº 3.577, de 4 de julho de 1959, que isenta da contribuição de previdência devida aos Institutos e Caixas de Aposentadoria e Pensões unificados no Instituto Nacional de Previdência Social - INPS, as entidades de fins filantrópicos reconhecidas de utilidade pública, cujos diretores não percebiam remuneração.

§ 1º A revogação a que se refere este artigo não prejudicará a instituição que tenha sido reconhecida como de utilidade pública pelo Governo Federal até à data da publicação deste Decreto-lei, seja portadora de certificado de entidade de fins filantrópicos com validade por prazo indeterminado e esteja isenta daquela contribuição.

§ 2º A instituição portadora de certificado provisório de entidade de fins filantrópicos que esteja no gozo da isenção referida no caput deste artigo e tenha requerido ou venha a requerer, dentro de 90 (noventa) dias a contar do início da vigência deste decreto-lei, o seu reconhecimento como de utilidade pública federal continuará gozando da aludida isenção até que o Poder Executivo delibere sobre aquele requerimento.

§ 3º O disposto no parágrafo anterior aplica-se às instituições cujo certificado provisório de entidade de fins filantrópicos esteja expirado, desde que tenham requerido ou venham a requerer, no mesmo prazo, o seu reconhecimento como de utilidade pública federal e a renovação daquele certificado.

§ 4º A instituição que tiver o seu reconhecimento como de utilidade pública federal indeferido, ou que não o tenha requerido no prazo previsto no parágrafo anterior deverá proceder ao recolhimento das contribuições previdenciárias a

partir do mês seguinte ao do término desse prazo ou ao da publicação do ato que indeferir aquele reconhecimento.”

Segundo a decisão que indeferiu o pedido de reconhecimento da isenção, portanto, a recorrente deveria possuir o reconhecimento como sendo de utilidade pública antes da alteração legislativa provocada pelo Decreto-Lei acima transcrito, uma vez que o seu § 1º assim exigia.

Ressalto que sobre esses fatos não há controvérsia nos autos, isto é, a recorrente em momento algum contestou essas informações apuradas pela fiscalização.

A divergência de posicionamento surge quando a recorrente alega que o Decreto de 25 de maio de 1992, o qual a reconheceu como entidade de Utilidade Pública Federal, teria efeitos retroativos a 10 de novembro de 1974, data do protocolo desse pedido.

Contudo, a fiscalização apurou que:

“20.A OSEC só obteve sua Titularidade Pública Federal em 25 de maio de 1992 mas insiste na alegação de que a utilidade pública federal retroage à data de seu pedido em 10 de novembro de 1974.

21.Este ponto já foi amplamente esclarecido através da manifestação do próprio órgão responsável pela Titularidade Pública Federal, o Ministério da Justiça.

22. Certidão de Inteiro Teor (requisitada através do Ofício INSS/GEX SP- SUL no 290/2003 de 15 dezembro de 2003) - fls 83 a 85 - esclareceu sobre os processos de solicitação de reconhecimento de Utilidade Pública Federal da OSEC.

23.A Secretaria Nacional de Justiça por intermédio do Departamento de Justiça, Classificação, Títulos e Qualificação emitiu a Certidão de Inteiro Teor - Ofício no 007/2004 - DIVOT/CJTQ/D3CTQ/SNJ/MJ de 6 de janeiro de 2004 que trouxe o seguinte relato: "o trâmite do processo ocorreu normalmente, inclusive com algumas diligências, inclusive cumpridas pela entidade, mas em março de 1980 ocorreu o arquivamento do processo conforme parecer".

24.0 Aviso no 188/80 de 27 de março de 1980 solicita ao Ministro da Justiça que seja determinado o arquivamento definitivo dos pedidos de declaração de Utilidade Pública Federal pendentes de decisão no Ministério.

25.A OSEC, em 30 de janeiro de 1985, protocolizou petição solicitando o desarquivamento do Processo MJ n o 010.813/74, apresentou novas peças aos autos, dando origem ao processo MJn o 001.597/85, que foi anexado ao principal. Após ser analisado, em Decreto de 25 de maio de 1992 é declarada de Utilidade Pública Federal.

26.A referida Certidão de Inteiro Teor ressalta ainda que o lapso temporal entre o exame do pedido e a data de publicação do deferimento não possui efeito suspensivo, ou seja, no período em que o processo era estudado na Divisão de Outorgas, Títulos e Qualificação a OSEC não detinha o título. Portanto não há o que se falar em retroatividade à data do Pedido.

27.0 setor próprio do Ministério da Justiça responsável pelo estudo e deferimento dos pedidos de Utilidade Pública Federal já se manifestou conclusivamente pela não retroação da data do deferimento da Titularidade Pública Federal à data do pedido.”

A recorrente, por sua vez, não traz elementos que venham a infirmar essa análise, resumindo-se a afirmar que a decisão que lhe concedeu o reconhecimento de utilidade pública federal teria efeitos retroativos.

Além disso, apurou-se durante a fiscalização que no período da ocorrência dos fatos geradores não foi concedida a isenção pleiteada pela recorrente, uma vez que não foram atendidos os requisitos da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. Ademais, verificou-se que a recorrente não possui o Certificado de Entidade de Assistência Social desde 1999 e pelo histórico levantado pelo fiscal autuante observou-se que a entidade teve indeferida a renovação do CEAS, por meio da Resolução nº 055/99 de 05 de março de 1999, publicada em 08 de março de 1999, e o indeferimento em grau de reconsideração foi definido pela Resolução nº 100/99 de 26 de abril de 1999, publicado em 27 de abril de 1999.

Impende ainda registrar, ao contrário do que defendido no recurso em análise, que o caso não se trata de imunidade conferida constitucionalmente, mas de isenção que depende, para ser concedida, do preenchimento dos requisitos legais, conforme aponta o § 7º do artigo 195 da Carta Magna.

Por essas razões não procede, a meu ver, o argumento levantado pela recorrente no sentido de que a autuação padeceria de nulidade, eis que não houve ato cancelatório de isenção anterior à lavratura da NFLD. Isto porque se à recorrente, no período ora analisado, não havia sido concedida a isenção, não há que se falar em procedimento prévio para cancelar um ato que sequer existia.

Por fim, não cabe falar na imunidade prevista no artigo 150, inciso VI, alínea “c”, da Constituição Federal, eis que essa encontra-se adstrita aos impostos, não atingindo, portanto, as contribuições previdenciárias.

Desse modo, seguindo a linha de que a recorrente, para efeitos dessa análise, é contribuinte das contribuições previdenciárias, passo a verificar a temática que envolve a concessão das bolsas de estudo aos dependentes de seus empregados.

Bolsas de estudo

No mérito está em discussão, em apertada síntese, se as bolsas escolares de ensino superior, concedidas aos dependentes dos empregados, sob a forma de descontos nas mensalidades constituem-se como remuneração dos segurados da recorrente e, portanto, sujeitas à incidência de contribuição previdenciária.

A Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 dispõe que apenas o valor relativo a plano educacional relativo à educação básica e extensível a todos os empregados não está sujeito às contribuições previdenciárias. Veja-se:

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

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

Autenticado digitalmente em 14/09/2012 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 19/09/2012 por MAURO JOSE SILVA, Assinado digitalmente em 14/09/2012 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 20/09/2012 por ADRIANO GONZALES SILVERIO, Assinado digitalmente em 30/11/2012 por MARCELO OLIVEIRA

Impresso em 10/01/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

(...)

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”

De acordo com a previsão legal o valor relativo a plano educacional deve visar a educação básica prevista no artigo 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, cuja redação é a seguinte:

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

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

II - educação superior”

Em que pese o mencionado artigo 21 também arrolar a educação superior, uma análise um pouco mais detida à Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, verifica-se que a educação básica, toda ela versada no seu Capítulo II compreende apenas o ensino infantil, fundamental e médio, não contemplando, dessa forma o ensino superior.

Não obstante as conclusões acima, outras considerações devem ser feitas, sobre pena de olharmos o sistema jurídico de forma parcial e incoerente.

Com efeito, a Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 utiliza-se do termo “remuneração” que ela própria não define e nem poderia por força do artigo 110 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, o qual determina que a legislação tributária é vedada alterar o conteúdo, a definição e o alcance dos termos de direito privado.

Dessa forma, surge a obrigação de recorrermos ao direito do trabalho para buscarmos o conceito de remuneração. Dispõe o artigo 457 do Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, na redação conferida pela Lei nº 1.999, de 1º de outubro de 1953:

“Art. 457 - Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber. (Redação dada pela Lei nº 1.999, de 1.10.1953)

§ 1º - Integram o salário não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador. (Redação dada pela Lei nº 1.999, de 1.10.1953)

§ 2º - Não se incluem nos salários as ajudas de custo, assim como as diárias para viagem que não excedam de 50% (cinquenta por cento) do salário percebido pelo empregado. (Redação dada pela Lei nº 1.999, de 1.10.1953)

§ 3º - *Considera-se gorjeta não só a importância espontaneamente dada pelo cliente ao empregado, como também aquela que fôr cobrada pela empresa ao cliente, como adicional nas contas, a qualquer título, e destinada a distribuição aos empregados.*”

Extrai-se do dispositivo supra transcrito que remuneração é a soma de salário (valor pago diretamente pelo empregador em decorrência da contraprestação do serviço, estipulada no contrato de trabalho) mais as gorjetas que o empregado receber.

Importante aqui transcrever a nota dedicada a esse artigo por Eduardo Gabriel Saad na obra CLT Comentada, revista e atualizada por José Eduardo Duarte Saada e Ana Maria Saada C. Branco, Editora LTr, 42ª edição, 2009, pág. 563:

“1) O caput do artigo acima transcrito faz distinção entre remuneração e salário. Este é contraprestação devida e paga diretamente ao empregado; a remuneração compreende o salário e mais o que o empregado recebe de terceiros (gorjetas, por exemplo), em virtude do contrato de trabalho.” (grifamos)

A remuneração, desse modo, resultado de salário mais gorjeta, é decorrente do contrato de trabalho firmado entre empregado e empregador. No caso das gorjetas, além do salário o empregado espera recebê-las, em decorrência da *práxis* da atividade exercida, sejam aquelas espontaneamente dadas pelo cliente, sejam aquelas cobradas pelo empregador nas contas e distribuídas aos empregados. Há, a nosso ver, nítida caracterização da habitualidade decorrente da própria atividade exercida pelo empregado, tornando-se a gorjeta elemento seguro do seu orçamento.

Além disso, não esquecendo do disposto no retro citado § 1º do artigo 457, integram o salário e, portanto, o conceito de remuneração, as comissões, percentagens e gratificações ajustadas. Aqui também podemos entender que se tratam de verbas pagas com habitualidade, em decorrência da natureza da atividade exercida pelo empregado, previamente ajustadas no contrato de trabalho.

Em 19 de junho de 2001, a Lei nº 10.243 incluiu o inciso II ao § 2º do artigo 458 da Consolidação das Leis do Trabalho para excluir do conceito de salário, e portanto de remuneração, a utilidade fornecida pelo empregador em relação à educação, seja em estabelecimento próprio ou de terceiro.

A previsão da lei trabalhista, nessa ótica, é mais ampla, pois exclui do conceito de salário a educação *lato sensu*, não se limitando a qualificá-la, isto é, emprestar atributos, tais como “básica”, “fundamental”, utilizadas pelas leis acima citadas.

Com isso, a Lei nº 10.243 de 19 de junho de 2001 excluiu do conceito de salário qualquer benesse concedida pelo empregador seja no âmbito da educação básica, seja no âmbito do ensino superior.

Esse raciocínio ora construído sob o enfoque do empregado também se aplica aos seus dependentes, pois a legislação não faz restrição nesse mister. Se a bolsa de estudo não é conceituada como salário do empregado, quanto mais se diga do seu dependente, o qual não mantém qualquer relação jurídica de trabalho com a empresa concedente.

O argumento de que concedendo a bolsa de estudo ao dependente o empregado teria um ganho, pois deixaria de efetuar gasto total ou parcial com a educação também cai por terra, pois esse suposto acréscimo não é conceituado juridicamente como salário ou remuneração.

No caso concreto, como foi acolhida a preliminar de decadência, restando a discussão a partir de janeiro de 2002, quando já vigente a Lei nº 10.243 entendo que não devem ser computados na base de cálculo da contribuição previdenciária as bolsas concedidas em relação ao ensino superior.

Ante o exposto, voto no sentido de CONHECER o recurso voluntário para, NO MÉRITO, dar-lhe INTEGRAL PROVIMENTO, reconhecendo a decadência do período compreendido entre janeiro de 1997 a dezembro de 2001, de acordo com o artigo 173, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional e, a não-incidência das contribuições previdenciárias sobre as bolsas de estudo concedidas a dependentes do período restante, cancelando-se assim o crédito tributário apurado na NFLD nº 37.111.701-1.

Adriano Gonzales Silvério- Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Oliveira, Redator Designado

Com todo respeito ao nobre relator, discordo de suas conclusões unicamente quanto à matéria isenção.

Antes, devemos tecer alguns comentários sobre a discussão da matéria.

Conforme o Relatório Fiscal a motivação para o lançamento foi de que a entidade não era isenta.

Nos processos de entidades beneficentes de assistência social, consideradas, em tese, isentas, a prática nos leva a verificar se essa condição foi desconsiderada pelo Fisco, com o devido procedimento administrativo fiscal (ato cancelatório).

Na verificação dos autos encontramos situação diversa, o Fisco fundamenta seu lançamento pelo fato da recorrente se considerar, mas não ser, em tese, isenta, devido ao cumprimento de regras anteriores a Lei 8.212/1991, possuindo o chamado direito adquirido.

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

...

§ 1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.

Esses “direitos adquiridos” referem-se às entidades que, antes da publicação da Lei 8.212/1991, possuíam direito à isenção.

Para essas entidades o direito já estava assegurado e o Fisco deveria verificar as condições e emitir o devido “Ato Cancelatório”, com a oportunidade ao direito de defesa e ao amplo contraditório.

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

...

§ 4º O Instituto Nacional do Seguro Social - INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo.

Pois bem, por ser essa a razão do lançamento, por se tratar de matéria de ordem pública (Art. 267, CPC), por ser ela a razão da discussão e em respeito ao Princípios Constitucionais da Legalidade e da Eficiência, devemos analisar e decidir sobre a questão, conforme reconhece o nobre relator, em seu voto vencido.

Art. 267. Extingue-se o processo, sem resolução de mérito:

...

IV - quando se verificar a ausência de pressupostos de constituição e de desenvolvimento válido e regular do processo;

V - quando o juiz acolher a alegação de perempção, litispendência ou de coisa julgada;

VI - quando não concorrer qualquer das condições da ação, como a possibilidade jurídica, a legitimidade das partes e o interesse processual;

Portanto, conheço da matéria e passo a analisá-la.

Como ressaltado por diversas vezes pelo Fisco no Relatório Fiscal (RF), devemos analisar a questão da isenção da cota patronal da entidade.

Há divergências nas informações prestadas pelo Fisco e pela Recorrente.

A primeira refere-se ao primeiro momento em que a recorrente foi considerada isenta da cota patronal previdenciária.

Para o Fisco o primeiro pedido de isenção ocorreu em 05/07/1978, pedido que possuiu despacho da Chefia do Serviço de Arrecadação e Fiscalização contrário à concessão da isenção.

Para a recorrente a sua conceituação como isenta data de 08/07/1974, data em que obteve o título de utilidade pública estadual (Lei Paulista 309/1974), destacando que obteve o Certificado de Fins Filantrópicos em 09/10/1974 e que possuiu desde 1974 o título de entidade pública federal (processo 08000.010813/74-39), pois como a concessão do pedido possui - como determinado por pareceres ministeriais, por decisões do STF e pela legislação – efeitos *ex tunc*, a decisão emanada em 1992 retroagiu a data de origem.

Para verificarmos qual das teses possui razão, devemos verificar a documentação e a legislação da época.

Pelo período, a primeira legislação a tratar do assunto, como bem informado pelo Fisco e pela recorrente, foi a Lei 3.577, de 4 de julho de 1959.

Lei 3.577/1959:

Isenta da taxa de contribuição de previdência dos Institutos e Caixas de Aposentadoria e Pensões as entidades de fins filantrópicos reconhecidas de utilidade pública, cujos membros de suas diretorias não percebem remuneração.

O Presidente da República:

Faço saber que o Congresso Nacional manteve e eu promulgo nos termos do Art. 70, § 3º, da Constituição Federal, a seguinte Lei:

Art. 1º Ficam isentas da taxa de contribuição de previdência aos Institutos e Caixas de Aposentadoria e Pensões as entidades de fins filantrópicos reconhecidas como de utilidade pública, cujos membros de suas diretorias não percebam remuneração.

Art. 2º As entidades beneficiadas pela isenção instituída pela presente lei ficam obrigadas a recolher aos Institutos, apenas, a parte devida pelos seus empregados, sem prejuízo dos direitos aos mesmos conferidos pela legislação previdenciária.

Art. 3º Esta lei entrará em vigor na data de sua publicação, revogadas as disposições em contrário.

Rio de Janeiro, 4 de julho de 1959; 138º da Independência e 71º da República.

Juscelino Kubitschek

Como se nota, havia exigências para o reconhecimento como isenta:

1. Que a entidade fosse considerada de fins filantrópicos; e
2. Que possuísse a devida declaração de utilidade pública.

Quanto ao reconhecimento como entidade de fins filantrópicos, verificamos em pesquisa no sítio da internet do Sistema de Informações do Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS) (<http://aplicacoes.mds.gov.br/sicnas/carregarApoioCadastro.action?codigoEntidade=94540&codigoTipo=20028>) que a recorrente possui seu primeiro certificado em 04/10/1974 (processo 00000.239978/1974-00), renovado pelo processo 00000.256799/1977-00, com vigência do certificado até 31/12/1994.

Portanto, sob a égide da Lei 3.577/1959 a recorrente possuía o certificado de fins filantrópicos.

Quanto à questão se a recorrente possuía a declaração de utilidade pública, a recorrente afirma que já possuía a declaração de utilidade pública estadual, o que bastaria para

seu reconhecimento, e que a declaração de utilidade pública federal retroagiria seus efeitos à data do pleito, em 1974. Analisaremos as duas questões.

Quanto à afirmação de que possuía a declaração de utilidade pública estadual, verificaremos a legislação.

Lei nº 309, de 8 de julho de 1974:

Declara de utilidade pública a OSEC - Organização Santamarense de Educação e Cultura, com sede na Capital

O GOVERNADOR DO ESTADO DE SÃO PAULO:

Faço saber que a Assembléia Legislativa decreta e eu promulgo a seguinte lei:

Artigo 1º - *É declarada de utilidade pública a OSEC - Organização Santamarense de Educação e Cultura, com sede na Capital*

Artigo 2º - *Esta lei entrará em vigor na data de sua publicação.*

Palácio dos Bandeirantes, 8 de julho de 1974.

LAUDO NATEL

Com essa informação, verificamos que a recorrente foi considerada de utilidade pública estadual em 08 de julho de 1974.

A pergunta a ser respondida é se a declaração de utilidade pública estadual basta para os efeitos da Lei 3577/1959?

Há Parecer Ministerial que esclarece essa situação (<http://www010.dataprev.gov.br/sislex/paginas/60/1998/1405.htm>).

PARECER/CJ Nº 1.405

REFERÊNCIA : Processos nºs 35330.006740/91 (CRPS nº 2.502.402), 35220.00563/84-69 (CRPS nº 590.665), 35330.006341/91 (CRPS nº 2.167.077) e 35330.00564/94 (CRPS nº 590.673)

INTERESSADO : Fundação Educacional Serra dos Órgãos

ASSUNTO : Créditos Previdenciário - NFLD nº 156.295, 017.151, 156.296 e 017.152

EMENTA: *PREVIDENCIÁRIO FILANTRÓPICA - REMUNERAÇÃO DE DIRETORES EMPREGADOS. UTILIDADE PÚBLICA RECONHECIDA. A remuneração de Diretores não constitui óbice de natureza intransponível na medida em que estes sejam remunerados na qualidade de diretores-empregados nas entidades mantidas, situação autorizada pela legislação previdenciária. Declaração de Utilidade Pública requerida em 1969. Pela reforma do Acórdão.*

01. Cuida-se de pedido de advocatória ministerial formulado pelo Presidente do CRPS, no qual propõe a anulação de acórdãos da 6ª ca, visando ao reconhecimento do direito à isenção da contribuição previdenciária referente à cota patronal da empresa (NFLD's nº 156.295, 017.151, 156.296 e 017.152).

02. Houve recurso, este dirigido à 10ª JRPS, que restou conhecido mas, no mérito, improvido, **ao argumento de que a entidade não possuía o reconhecimento de Utilidade Pública Federal**, bem como remunerava seus diretores.

03. Contra esta decisão, interpôs novo recurso, este dirigido à 6ª CaJ, aduzindo que já possuía o Certificado de Filantropia expedido em 1973, anterior ao Decreto nº 1.572/77, e que **desde 1969 era reconhecida como Utilidade Pública**. Aquele eg. Colegiado, converteu o julgamento em diligência para averiguar o cancelamento da isenção da cota patronal, nos feitos em apenso. Após o cumprimento da solicitação, o feito retorna à 6ª Câmara de Julgamento, culminando no improvimento da pretensão deduzido no recurso, cujas decisões estão exaradas nos corpos dos Acórdãos nºs 9.352/97, 9.353/97, 3.354/97 e 9.356/97.

04. O feito chega a esta Consultoria Jurídica por força de pedido de advocatória formulado pelo Presidente do CRPS.

05. Merecem reforma, data venia, os Acórdãos.

06. Com efeito, no que pertine a remuneração de diretores, quando este ocupam cargos como empregados da entidade, esta Consultoria, em diversas oportunidades, tem-se manifestado pela inexistência de ilegalidade neste ponto, senão vejamos:

07. A mens legis, quando estabeleceu como requisito que “não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título”, almeja proibir que as pessoas que exerçam atividades administrativas recebam qualquer contraprestação por tais serviços. Todavia, não alcança a prestação de trabalho, sob vínculo empregatício ou autônomo, que seja necessário para a consecução das atividades fins da sociedade ou associação beneficente. Se emprestasse a interpretação dada pela Administração, essas entidades só estariam isentas quando toda e qualquer atividade prestada no seu seio o fosse de forma gratuita, situação que, na prática, inviabiliza o escopo constitucional que é estimular e preservar os empreendimentos beneficentes e filantrópicos. Não se pode conceber, pois, que as entidades prestadoras de grandes serviços sociais fossem movidas apenas pelo trabalho voluntário, limitado a incontinuo por sua natureza. Seria condená-las ao enfraquecimento ou insucesso, fazendo sobrar atividades cuja natureza exige trabalho constante (orfanatos, verbi gratia).

08. Desarte, questiona-se a possibilidade de pessoa física integrante de um dos órgãos diretivos da fundação (exercício de função prevista no estatuto jurídico da entidade) receber remuneração não pela função de diretor, conselheiro, sócio, **instituidor ou benfeitor, mas sim, pelo exercício de um emprego, com atribuições distintas e compatíveis com a sua habilitação**

profissional, em igualdade de condições com os demais empregados, sem dizer que tal proibição afrontaria o princípio constitucional do livre exercício da profissão.

09. Assim sendo, se um Superintendente figura no quadro de órgãos diretivos da fundação, mas exerce emprego com atribuições distintas daquelas exercidas pelos diretores e este cargo seja totalmente compatível com sua formação profissional, nada obsta ser a remuneração assalariada ou mesmo paga por trabalho, pois cuida-se de profissional, cuja atuação deve estar em pé de igualdade com os demais empregados, hipótese dos autos.

10. Resta ao exame, analisar a validade da Declaração de Utilidade Pública apresentada pela empresa. Para tanto, passe-se à análise sobre a filantropia.

11. Em 1959 entrou em vigor a Lei nº 3.577, que concedia isenção da taxa de contribuição de previdência aos Institutos e Caixas de Aposentadoria e Pensões às entidades de fins filantrópicos reconhecidas como de utilidade pública cujos membros de suas diretorias não percebessem remuneração.

12. Em 1977, passou a vigor o Decreto-Lei nº 1.572, que revogou a Lei nº 3.577, de 1959, resguardando o direito da instituição que tinha sido reconhecida como de utilidade pública pelo Governo Federal até a data em que foi publicada, fosse portadora de certificado de entidade de fins filantrópicos com validade por prazo indeterminado e já estivesse isenta da contribuição. Este decreto deu prazo para que a entidade que não estivesse de posse de todos os documentos os pleiteasse junto aos órgãos competentes.

13. As entidades filantrópicas criadas entre setembro de 1977 a julho de 1991, por falta de previsão legal, contribuíram normalmente para a Previdência Social, ou seja, recolhiam a parte patronal e a relativa aos empregados.

14. A Constituição Federal, inovando nesta matéria, determinou que, nos termos da lei, a entidades beneficentes de assistência social são isentas de contribuição para a seguridade social. A lei que regulamenta este dispositivo constitucional foi publicada em 24 de julho de 1991, sob o nº 8.212, que em seu art. 55, elenca os requisitos para se usufruir desta isenção.

15. A partir de 1991, as entidades filantrópicas que não podiam requerer a isenção passaram a ter esse direito, desde que atendidos, cumulativamente, os requisitos legais.

16. Neste ponto, importa salientar que a entidade apresentou o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos do Conselho Nacional de Serviço Social - CNSS, datado de 14.12.73 (fls. 14). O citado certificado foi substituído por outro (fls. 15), por ter sido a entidade declarada de utilidade pública federal, conforme Decreto nº 88.747, de 26.09.83 (fls. 16/18). Apresentou ainda, certidão do CNSS, datada de 02.05.85, informando a condição

de entidade de fins filantrópicos desde 1973, sem interrupção; cuja cópia se infere às fls. 45/46

17. Sobre a matéria em apreço, leia-se a manifestação do Dr. Clóvis Ramalhete, quando Consultor-Geral da República, cuja transcrição se faz oportuna:

Ementa: (...)

*Quando a lei estabelece todos os requisitos constitutivos de um direito, o requerimento, de quem os atenda, **vincula a Administração à lei vigente ao tempo pedido**, o qual é ato jurídico perfeito, e, por isso, infenso à lei posterior que modifique ou extinga o direito, deflagrado pelo ato-condição, presente no requerimento que faz logo incidir a norma vigente que o rege.*

II. ATO JURÍDICO PERFEITO, ANTE LEI NOVA.

A lei nova não incide sobre o ato jurídico perfeito, que consiste naquele que já se consumou conforme a lei que era vigente ao tempo da sua manifestação. O processo informa que o “Lar Santa Filomena” atendia aos requisitos legais para a obtenção do Certificado de Fins Filantrópicos e aso de declaração de utilidade pública; e que a entidade requereu à Administração, um e outro, ao tempo da L. 3.559/79.

O primeiro, o Certificado de Fins Filantrópicos, é meramente declaratório, porque constata a presença integral dos requisitos legais; e é preparatório do segundo. Este outro pedido, a declaração de ser de utilidade pública para os fins da L. 3.577/59, é ato constitutivo; por isso, e só após sua manifestação, tornará o requerente isento da contribuição previdenciária, tal como dispõe a L. 3.577/59.

*Viu-se que a requerente atendia a todos os requisitos da L. 3.577/59, **quando requereu o benefício**. E que o requereu na vigência desta lei, que criou o benefício sem outra condição;*

O ato administrativo, provocado pelo requerimento, tem natureza vinculada. Não cabia, vigente ainda aquela outra lei, qualquer consideração discricionária de parte da Administração. - O ato jurídico do administrador, ao requere, sendo perfeito e acabado ao tempo da vigência da L. 3.577/59, esteve desde logo resguardado contra lei nova. - Assim o que a Constituição (art. 153, § 3º).

*Atendidos que estavam os requisitos legais para o reconhecimento do direito estabelecido em lei, **e tendo sido requerido esse direito ao tempo de sua vigência**, ele deve ser deferido e com indiferença à sobrevinda da nova lei contrária, a qual não incide sobre a situação jurídica assim já constituída, entre o administrado e a Administração. - este é modo de aplicação da lei, até mesmo bastante conhecido (STF, **súmula 359, aqui referida, por analogia**).*

III - A LEI NOVA, SUAS RESSALVAS, SEU PRAZO

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

Autenticado digitalmente em 14/09/2012 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 19/09/2012 por MAURO JOSE SILVA, Assinado digitalmente em 14/09/2012 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 20/09/2012 por ADRIANO GONZALES SILVERIO, Assinado digitalmente em 30/11/2012 por MARCELO OLIVEIRA

Impresso em 10/01/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*Sobreveio no entanto D.L. 1.572/79, que revogou, é certo a L. 3.577/59, a que isentava da contribuição previdenciária, “as entidades de fins filantrópicos reconhecidas como de utilidade pública”. **Mas de outro lado, esta lei nova, ela própria garantia (1º) a situação das entidades em gozo efetivo da isenção, e ainda, (2º) as que, em 90 dias, requeressem o próprio reconhecimento como de utilidade pública, tivessem já o Certificado de Fins Filantrópicos (§ 2º), ou se, expirado, requeressem sua renovação em 90 dias.***

*Tem-se que a lei nova assegurou as situações jurídicas já acabadamente constituída e até fez mais, garantiu aquelas outras, **em curso de formação**. Não importa que, na data do pedido, a requerente não estivesse de posse do Certificado de Fins Filantrópicos. Ato meramente declaratório e provisório, o direito a ele advém ao administrado, do fato de atende aos requisitos da lei. - Ora, conforme o processo, a requerente satisfazia-os; e comprovou-o. Mas sucede ainda que a peticionária ao pedir o Certificado ao tempo da lei anterior, também desde logo requereu a declaração de ser ela de utilidade pública, tendo-o feito ao tempo em que a lei lhe assegurava esses direitos.*

Vê-se que é de ser atendida, a requerente.

Se a nova lei, o D.L. 1.572/77, assegurou o direito até mesmo a quem o requeresse em 90 dias pós sua vigência, pergunta-se, O que se deve dizer do caso da requerente, que a ambos requereu antes, ao tempo da vigência da lei anterior.

À vista pois de que a L. 3.577/59 estabeleceu um direito certo, ao administrado que satisfizesse os requisitos que a norma legal descreveu, entendo que não cabe apreciação discricionária da Administração; e mais, que esse requerimento não atingido pela lei posterior. - O direito da requerente, ao deferimento, vinculou a Administração à lei vigente, na data em que o requerimento foi protocolado. (Parecer nº 65 de 28/03/81, publicado no DOU de 01/04/81).

*18. Com efeito, independentemente de requisição, a entidade era isenta ao tempo da Lei nº 3.577/59, posto que possuía a documentação necessária, qual seja o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos e as **Declarações de Utilidade Pública Estadual e Municipal**, e antes da revogação da citada Lei nº 3.577/59, requereu a **Declaração de Utilidade Pública Federal**.*

*19. Finalmente, vale consignar que a entidade já era portadora da declaração de utilidade pública Estadual, datada de 08 de setembro de 1969, e a declaração Municipal, datada de 31 de janeiro de 1966, ambas, anteriores ao ano de 1977, como se infere dos documentos juntados ao Processo/CRPS/nº 2.502.402, **o que evidencia que a entidade sempre foi isenta da referida contribuição previdenciária referente à cota patronal da empresa.***

20. Feitas estas ponderações, merecem reparos os Acórdãos que reconheceram os créditos lançado em desfavor da entidade.

21. Tais as circunstâncias, opino no sentido de que o Senhor Ministro desta Pasta avoque o presente processo para reformar os Acórdãos nºs 9.352/97, 9.353/97, 3.354/97 e 9.356/97, da 6ª CaJ, reconhecendo, via de consequência, o direito à isenção da contribuição previdenciária, em favor da FUNDAÇÃO EDUCACIONAL SERRA DOS ÓRGÃOS, nos termos do Decreto-Lei nº 1.572, de 1977.

É o parecer que apresento à consideração superior.

Brasília, 15 de julho de 1998.

SOLON RAPOSO JUNIOR

Chefe da 4ª Divisão de Assuntos Jurídicos

Aprovo.

À consideração do Senhor Consultor Jurídico.

Brasília, 15 de julho de 1998.

INDIRA ERNESTO SILVA

Coordenadora-Geral de Direito Previdenciário - em exercício

Aprovo.

À consideração do Senhor Ministro.

Brasília, 15 de julho de 1998.

JOSÉ BONIFÁCIO BORGES DE ANDRADA
Consultor Jurídico

AVOCATÓRIA MINISTERIAL

REFERÊNCIA : Processos nºs 35330.006740/91 (CRPS nº 2.502.402), 35220.00563/84-69 (CRPS nº 590.665), 35330.006341/91 (CRPS nº 2.167.077) e 35330.00564/94 (CRPS nº 590.673)

INTERESSADO : Fundação Educacional Serra dos Órgãos

EMENTA: PREVIDENCIÁRIO FILANTRÓPICA - REMUNERAÇÃO DE DIRETORES EMPREGADOS. UTILIDADE PÚBLICA RECONHECIDA. A remuneração de Diretores não constitui óbice de natureza intransponível na medida em que estes sejam remunerados na qualidade de diretores-empregados nas entidades mantidas, situação autorizada pela legislação previdenciária. Declaração de Utilidade Pública requerida em 1969.

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

Autenticado digitalmente em **Decisão** 22 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 19/09/2012 por MAURO JOSE SILVA, Assinado digitalmente em 14/09/2012 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 20/09/2012 por ADRIANO GONZALES SILVERIO, Assinado digitalmente em 30/11/2012 por MARCELO OLIVEIRA

Impresso em 10/01/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Vistos os processos em que é interessada a parte acima indicada. Com fundamento no Parecer/CJ/nº 1.405/98, da Consultoria Jurídica deste Ministério, que aprovo, avoco os presentes processos para reformar as decisões proferidas pela 6ª Câmara de Julgamento, nos Acórdãos nºs 9.352/97, 9.353/97, 9.354/97 e 9.356/97, e em consequência, reconhecer o direito à isenção da contribuição previdenciária à FUNDAÇÃO EDUCACIONAL SERRA DOS ÓRGÃOS, nos termos do Decreto-Lei nº 1.572, de 1977.

Publique-se.

Brasília, 16 de julho de 1998.

WALDECK ORNÉLAS

Ministro da Previdência e Assistência Social

(<http://www010.dataprev.gov.br/sislex/paginas/60/1998/1405.htm>)

Como se não bastasse o texto legal, que já exigia declaração de utilidade pública, **sem especificar de qual ente federativo**, o Parecer Ministerial acima deixa claro que a declaração de entidade pública estadual está em consonância com o que determina a legislação.

Soma-se a isso a informação da recorrente – confirmada pelo Fisco no RF que solicitou a declaração de utilidade pública federal em 10/11/1974, obtendo a declaração em 25/05/1992.

A definição dessa data é de relevância, devido à legislação que revogou a Lei 35571959.

Decreto-Lei 1572/1977:

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, usando da atribuição que lhe confere o artigo 55, item II, da Constituição,

DECRETA:

Art. 1º Fica revogada a Lei nº 3.577, de 4 de julho de 1959, que isenta da contribuição de previdência devida aos Institutos e Caixas de Aposentadoria e Pensões unificados no Instituto Nacional de Previdência Social - INPS, as entidades de fins filantrópicos reconhecidas de utilidade pública, cujos diretores não percebiam remuneração.

§ 1º A revogação a que se refere este artigo não prejudicará a instituição que tenha sido reconhecida como de utilidade pública pelo Governo Federal até à data da publicação deste Decreto-lei, seja portadora de certificado de entidade de fins filantrópicos com validade por prazo indeterminado e esteja isenta daquela contribuição.

FINANCEIRA DA PREVIDÊNCIA E ASSISTÊNCIA SOCIAL – IAPAS.

EMENTA: CERTIFICADO DE FILANTROPIA. Isenção da contribuição patronal à previdência patronal.

A expedição do certificado de filantropia tem caráter declaratório e como tal gera efeitos ex-tunc. Se a entidade requere o certificado antes da determinação administrativa que arquivou os processos respectivos, mas veio tê-lo deferido anos depois, quando revogada a medida, o seu direito às vantagens conferidas pela lei retrotraem à data do requerimento, inclusive o da isenção da quota patronal da contribuição previdenciária.

Recurso e provido. Brasília, 18 de outubro de 1988. Ministro Carlos Madeira – Relator.

Se o STF decidiu, pela interpretação da legislação, que os efeitos do Certificado retroagem à data de seu requerimento, idêntica razão há na retroação à data do pedido da Declaração de utilidade pública federal, alias, essa é a interpretação do Ministério da Previdência, em diversos Pareceres Ministeriais, como abaixo.

PARECER MPAS/CJ N° 1.892

REFERÊNCIA : NFLDs nº 32.160.070-3, 32.160.071-1 e 32.160.072-0.

INTERESSADO : ACOMPAR AÇÃO COMUNITÁRIA PAROQUIAL.

ASSUNTO : Advocatária Ministerial ex-officio.

EMENTA

*DIREITO PREVIDENCIÁRIO. ENTIDADE DE FINS FILANTRÓPICOS. ISENÇÃO. Considerando a **existência do pedido de declaração de utilidade pública**, fato esse ocorrido em 1977, **a sua eventual concessão terá efeitos ex-tunc**. Não há como subsistir o lançamento do crédito previdenciário contra a entidade, vez que a mesma demonstrou o cumprimento dos requisitos exigidos por lei. Precedente do Supremo Tribunal Federal. Advocatária ex-officio.*

O Senhor Ministro desta Pasta avocou os processos de interesse da Acompar Ação Comunitária Paroquial para melhor exame da questão suscitada.

2. A Notificação Fiscal de Lançamento de Débito-NFLD refere-se a contribuição previdenciária referente a cota patronal destinada à Previdência Social e não recolhida pela Acompar Ação Comunitária Paroquial, localizada em Porto Alegre - RS, no período de janeiro/85 a dezembro/94.

*3. No relatório fiscal o INSS sustenta que a entidade não **comprovou ser portadora da Declaração de Utilidade Pública, que requerido em 1973, não lhe foi fornecido pelo Ministério da Justiça, e, que tampouco, possui, em caráter definitivo, o***

Certificado de Fins Filantrópicos, apresentando, durante a ação fiscal, o Certificado emitido em caráter provisório, em 09/12/74, e renovado em 20/10/77.

4. A interessada, contestou as notificações realizadas pela fiscalização do INSS, sustentando o preenchimento dos requisitos para a concessão da isenção.

É o relatório.

5. É oportuno fazer aqui um breve retrospecto da legislação que cuida da isenção das entidades filantrópicas.

6. A Lei nº 3.577, de 01.07.59, no art. 1º, assim estabelecia:

Art. 1º Ficam isentas da taxa de contribuição de previdência aos Institutos e Caixas de Aposentadoria e Pensões as entidades de fins filantrópicos, reconhecidas como de utilidade pública, cujos membros de suas diretorias não percebem remuneração.

7. Essa norma vigorou até a edição do Decreto-Lei nº 1.572, de 01.09.77, que a revogou expressamente, estabelecendo novas diretrizes para a concessão da isenção da cota patronal. Note-se que a superveniência do referido decreto, ao assentar novas diretrizes sobre a matéria, não teve o condão de retirar das entidades já isentas a benesse em comento, restando preservadas as situações jurídicas consolidadas sob a égide do diploma anterior

8. Recentemente, a Lei nº 8.212, de 24.07.91, no seu art. 55, estabeleceu novos requisitos para a concessão da isenção da cota patronal, exigindo, dentre outros, o certificado e o registro de entidade de fins filantrópicos e ser reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou Municipal.

9. Feita tal explanação, analisemos a situação interessada. A entidade apresentou os seguintes documentos:

a - Certificado de Fins Filantrópicos emitido em 09/12/74 e renovado em 20/10/77;

b - Recadastramento e Renovação do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, através da Resolução 61, do CNAS, publicada no DOU de 30.06.95;

c - Nova renovação do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, sob o protocolo nº 44.006.005.819/97-85, de 22.12.97, ainda em tramitação;

d - Declaração de Utilidade Pública Estadual, concedida pelo Decreto nº 19.659/69;

e - Declaração de Utilidade Pública Federal concedida pelo Decreto de 08.04.96 (processo nº 56003/77).

10. Da situação retro explanada, verifica-se que a entidade reuniu todas as condições quando protocolou no Ministério da Justiça o pedido de Declaração de Utilidade Pública Federal em 1977. Considerando a existência desse pedido em 1977,

despeito de a declaração ter sido concedida somente em 1996, a sua eventual concessão terá efeitos ex-tunc, tendo em vista seu caráter meramente declaratório, conferindo a ela efeito retroativo.

11. Por oportuno, confira-se o RE nº 110838/SP do Supremo Tribunal Federal, Ministro Relator DJACI FALCÃO, in DJ-05.12.86, assim ementado:

Execução Fiscal promovida pelo IAPAS contra entidade privada reconhecida de utilidade pública pela União. Os efeitos da declaração de utilidade pública retroagem à data do pedido, desde que, já então, satisfazia a entidade os requisitos necessários à sua obtenção. A morosidade da Administração não se coaduna com o invocado princípio da irretroatividade da lei (§ 3º, do art. 153, da Lei Magna). Dissídio jurisprudencial não comprovado, nos termos da Súmula 291. Recurso extraordinário não conhecido.

12. Assinale-se ainda, que a instituição isenta antes do advento da Lei nº 8.212/91, tal como ocorre no presente caso, **não precisava requerê-la após esse diploma**, bastando observar, cumulativamente, os requisitos elencados em seu art. 55

13. Ademais, tanto trata-se de entidade filantrópica que renovou o Certificado em 1995, estando o novo pedido de renovação ainda em trâmite, o que vem a demonstrar a obediência das exigências da legislação atual.

14. Portanto, a entidade notificada beneficiava-se da isenção pertinente à cota patronal, a despeito de o INSS não ter reconhecido essa sua qualidade quando da autuação fiscal.

15. Com efeito, não há como subsistir o lançamento do crédito previdenciário contra a entidade, vez que a mesma demonstrou o cumprimento dos requisitos exigidos por lei, quais sejam: o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, a Declaração de Utilidade Pública Estadual e, ainda, o pedido de Declaração de Utilidade Pública Federal requerido em 1977 (Processo nº 56003/77).

Ante o exposto, o Parecer desta Consultoria é no sentido de avocar ex officio os processos em epígrafe para declarar extintos os créditos lançados nas NFLDs nº 32.160.070-3, 32.160.071-1 e 32.160.072-0.

À consideração superior.

Brasília, 22 de setembro de 1999.

DANIELA HENRIQUES SARAIVA

Assistente

De acordo.

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

Autenticado digitalmente em 14/09/2012 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 19/09

/2012 por MAURO JOSE SILVA, Assinado digitalmente em 14/09/2012 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assi

ado digitalmente em 20/09/2012 por ADRIANO GONZALES SILVERIO, Assinado digitalmente em 30/11/2012 po

r MARCELO OLIVEIRA

Impresso em 10/01/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Brasília, 22 de setembro de 1999.

FERNANDA MARIA ALVES GOMES

1ª Coordenadora de Consultoria Jurídica

Aprovo.

À consideração do Sr. Ministro.

Brasília, 22 de setembro de 1999.

JOSÉ BONIFÁCIO BORGES DE ANDRADE
Consultor Jurídico

AVOCATÓRIA MINISTERIAL

REFERÊNCIA : NFLDs nº 32.160.070-3, 32.160.071-1 e 32.160.072-0.

INTERESSADO : ACOMPANHAMENTO COMUNITÁRIO PAROQUIAL.

EMENTA

DIREITO PREVIDENCIÁRIO. ENTIDADE DE FINS FILANTRÓPICOS. ISENÇÃO. Considerando a existência do pedido de declaração de utilidade pública, fato esse ocorrido em 1977, a sua eventual concessão terá efeitos ex-tunc. Não há como subsistir o lançamento do crédito previdenciário contra a entidade, vez que a mesma demonstrou o cumprimento dos requisitos exigidos por lei. Precedente do Supremo Tribunal Federal.

Decisão

Visto o processo em que é interessada a parte acima indicada. Com fundamento nos artigos 11, III e 42 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993 e nos artigos 309, I e 324 do Regulamento da Previdência Social e no PARECER MPAS/CJ nº 1892/99, da Consultoria Jurídica deste Ministério, que aprovo, avoco ex officio os presentes processos para declarar extintos os créditos lançados nas NFLDs nº 32.160.070-3, 32.160.071-1 e 32.160.072-0.

Publique-se.

Brasília, 22 de setembro de 1999.

WALDECK ORNÉLAS

Ministro da Previdência e Assistência Social

Ressalte-se, inclusive, o texto do Decreto de 1992, que concedeu o título de utilidade pública federal à recorrente, que remete ao processo de 1974 (<http://www.in.gov.br/imprensa/visualiza/index.jsp?jornal=1&pagina=15&data=26/05/1992>).

DECRETO DE 25 DE MAIO DE 1992

Declara de utilidade pública federal a ASSOCIAÇÃO DE PROTEÇÃO E AMPARO AO DEFICIENTE FÍSICO E AO

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

Autenticado digitalmente em 14/09/2012 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES. Assinado digitalmente em 19/09/2012 por MAURO JOSE SILVA. Assinado digitalmente em 14/09/2012 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES. Assinado digitalmente em 20/09/2012 por ADRIANO GONZALES SILVERIO. Assinado digitalmente em 30/11/2012 por MARCELO OLIVEIRA.

Impresso em 10/01/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

IDOSO CARENTE com sede na cidade de Porto Vitória, Estado do Paraná, e outras entidades.

O Presidente da República, no uso da atribuição que lhe confere o art. 84, inciso IV, da Constituição,

DECRETA:

Art. 1º São declaradas de utilidade pública federal, nos termos do art. 1º da Lei 91, de 28 de agosto de 1935, combinado com o art. 1º do regulamento aprovado pelo Decreto Nº 50.517, de 2 de maio de 1961, as seguintes instituições:

...

ORGANIZAÇÃO SANTAMARENSE DE EDUCAÇÃO E CULTURA, com sede na cidade de Santo Amaro, Estado de São Paulo, portadora do CGC nº62.277.207/0001-65 (Processo MJ nº 10.813/74).

Art. 29 Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação.

Brasília, 25 de maio de 1992; 1719 da Independência e 1049 da República.

FERNANDO COLLOR

Célio Borja

Portanto, resta claro que a recorrente manteve no período sua condição de isenta - pois, como demonstrado por todas as decisões do Ministério da Previdência Social, da Consultoria Geral da República e do próprio STF, o pedido do certificado possui efeitos extunc - e como para que o lançamento pudesse prosperar haveria a necessidade de que se desconstituísse essa condição, pelo devido processo (Ato Cancelatório), como determinava a Lei 8.212/1991.

Sem essa necessária medida, a recorrente permanece isenta, desde 1974, cabendo ao Fisco a tomada de medidas necessárias para a desconstituição, caso seja o caso, dessa condição, pois sem ela não há como exigir contribuições patronais da recorrente, já que essa medida é determinada pela Lei 8.212/1991.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto, voto em conhecer e dar provimento ao recurso, nos termos do voto.

(assinado digitalmente)

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

Autenticado digitalmente em 14/09/2012 por MARCELO OLIVEIRA DE MORAES, Assinado digitalmente em 19/09

/2012 por MAURO JOSE SILVA, Assinado digitalmente em 14/09/2012 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assin

ado digitalmente em 20/09/2012 por ADRIANO GONZALES SILVERIO, Assinado digitalmente em 30/11/2012 po

r MARCELO OLIVEIRA

Impresso em 10/01/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Declaração de Voto

Conselheiro Mauro José Silva

Com a devida vênia, apresentamos nossas considerações sobre o caso.

Observamos que a principal razão de decidir contida no Voto Vencedor refere-se à “isenção” da recorrente, bem como tal discussão ocupou parcela importante do voto vencido do Relator. Os dignos Conselheiros fundamentaram seus votos em resposta aos argumentos expendidos pela recorrente em seu Recurso Voluntário..

Ocorre que tal discussão não trazida pela recorrente no momento oportuno, posto que ausente de sua primeira peça de defesa: a impugnação.

Na peça impugnatória, a então impugnante não demonstrou qualquer irresignação quanto a eventual violação de sua “isenção” ou imunidade. Sua defesa tratou de decadência, cerceamento de defesa por falta de verificação do recolhimento das contribuições sociais pelo contribuinte individual, e ausência de fundamentação legal relacionada à aferição indireta.

Seguindo o que fora impugnado, o órgão julgador *a quo* nada tratou sobre a “isenção”, uma vez que a então impugnante não havia suscitado tal questão, apesar de o Relatório Fiscal fazer explícita e bem fundamentada menção ao histórico do contribuinte com relação a esse aspecto.

Assim sendo, estamos diante de um caso no qual a recorrente pretende discutir em seu Recurso Voluntário aspecto que não está contido em sua impugnação. É uma situação típica de preclusão processual que deve resultar no não conhecimento do argumento não apresentado para discussão em primeira instância.

Sobre o assunto, temos a lição de Marcus Vinícius Neder e Maria Teresa Martínez Lopez (Processo administrativo fiscal federal comentado, 2004, p. 78):

“Em processo fiscal, a inicial e a impugnação fixam os limites da controvérsia, integrando o objeto da defesa às afirmações contidas na petição inicial e na documentação que a acompanha. Se o contribuinte não contesta alguma exigência feita pelo fisco, na fase de impugnação, não poderá mais contestá-la no recurso voluntário. A preclusão ocorre com relação à pretensão de impugnar ou recorrer à instância superior.

Na sistemática do processo administrativo fiscal, as discordâncias recursais não devem ser opostas contra o lançamento em si, mas contra as questões processuais e de mérito decidias em primeiro grau.

(...)

O artigo 17 do PAF considera não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.”

Este Tribunal Administrativo já se manifestou em diversas ocasiões acolhendo a preclusão:

Câmara Superior de Recursos Fiscais. 1ª Turma

Acórdão nº 40105778 do Processo 138190008639828

Data 04/12/2007

Ementa PRECLUSÃO O não questionamento pela contribuinte, quando da sua manifestação de inconformidade, de matéria, leva à consolidação administrativa desta parte, tornando precluso o recurso voluntário quanto a esta parte questionada. PROVAS A prova documental será apresentada na impugnação (manifestação de inconformidade), precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo se demonstrada impossibilidade por motivo de força maior, refira-se a fato ou direito superveniente, ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos. Recurso especial negado.

Acórdão nº 40105226 do Processo 108450006559911

Data 13/06/2005

Ementa PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - MATÉRIA NÃO IMPUGNADA - PRECLUSÃO - Ocorre a preclusão do direito de discutir no processo administrativo quando a parte não impugna determinada matéria, sendo que não é permitido inovar ou redirecionar a discussão com o recurso especial. Recurso especial negado.

Turmas da 2ª Seção(antigo 2º Conselho de Contribuinte)

Acórdão nº 20219095 do Processo 10120008451200333

Data 04/06/2008

Ementa Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 01/11/2002 a 30/09/2003 NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE. MPF. Quando ausentes as irregularidades argüidas pelo contribuinte no mandado de procedimento fiscal, rejeita-se a preliminar. PRECLUSÃO. Matéria não suscitada pelo contribuinte na instância a quo não poderá ser apreciada em grau de recurso em face da preclusão do seu direito de contestá-la.

Acórdão nº 20177158 do Processo 10980004441200137

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

Autenticado digitalmente em 14/09/2012 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 19/09/2012 por MAURO JOSE SILVA, Assinado digitalmente em 14/09/2012 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 20/09/2012 por ADRIANO GONZALES SILVERIO, Assinado digitalmente em 30/11/2012 por MARCELO OLIVEIRA

Impresso em 10/01/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Ementa PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MATÉRIA DIVERSA. PRECLUSÃO. Se o recurso voluntário protocolado pelo contribuinte refere-se a matéria diversa da tratada na decisão recorrida dele não se conhece.

Acórdão nº 20216378 do Processo 108300071660011

Data 14/06/2005

Ementa PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO. É vedado à Câmara do Conselho de Contribuintes tomar conhecimento de questão não alegada em primeira instância, pois os atos processuais estão sujeitos ao princípio da preclusão.

Acórdão nº 20217319 do Processo 10830004658200161

Data 24/08/2006

Ementa PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. Matéria levantada pela autoridade e não contestada pelo contribuinte considera-se não impugnada, nos termos do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72. Recurso não conhecido.

Acórdão nº 20216870 do Processo 108300098210075

Data 26/01/2006 **Ementa** PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO. É vedada a manifestação do órgão ad quem se a questão de fundo que deu azo à cobrança não foi afrontada na impugnação.

Turmas da 1ª Seção(antigo 1º Conselho de Contribuinte)

Acórdão nº 10515297 do Processo 107350008429708

Data 13/09/2005

Ementa PRECLUSÃO - A matéria não contestada de forma expressa na peça vestibular, argüida pela recorrente somente na peça recursal, não deve prosperar, considerando-se definitivamente consolidada na esfera administrativa, em homenagem aos princípios da preclusão e do duplo grau de jurisdição, que norteiam o processo administrativo fiscal.

Acórdão nº 10246391 do Processo 109800075650021

Data 17/06/2004

Ementa NORMAS PROCESSUAIS - PRECLUSÃO - O Conselho de contribuintes não possui competência originária. Os recursos voluntário e de ofício objetivam, sempre, a reapreciação de questões postas ao juízo das Delegacias de Julgamento da Receita Federal. Peça recursal contendo matéria não incluída na impugnação evidencia ofensa aos artigos 16, inciso III, e 17 do Decreto nº 70235/72.

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

Autenticado digitalmente em Acórdão nº 10615057 do Processo 10140000253200211 em 19/09/2012 por MAURO JOSE SILVA, Assinado digitalmente em 14/09/2012 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 20/09/2012 por ADRIANO GONZALES SILVERIO, Assinado digitalmente em 30/11/2012 por MARCELO OLIVEIRA

Impresso em 10/01/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Data 09/11/2005

Ementa PAF - DUPLO GRAU DE JURISDIÇÃO - PRECLUSÃO. As matérias não contestadas na impugnação e contidas em razões de recurso voluntário não podem ser apreciadas pelo Conselho de Contribuintes, face à preclusão processual. Recurso não conhecido.

Ao não incluir na peça impugnatória seus argumentos sobre a “isenção”, a recorrente não permitiu que a questão fosse debatida no julgamento de primeira instância, provocando supressão de instância. Ademais, e mais importante, como esse Conselho só tem competência para julgar “recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância” (art. 25, inciso II do Decreto 70.235/72), estamos impedidos de julgar questões que não constem da decisão de primeira instância por falta de competência para tanto.

Pelo exposto, nosso voto é no sentido de não conhecer os argumentos relacionados com a “isenção” da recorrente.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva - Conselheiro

Declaração de Voto

Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes

1. No tocante à incidência de contribuição previdenciária sob os valores pagos a título de bolsa de estudos a dependentes, partilho do mesmo entendimento proferido pelo douto relator. Apenas a título de contribuição para o debate jurídico, exponho meu raciocínio sobre a matéria. No meu entender, os planos educacionais disponibilizados pelas empresas a seus empregados ou a dependentes não gera a incidência de contribuição previdenciária, eis que desvinculadas do salário do trabalhador.

2. A própria Consolidação das Leis do Trabalho, em seu art. 458, §2º, inciso II, retirou a natureza salarial do benefício de educação, inclusive facultando que os cursos sejam fornecidos em estabelecimento de ensino próprio ou de terceiros, compreendendo inclusive os valores relativos à matrícula, mensalidade, anuidade, livros e material didático. E mais ainda, a legislação trabalhista não colocou qualquer trava para o benefício, simplesmente o desvinculou do salário. Eis o teor do dispositivo citado:

“Art. 458 - Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações "in natura" que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado. Em caso algum será permitido o pagamento com bebidas alcoólicas ou drogas nocivas. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)”

(...)

§ 2º Para os efeitos previstos neste artigo, não serão consideradas como salário as seguintes utilidades concedidas pelo empregador: (Redação dada pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

(...)

II – educação, em estabelecimento de ensino próprio ou de terceiros, compreendendo os valores relativos a matrícula, mensalidade, anuidade, livros e material didático; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

(...)” [grifo nosso]

3. Sendo assim, não convém que a legislação trabalhista exclua determinado benefício do salário do trabalhador e a legislação previdenciária (art. 28, §9º, ‘t’) o considere para efeitos de incidência da contribuição previdenciária. E não se trata de dar razão ao princípio da especificidade da norma previdenciária, pois o que está em jogo para o sistema é a segurança jurídica.

4. E a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça – STJ é pacífico no sentido de que as bolsas de estudos concedidas a funcionários não possuem natureza salarial. Eis as ementas de diversos acórdãos nesse sentido:

“PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO CONFIGURADA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. BOLSAS DE ESTUDO. NÃO-INCIDÊNCIA.

1. Quanto à análise de pedido formulado em Agravo Regimental, configurando-se omissão, deve-se acolher os aclaratórios para saná-la e apreciar a matéria.

2. O entendimento do STJ é pacífico no sentido de que os valores gastos pelo empregador com a educação de seus empregados não integram o salário-de-contribuição; portanto, não compõem a base de cálculo da Contribuição Previdenciária.

3. Embargos de Declaração acolhidos, sem efeito infringente.

(EDcl no AgRg no REsp 479.056/SC, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/02/2010, DJe 02/03/2010)

RECURSO ESPECIAL - TRIBUTÁRIO - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - AUXÍLIO-EDUCAÇÃO (BOLSA DE ESTUDO) - NÃO-INCIDÊNCIA - NATUREZA NÃO SALARIAL - ALÍNEA "T" DO § 9º DO ART. 28 DA LEI N. 8.212/91, ACRESCENTADA PELA LEI N. 9.258/97 - PRECEDENTES.

O entendimento da Primeira Seção já se consolidou no sentido de que os valores despendidos pelo empregador com a educação do empregado não integram o salário-de-

contribuição e, portanto, não compõem a base de cálculo da contribuição previdenciária mesmo antes do advento da Lei n. 9.528/97.

Recurso especial improvido.

(Resp 371088/PR, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/08/2006, DJ 25/08/2006 p. 318)

TRIBUTÁRIO – RECURSO ESPECIAL – SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO – VALORES GASTOS COM EDUCAÇÃO DO EMPREGADO – INEXISTÊNCIA DE CARÁTER SALARIAL – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA – NÃO-INCIDÊNCIA.

1. Não integram a base de cálculo da contribuição previdenciária os valores gastos pela empresa a título de bolsas de estudo destinadas a seus empregados.

2. Recurso especial provido.

(Resp 853969/RJ, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 20/09/2007, DJ 02/10/2007 p. 234)”

5. Dessa forma, o auxílio-educação, embora contenha valor econômico, constitui investimento na qualificação de empregados, não podendo ser considerado salário *in natura*, porquanto não retribui o trabalho efetivo, não integrando, desse modo, a remuneração do empregado. (RESP 324.178-PR, Relatora Min. Denise Arruda, DJ de 17.12.2004).

6. Por todo o exposto, voto no sentido de **CONHECER** e **DAR PROVIMENTO** ao **RECURSO VOLUNTÁRIO** para reconhecer a não-incidência das contribuições previdenciárias sobre a bolsa de estudos pago aos dependentes dos funcionários da empresa.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes