



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

Processo nº 15504.721432/2012-04
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-003.654 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de junho de 2017
Matéria Contribuição Previdenciária
Recorrente FUNDACAO MINEIRA DE EDUCACAO E CULTURA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

NULIDADE. DECISÃO. APRECIÇÃO DAS ALEGAÇÕES RECURSAIS. OCORRÊNCIA. AFASTAMENTO DAS ALEGAÇÕES DE VÍCIO.

Não há nulidade na decisão recorrida que aprecia os pontos de impugnação aventados e se sustenta em processo instruído com peças, provas e documentos indispensáveis e capazes de demonstrar a descrição dos fatos, a capitulação legal dos dispositivos infringidos e suficientes para o conhecimento da infração incorrida, inexistindo, nesse caso, preterição do direito de defesa.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

NULIDADE. MULTA. ERRO DE CAPITULAÇÃO. LEI REVOGADA. RECLASSIFICAÇÃO. POSSIBILIDADE.

A multa fundada em lei revogada, imposta a um único período de apuração mensal, quando corretamente imposta a diversos períodos fiscalizados em que a mesma lei era vigente, não tem o poder de macular todo o trabalho fiscal resultante no lançamento, devendo ser reclassificada nos termos da nova lei.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL AUTÔNOMO PRESTADOR DE SERVIÇO E EMPREGADO. POSSIBILIDADE. ATIVIDADES E JORNADA SEGREGADOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. RENDIMENTOS CONSIDERADOS SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

É permitido ao empregado prestar serviço ao seu empregador na condição de contribuinte individual autônomo, desde que as atividades e os horários de trabalho sejam diversos entre si. Ausente comprovação da segregação de atividades e horários de jornadas, os rendimentos creditados pelo empregador

ao empregado que também lhe presta serviço na condição de contribuinte individual autônomo devem ser considerados como salário de contribuição, sujeitos à incidência das Contribuições Previdenciárias Patronais.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

Somente poderão ser excluídas do salário de contribuição as parcelas pagas ou creditadas conforme os termos estritamente definidos pela legislação previdenciária. Ausente essa observância, incidem as Contribuições Previdenciárias Patronais.

BOLSAS DE ESTUDO E DE PESQUISA. CONCESSÃO. EXCLUSÃO DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. REQUISITOS LEGAIS. DESCUMPRIMENTO. TRIBUTAÇÃO.

Por expressa disposição do artigo 22, I, da Lei nº 8.212/91, integram o salário de contribuição do empregado as remunerações pagas, devidas ou creditadas destinadas a retribuir o salário, inclusive na forma de utilidades. O artigo 458, § 2º, II, expressamente afasta o caráter salarial do auxílio educação, retirando - portanto - da incidência da norma tributária, tal utilidade, mormente no período do lançamento tributário em apreço.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do lançamento o levantamento BO. Vencidos os Conselheiros Marcelo Milton da Silva Risso (Relator), Carlos Alberto do Amaral Azeredo e Dione Jesabel Wasilewski. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente e Redator designado

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso - Relator.

EDITADO EM: 26/06/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, José Alfredo Duarte Filho, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 293/335) interposto contra decisão da DRJ-Belo Horizonte (fls. 276/284) que julgou improcedente a Impugnação e manteve o crédito tributário lançado através dos Autos de Infração DEBCAD nº 37.354.738-2 (fls. 03), nº 37.354.739-0 (fls. 04/32) e nº 37.354.740-4 (fls. 33/58) - *nos valores de R\$ 186.085,20, R\$ 1.092.057,91 e R\$ 229.109,92, respectivamente, já acrescidos de multa de ofício, além de multa e juros moratórios* - lavrados em decorrência de procedimento fiscal realizado nos registros da Recorrente (fls. 67/73) – *precedido de Mandado de Procedimento Fiscal nº 06.1.01.00-2011-00388, Termo de Início de Procedimento Fiscal (fls. 67/68) e Termos de Intimação Fiscal nº 01 (fls. 69/70) e nº 02 (fls. 71/72)* – relativos às Contribuições devidas à Previdência Social, da seguinte forma:

- a. DEBCAD 37.354.738-2 (fls. 03): Apresentar GFIP com dados incorretos relativos ao valor dos salários de contribuição e das contribuições decorrentes;
- b. DEBCAD 37.354.739-0 (fls. 04/32): Deixar de considerar como base de cálculo da Contribuição Social destinada à Seguridade Social, correspondente à contribuição da empresa (patronal), e da GILRAT, as remunerações pagas aos segurados empregados a título de “bolsa de estudo”, “bolsa de incentivo à pesquisa e extensão” e “recibos de pagamento de autônomo – RPA”;
- c. DEBCAD 37.354.740-4 (fls. 33/58): Contribuições sociais destinadas a outras entidades e fundos, denominados terceiros.

A fiscalização constatou pagamentos efetuados a segurados empregados – registrados na GFIP como “empregados” e “contribuintes individuais” ao mesmo tempo - em duas modalidades: remuneração com base em folha de pagamento e recibo de pagamento de autônomos (RPA), tendo autuado a Recorrente por não ter apresentado documentos que demonstrassem que os valores pagos aos empregados a título de serviços prestados na condição de contribuinte individual autônomo decorreram do exercício de atividades diversas daquelas exercidas como empregado e em horário de trabalho diferente; além de ter deixado de considerar como base de cálculo da Contribuição Social destinada à Seguridade Social os valores pagos aos empregados e seus dependentes a título de “bolsa de estudo”, “bolsa de incentivo à pesquisa e extensão” e via RPA.

Inconformada, a Recorrente apresentou Impugnação (fls. 201/234), cujas alegações, resumidas com clareza e pormenores no relatório do acórdão proferido pela DRJ-Belo Horizonte, adoto como parte fundamental deste relatório, a seguir transcritas:

“Nulidade do auto de infração nº 37.354.738-2, por ter sido fundamentado em dispositivo legal revogado e nulidade dos autos de infração nºs 37.354.739-0 e 37.354.740-4, pois dos quais sequer consta a descrição sumária da infração imputada e dispositivo legal supostamente infringido, caracterizando violação do devido processo legal e cerceamento do direito de defesa.

É totalmente improcedente o entendimento do Auditor Fiscal de que os valores discriminados na planilha deveriam constar da folha de pagamento do segurado empregado, tendo em vista que, o recolhimento da contribuição observou os exatos termos da legislação vigente, quanto aos serviços prestados por trabalhadores autônomos, independentemente de,

simultaneamente, figurarem em relação laboral diversa com a mesma organização.

Assim, comprovado o recolhimento da contribuição previdenciária na forma da lei, impõe-se o cancelamento do débito fiscal no que tange ao levantamento discriminado como AS (Diferenças de Risco Ambiental do Trabalho e Terceiros).

Em que pese tratar-se de obrigação convencional imposta à Impugnante por negociação coletiva, a concessão de bolsas de estudo não caracteriza benefício instituído ao empregado pelo seu desempenho no labor, muito menos vantagem fornecida pela Impugnante como gratificação pelo trabalho desenvolvido ou pelo cargo ocupado.

O Auditor não separa as bolsas concedidas em virtude de obrigação convencional em negociação coletiva, daquelas decorrentes de normas internas, como a que estabelece a concessão de bolsa ao aluno como prêmio pelo desempenho acadêmico no decorrer do curso, revelada na cerimônia de Colação de Grau.

A instituição de prêmio de bolsa acadêmica para o aluno que sobressaiu em seu curso, e que, por acaso, possui relação empregatícia com a Impugnante, jamais autorizaria o entendimento de que este custo integra o salário de contribuição para efeito de incidência previdenciária.

Que a definição constante do relatório dos autos de infração quanto aos levantamentos discriminados como Cl e Dl é insubsistente e evasiva, o que, por si só, torna a autuação eivada de nulidade, por afrontar o princípio do contraditório e da ampla defesa, insculpido no inciso LV, art. 5º da CF/88.

Caso não decrete a nulidade do auto por afronta ao princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa, o que se admite apenas em decorrência do princípio da eventualidade, requer a Impugnante sejam devidamente compensados os valores efetivamente recolhidos a título de contribuições sociais.

A bolsa de pesquisa não integra a remuneração do empregado, e, conseqüentemente, não se sujeita à incidência da contribuição previdenciária, pois não integra a base de cálculo do salário de contribuição, conforme dispõe o art. 28, § 9º, t, da Lei 8.212/1991, assim como a definição jurídica tratada no art. 458, § 2º, da CLT, motivo pelo qual as autuações devem ser rechaçadas.

Reitera-se que o AI n.º 373547390 faz alusão às contribuições previdenciárias devidas pelo empregador. Entretanto, não verificado o fato previsto em lei a ensejar o recolhimento previdenciário, impõe-se constatar que tal contribuição não é devida.

O fato gerador da contribuição previdenciária é o pagamento, pelo empregador, de valores à pessoa física que lhe preste serviços. As verbas discriminadas no malfadado auto de infração n.º 373547390, quais sejam (AS, BO, Cl, DF e PI), conforme sobejamente demonstrado, não

caracterizam remuneração paga ou creditada aos segurados a serviço da Impugnante.

Neste diapasão, como o fato gerador de contribuições previdenciárias somente surge no momento do recebimento de valores em decorrência do trabalho prestado, o AI n.º 373547390 não merece prosperar devendo ser totalmente anulada a penalidade aplicada, no valor de um milhão, noventa e dois mil e cinquenta e sete reais e noventa e um centavos.

O malsinado AI n.º 373547404 refere-se às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, discriminadas no Demonstrativo consolidado: FNDE, INCRA, SESC, SEBRAE. Contudo, conforme cabalmente demonstrado, o auto em epígrafe versa sobre verbas (AS, BO, DF e PI) que não integram o salário de contribuição. Portanto, salienta-se a inocorrência do fato gerador apto a ensejar a obrigação do recolhimento da suposta contribuição previdenciária imputada, impondo-se, pois, a improcedência da autuação.

O AI n.º 373547382 refere-se a obrigação acessória de recolhimento de multa no importe de cento e oitenta e seis mil, oitenta e cinco reais e vinte centavos. Com efeito, impõe-se o cancelamento da autuação em comento tendo em vista que referente a suposto descumprimento de obrigação acessória de declarar as contribuições previdenciárias em GFIP. Concessa vênua, tendo em vista a inocorrência dos fatos geradores das pretendidas contribuições conforme amplamente demonstrada, não há como penalizar a Impugnante pela não declaração na GFIP de tais verbas.

Que se as verbas representadas pelo Sr. Auditor pelas siglas DF, Cl, PI, BO e AS não caracterizam remuneração, portanto não incidindo contribuição previdenciária, não há qualquer obrigação de declarar as referidas verbas em GFIP.

Assim, impõe-se o cancelamento do AI n.º 373547382, em decorrência de regra basilar do direito que determina que o acessório segue o principal. Neste diapasão, se insubsistentes as autuações que representam obrigação principal, da mesma forma deve ser decretada a improcedência da autuação que representa obrigação acessória.

Requer:

1)- seja acolhida a preliminar de nulidade aduzida e, conseqüentemente, arquivados os autos de infração, uma vez que afrontam os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, além de não observarem a estrita legalidade para a exteriorização do ato;

2) ultrapassada a preliminar suscitada, o que se admite por argumento, impõe-se seja julgada procedente a presente impugnação e, por via de consequência, determinado o cancelamento dos autos de infração impugnados (AI n.ºs 373547382, 373547390 e 373547404) e dos respectivos lançamentos previdenciários/fiscais levados a efeito.

3)- *Outrossim, em observância ao princípio da eventualidade, requer a compensação dos valores pagos a igual título dos apontados nos autos.*”

A DRJ-Belo Horizonte/MG julgou improcedente a Impugnação, conforme ementa abaixo transcrita:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

NULIDADE

Não há que se falar em nulidade quando a exigência fiscal sustenta-se em processo instruído com todas as peças indispensáveis, contendo o lançamento descrição dos fatos suficiente para o conhecimento da infração cometida e não se vislumbrando nos autos a ocorrência de preterição do direito de defesa.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. EMPREGADO E AUTÔNOMO À MÊSMA EMPRESA.

A prestação de serviços por uma pessoa na condição de empregado e autônomo para uma mesma empresa pode ser permitida, desde que as atividades sejam inteiramente diversas e o horário de trabalho na condição de empregado seja bem definido, não se confundindo com o período de prestação de serviços como autônomo.

BOLSA DE ESTUDO

A previsão legal de exclusão do salário-de-contribuição somente é aplicável aos pagamentos de plano educacional que vise à educação básica e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao benefício.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

Somente poderão ser excluídas do salário de contribuição as parcelas pagas ou creditadas nos exatos termos definidos pela legislação previdenciária. As demais sofrerão os efeitos da tributação.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

É vedado ao órgão julgador administrativo se manifestar sobre argumentos de ilegalidade e/ou inconstitucionalidade.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido”

Cientificada da decisão de primeira instância em 04/12/2012 (fls. 290), a Recorrente interpôs tempestivamente, em 03/01/2013, Recurso Voluntário (fls. 293/335), nos seguintes termos:

- a. **Nulidade do Acórdão da DRJ por Ausência de Fundamentação:** A decisão proferida pela DRJ deixou de examinar os argumentos da Recorrente, limitando-se a negar provimento à sua Impugnação, sob a fundamentação de que os Autos de Infração foram lavrados por autoridade competente, porém, sem dedicar qualquer consideração às razões de fato e de direito alegadas quanto à nulidade dos referidos autos no sentido de ausência de descrição do fato imputado e da disposição legal infringida;
- b. Quanto às alegações de ilegalidades aventadas pela Recorrente, o Acórdão da DRJ se limitou a informar que não caberia àquele órgão julgador se manifestar a respeito de tal tema, com base no artigo 26-A do Decreto nº 70.235/72;
- c. A decisão recorrida é carente de fundamentação, pois deixou de rebater as alegações de nulidade e ilegalidades, o que é vedado aos julgadores administrativos, que são obrigados a analisar pormenorizadamente todas as alegações inseridas na Impugnação e decretarem, *ex officio*, os atos ilegais;
- d. O julgador de piso interpretou erroneamente o artigo 26-A do Decreto nº 70.235/72, pois este dispositivo não veda o exame de legalidade do ato administrativo, e se assim o fizesse, estaria desnaturando o princípio da legalidade. Assim, esta norma veda apenas o exame de inconstitucionalidade de tratado, acordo internacional, lei ou decreto;
- e. Ao deixar de analisar as alegações de nulidade e ilegalidade promovidas pela Recorrente, o julgador de piso infringiu os princípios do contraditório e da ampla defesa, o que gera a nulidade do Acórdão da DRJ. Em razão disso, requer o reconhecimento da nulidade da decisão, por vício decorrente da ausência de fundamentação;
- f. Mesmo tendo restado comprovada a ausência de elementos de validade dos autos de infração, quais sejam, a falta de descrição do fato imputado e o dispositivo legal infringido, o julgador de piso se limitou a informar que os mencionados autos cumpriram os requisitos legais exigidos pelos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72, sem sequer verificar se os mesmos tinham sido cumpridos;
- g. A decisão recorrida fundamenta suas razões no fato de que os autos de infração foram lavrados por servidor competente, sendo que essa autoria não foi contestada e nem está relacionada à nulidade presente nos autos, que por sua vez, está relacionada à preterição do direito de defesa e ao vício de legalidade;
- h. Por sua ofensa à lei, a invalidação dos autos tem efeitos *ex tunc*, retroagindo à origem dos fatos e fulminando suas posteriores implicações;

- i. Houve incorreto enquadramento dos dispositivos que fundamentaram a multa aplicada pelo Auto de Infração nº 37.354.738-2, posto que já revogados à época da sua lavratura, o que vicia o auto na sua integralidade;
- j. A decisão recorrida é carente de fundamentação quanto à nulidade apontada nos AIs DEBCADs nº 37.354.739-0 e nº 37.354.740-4, nos quais não consta a descrição dos fatos e dos dispositivos legais infringidos e, por assim ser, afronta o princípio da legalidade, que norteia a Administração Pública, causando prejuízo ao direito de defesa da Recorrente, que requer a nulidade dos autos de infração e a extinção das penalidades impostas;
- k. **Pagamentos Efetuados a Empregado Contribuinte Autônomo:** A Recorrente recolheu as contribuições sociais destinadas à Previdência Social e à Terceiros com base nos pagamentos realizados a empregados nas condições de “empregados propriamente ditos” e de “contribuintes individuais autônomos, em razão de serem, simultaneamente, prestadores de serviço para a Recorrente”;
- l. A contribuição incidente sobre os valores pagos aos empregados, mas na condição de contribuintes individuais autônomos, se limita a 20% sobre a remuneração creditada em contraprestação pela prestação de serviços por estes, não merecendo prosperar a alegação de incidência também da GILRAT e da contribuição destinada a terceiros;
- m. Os empregados da Recorrente que receberam remuneração também por serviços prestados na condição de autônomos mantiveram com esta contratos específicos de prestação de serviço, cujo objeto divergia das atividades e funções que estes prestavam a ela na condição de empregados, conforme relatório (planilha) reportando o nome destes empregados, e documentos relacionados a um empregado em específico, o Sr. Fabiano Botelho Siqueira, juntados por amostragem, como por exemplo, Fichas de Registro, Contratos de Prestação de Serviço e Contratos de Trabalho; fato que desnatura a decisão recorrida no ponto em que se fundou “na ausência de provas de que as atividades foram desenvolvidas em relações de trabalho distintas”;
- n. Junta, a título de exemplo, contratos de prestação de serviços firmados com alguns professores empregados em 2008, contratados para realizarem trabalhos autônomos e individualizados e de cessão de direitos de imagem, que em nada se relacionam com as atividades exercidas pelos mesmos na constância da relação de emprego;
- o. Sobre os valores pagos aos empregados na condição de contribuintes autônomos foram recolhidas as contribuições previdenciárias devidas, com base no código da categoria 13, conforme dispõe o Manual da GFIP (IN INSS/DC nº 94/2003), o que desnatura a alegação da fiscalização de que estes valores deveriam constar da folha de pagamento dos segurados empregados; e comprova o recolhimento das mencionadas contribuições, impondo-se, assim, o cancelamento do crédito lançado com base nos valores indicados sob a sigla “AS” (Diferenças de Risco Ambiental do Trabalho e Terceiros), nas suas denominações “AS1”, “AS2” e “AS3”, nos autos nº 37.354.739-0 e nº 37.354.740-4;
- p. **Pagamentos Efetuados a Título de Bolsa de Estudo:** O Fornecimento de bolsas de estudo e pesquisa não é considerado “ganho econômico” ou “vantagem” capazes de considera-lo como parcela salarial, conforme o artigo 458 da CLT e, por isso, não devem compor o salário de contribuição, pois não significa salário *in natura*;
- q. Devido à Convenção Coletiva de Trabalho à qual se submete a Recorrente, esta é obrigada a conceder bolsas de estudo aos seus empregados, não significando benefício

recebido pelo empregado em razão de seu desempenho laboral, nem sequer gratificação ou prêmio por ocupação de cargo específico;

- r. As bolsas de estudo não são distribuídas em caráter contraprestacional, nem são concedidas de forma integral, mas parcial (isentas de gratuidade), podendo todos os empregados delas se beneficiarem, bastando que cumpram condições estabelecidas previamente, o que confirma seu caráter social de acesso ao estudo e a uma melhor qualificação profissional. Assim, se distinguem do salário de contribuição, que tem natureza retributiva, com o devido amparo do entendimento jurisprudencial do TRF da 1ª e da 3ª Regiões e do STJ. Do contrário, não teria sentido a intenção do legislador em promover que o empregador incentive a formação acadêmica e profissional do empregado, mediante desoneração tributária;
- s. O agente fiscal não distinguiu os valores creditados aos empregados decorrentes das bolsas concedidas em cumprimento ao CCT daqueles oriundos de concessão a título de premiação por desempenho acadêmico;
- t. Os valores relacionados à concessão das bolsas de estudo, para não comporem o salário de contribuição, não necessitam que os estudos estejam necessariamente vinculados às atividades desenvolvidas pela empregadora;
- u. Como o parágrafo 2º do artigo 458 da CLT “retira” o caráter remuneratório dos valores pagos a título de bolsa de estudos, não devem incidir sobre estes as contribuições previdenciárias, que somente incidem sobre os créditos com natureza remuneratória. Assim, ao deixar de reconhecer isto, o julgador da DRJ deixou de observar a norma competente ao seu bel prazer, culminando por configurar abuso de poder e afronta aos princípios da Administração Pública;
- v. São insubsistentes os itens “BO”, “BO1” e BO2” dos autos nº 37.354.739-0 e nº 37.354.740-4;
- w. **Diferenças Apuradas entre a Contabilidade e a Folha de Pagamentos com a GFIP:** Os levantamentos discriminados como CI e DI são insubsistentes e evasivos, capazes de anular os autos de infração por afronta aos princípios do contraditório e da ampla defesa, haja vista a falta de indicação exata de quais pagamentos realizados pela Recorrente compuseram a mencionada apuração;
- x. Pela análise das tabelas juntadas pelo auditor fiscal relativas à apuração do crédito denominado de “CI” se percebe que, em alguns meses, há diferença de valores registrados a maior na contabilidade da Recorrente em comparação com os valores lançados em GFIP, mas que, porém, são compensados com os valores registrados nos meses subsequentes, em que os valores da contabilidade são menores do que aqueles lançados em GFIP. Outrossim, em alguns meses não foi apurada diferença. A mesma situação se verifica quanto aos créditos apurados sob o título de “DI”. Dessa forma, requer a compensação dos valores recolhidos “a maior”, bem como sejam os autos nº 37.354.739-0 e 37.354.740-4 julgados improcedentes quanto aos itens “CI”, “CI1”, “CI2”, “DF”, “DF1” e “DF2”;
- y. **Pagamentos Efetuados a Título de Bolsa de Incentivo à Pesquisa e à Iniciação Científica:** O Programa de Pesquisa e Iniciação Científica (PROPIC) é voltado para o benefício de estudantes e professores de graduação do ensino superior, em atendimento

à Lei de Diretrizes e Bases da Educação (Lei nº 9.349/96) e, por essa razão, não há suporte legal para que os valores concedidos aos beneficiados sejam interpretados como parcela salarial; em especial por serem custeados por terceiros estranhos à Recorrente (FUNADESP e FAPEMIG) e por não representarem contraprestação decorrente de contrato de trabalho à ela prestado, devendo ser aplicado a este tópico as mesmas alegações defensivas utilizadas no item relativo às bolsas de estudo, inclusive aquelas alusivas à afronta aos dispositivos legais e princípios informados;

- z. Requer a aplicação analógica dos dispositivos Artigo 28, § 9º, “e”, “7” e “t”, ambos da Lei nº 8.212/91, em razão da semelhança do tratamento legal conferido aos valores relativos às bolsas de estudo com aqueles relacionados às bolsas de incentivo à pesquisa, em consonância com o artigo 4º da LICC;
- aa. Pelo acima exposto, são insubsistentes os valores apurados nos denominados itens “PI”, “PI1” e PI2”, devendo os autos nº 37.354.739-0 e 37.354.740-4 serem julgados improcedentes com relação a estes itens;
- bb. O Auto de Infração nº 37.354.738-2, relativo à multa por descumprimento de obrigação acessória, deve ser cancelado, por restar comprovada a inexistência dos fatos geradores informados no expediente fiscal;
- cc. Ao final, requereu o conhecimento e processamento do recurso, das alegações preliminares, bem como a improcedência e anulação dos três autos combatidos, além da compensação de valores das contribuições pagos a maior.

É o relatório do necessário.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Alegações de Nulidade do Acórdão da DRJ

Nas razões do seu recurso, a Recorrente aduz que a decisão proferida pela DRJ deixou de examinar seus argumentos quanto à nulidade dos autos de infração decorrente da ausência de descrição do fato imputado e da disposição legal infringida e, por consequência, sobre estes não se manifestou, fato que, na sua ótica, caracteriza a decisão como “sem fundamentação”.

Neste ponto, ainda firma que a aludida omissão é vedada aos julgadores administrativos, que são obrigados a analisar pormenorizadamente todas as alegações inseridas na Impugnação, sob pena de infringirem os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Além disso, entende que o julgador de piso: i) interpretou erroneamente o artigo 26-A do Decreto nº 70.235/72, pois este dispositivo não veda o exame de legalidade do

ato administrativo, mas sim de lei; e ii) se limitou a informar que os mencionados autos cumpriram os requisitos legais exigidos pelos artigos 10 e 11 da referida norma, sem sequer verificar se os mesmos tinham sido cumpridos.

Ainda, acusa o incorreto enquadramento dos dispositivos que fundamentaram a multa aplicada pelo Auto de Infração nº 37.354.738-2, posto que já revogados à época da sua lavratura, o que vicia o auto na sua integralidade.

Em que pese os argumentos da Recorrente, entendo que estes não devem prosperar, senão vejamos.

Pela leitura da decisão recorrida se constata que o julgador de piso analisou as alegações de nulidade aventadas pela Recorrente, bem como discorreu sobre elas, conforme se depreende da leitura dos trechos do seu voto (fls. 280/281), abaixo transcritos:

“Voto

A impugnação atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e alterações, portanto, dela toma-se conhecimento.

Com relação aos argumentos de nulidade dos Autos de Infração nºs 37.354.739-0, 37.354.740-4 e 37.354.738-2, há que se esclarecer que os pressupostos legais para a validade dos mesmos são determinados pelo artigo 10, do Decreto nº 70.235, de 1972.

O Decreto nº 70.235 dispõe sobre a nulidade no processo administrativo nos seguintes termos:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

O Auto de Infração insere-se na categoria prevista no acima transcrito inciso I do art. 59 do Decreto 70235/72 (atos e termos), sendo nulo, portanto, quando lavrado por pessoa incompetente.

Havendo irregularidades, incorreções ou omissões diferentes das previstas no artigo 59 do Decreto nº. 70.235, essas não implicarão em nulidade e poderão ser sanadas se o sujeito passivo restar prejudicado, como determina o artigo 60 do mesmo Decreto:

“Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.”

As autuações em exame foram lavradas por Auditor Fiscal em pleno exercício de suas funções, competente, pois, para tal, e contém os requisitos indispensáveis para a sua validade, mencionados no artigo 10 do Decreto n.º 70.235, apresentando, portanto, os elementos imprescindíveis para o pleno exercício do direito da ampla defesa pelo contribuinte.

Não há que se falar em nulidade dos Autos de Infração quando a exigência fiscal, como ocorre no presente caso, sustenta-se em processo instruído com as peças indispensáveis, contendo, o lançamento, descrição dos fatos suficiente para o conhecimento da infração cometida e não se vislumbrando nos autos a ocorrência de preterição do direito de defesa.

Em relação ao argumento de nulidade do auto de infração nº 37.354.738-2, por ter sido fundamentado em dispositivo legal revogado, não pode ser acolhido, pois as alterações introduzidas pela Medida Provisória - MP nº 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009, refere-se apenas ao critério de cálculo da multa a ser aplicada, e não da revogação do dispositivo de que trata a infração sob análise (artigo 32, IV, da Lei nº 8.212, de 1991)." (grifei)

Outrossim, pela simples leitura dos autos de infração, se verifica que estes trouxeram no seu bojo a descrição dos fatos imputados, bem como as disposições legais infringidas, conforme abaixo demonstrado:

Auto de Infração DEBCAD nº 37.354.738-2

"Fundamento Legal: 68

Nos termos dos arts. 2º e 3º da Lei 11.457 de 16/03/2007, e do art. 293 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto no 3.048/99, lavro o presente Auto de Infração por ter o autuado incorrido na seguinte infração:

DESCRIÇÃO SUMÁRIA DA INFRAÇÃO E DISPOSITIVO LEGAL INFRINGIDO:

Apresentar a empresa o documento a que se refere a Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 32, inciso IV e parágrafo 3º acrescentados pela Lei n. 9.528, de 10.12.97, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme previsto na Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 32, IV e parágrafo 5º, também acrescentado pela Lei n. 9.528, de 10.12.97, combinado com o art. 225, IV e parágrafo 4º do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99.

DISPOSITIVOS LEGAIS DA MUTA APLICADA

Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 32, parágrafo 5º, acrescentados pela Lei n. 9.528, de 10.12.97 e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 284, inciso II (com a redação dada pelo Decreto n. 4.729, de 09.06.03) e art. 373.

DISPOSITIVOS LEGAIS DA GRADAÇÃO DA MULTA APLICADA

Art. 292, inciso I, do RPS.

VALOR DA MULTA: R\$186.08520 CENTO E OITENTA E SEIS MIL E OITENTA E CINCO REAIS E VINTE CENTAVOS" (grifei)

Auto de Infração DEBCAD nº 37.354.739-0

"Fundamentos Legais das Rubricas

200 - CONTRIBUICAO DA EMPRESA SOBRE A REMUNERACAO DE EMPREGADOS

200.08 - Competências: 01/2008 a 12/2008

Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 22, I (com a redação dada pela Lei n. 9.876, de 26.11.99); Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 12, I e parágrafo único, art. 201, I, parágrafo 1º e art. 216, I, “b” (com as alterações dadas pelo Decreto n. 3.265, de 29.11.99).

224 - CONTRIBUICAO DAS EMPRESAS/COOPERATIVAS S/ AS REMUNERACOES PAGAS, DISTRIBUIDAS OU CREDITADAS A AUTONOMOS, AVULSOS E DEMAIS PESSOAS FISICAS E DOS COOPERADOS, DE QUE TRATA A LEI COMPLEMENTAR N. 84/96 ATE 02/2000 E CONTRIB. DAS EMPRESAS S/ A REM. A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS, DE QUE TRATA A LEI N. 8.212/91, NA REDAÇÃO DADA PELA LEI N. 9.876/99

224.05 – Competências: 01/2008 a 02/2008, 04/2008, 06/2008, 08/2008 a 09/2008, 11/2008 a 12/2008

Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 22, III (com as alterações da Lei n. 9.876, de 26.11.99; Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 12, I e parágrafo único, art. 201, II, parágrafos 1., 2., 3., 5. e 8., com as alterações do Decreto n. 3.265, de 29.11.99 e do Decreto n. 3.452, de 09.05.00.

301 - CONTRIBUICAO DAS EMPRESAS PARA FINANCIAMENTO DOS BENEFICIOS EM RAZAO DA INCAPACIDADE LABORATIVA

301.08 - Competências: 01/2008 a 12/2008

Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 22, II (com a redação dada pela Lei n. 9.732, de 11.12.98); Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 12, I, parágrafo único, na redação dada pelo Decreto n. 3.265, de 29.11.99, art. 202, I, II e III e parágrafos 1. ao 6..

A PARTIR DE 01/2010

Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 22, II (com a redação dada pela Lei n. 9.732, de 11.12.98); Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 12, I, parágrafo único, na redação dada pelo Decreto n. 3.265, de 29.11.99, art. 202, I, II e III e parágrafos 1. ao 6 e art. 202-A (acrescentado pelo Decreto n. 6.042, de 12.02.07, com redação do Decreto n. 6.957, de 09.09.09) e Decreto n. 6.957, de 09.09.09, artigos 2. e 4..

800 - PRAZO E OBRIGAÇÃO DE RECOLHIMENTO - EMPRESAS EM GERAL

800.10 - Competências: 01/2008 a 09/2008

Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 30, I (com a alteração da Lei n. 8.620, de 05.01.93, e da Lei n. 9.876, de 26.11.99); Lei n. 8.620, de 05.01.93, art. 7., parágrafos 1. e 2.; Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.1999, art. 216, I, “b” e parágrafos 1. ao 6., com as alterações do Decreto n. 3.265, de 29.11.99. PERÍODO: A PARTIR DE 04.2003: Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 30, I (com a alteração da Lei n. 8.620, de 05.01.93 e da Lei n. 9.876, de 26.11.99); Lei n. 8.620, de 05.01.93, art. 7., parágrafos 1. e 2.; Lei n. 10.666, de 08.05.03, art. 4., parágrafo 1., combinado com o art. 15; Regulamento da Previdência Social, aprovado

pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 216, I, "b" e parágrafos 1. ao 6., com as alterações do Decreto n. 3.265, de 29.11.99.

800.11 - Competências: 10/2008 a 12/2008

Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 30, I (com a alteração da Lei n. 8.620, de 05.01.93, da Lei n. 9.876, de 26.11.99, da MP n. 351, de 22.01.07, convertida na Lei n. 11.488, de 25.06.07 e da MP n. 447, de 14.11.08, convertida na Lei n. 11.933, de 28.04.2009); Lei n. 8.620, de 05.01.93, art. 7., parágrafos 1. e 2.; Lei n. 10.666, de 08.05.03, art. 4., parágrafo 1., combinado com o art. 15; Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 216, I, "b" e parágrafos 1. ao 6., com as alterações do Decreto n. 3.265, de 29.11.99.

601 - ACRESCIMOS LEGAIS - MULTA

601.09 - Competências : 04/2008 a 05/2008, 07/2008 a 11/2008

*Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 35, I, II, III (com a redação dada pela Lei n. 9.876, de 26.11.99); Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 239, III, "a", "b" e "c", parágrafos 2. ao 6. e e 11, e art. 242, parágrafos 1. e 2. (com a redação dada pelo Decreto n. 3.265, de 29.11.99). **CALCULO DA MULTA: PARA PAGAMENTO DE OBRIGAÇÃO VENCIDA, NAO INCLUIDA EM NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANCAMENTO: 8% dentro do mês do mês de vencimento da obrigação; 14%, no mês seguinte; 20%, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; PARA PAGAMENTO DE CREDITOS INCLUIDOS EM NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANCAMENTO: 24% em até 15 dias do recebimento da notificação; 30% após o 15. dia do recebimento da notificação; 40% após a apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; 50% após o 15. dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; PARA PAGAMENTO DO CREDITO INSCRITO EM DIVIDA ATIVA: 60%, quando não tenha sido objeto de parcelamento; 70%, se houve parcelamento; 80%, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o credito não foi objeto de parcelamento; 100% após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o credito foi objeto de parcelamento. OBS.: NA HIPOTESE DAS CONTRIBUICOES OBJETO DA NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANCAMENTO TEREM SIDO DECLARADAS EM GFIP, EXCETUADOS OS CASOS DE DISPENSA DA APRESENTAÇÃO DESSE DOCUMENTO, SERA A REFERIDA MULTA REDUZIDA EM 50% (CINQUENTA POR CENTO).***

602 - ACRESCIMOS LEGAIS - JUROS

602.07 - Competências: 01/2008 a 11/2008

Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 34 (restabelecido com a redação dada pela MP n. 1.571, de 01.04.97, art. 1., e reedições posteriores até a MP n. 1.523-8, de 28.05.97, e reedições, republicada na MP n. 1.596-14, de 10.11.97, convertidas na Lei n. 9.528, de 10.12.97); Regulamento da Organização do Custeio da Seguridade Social - ROCSS, aprovado pelo Decreto n. 2.173, de 05.03.97, art. 58 , I, "a", "b", "c", parágrafos 1., 4. e 5. e art. 61, parágrafo único; Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.

3.048, de 06.05.1999, art. 239, II, "a", "b" e "c", parágrafos 1., 4. e 7. e art. 242, parágrafo 2.; CALCULO DOS JUROS: JUROS CALCULADOS SOBRE O VALOR ORIGINARIO, MEDIANTE A APLICACAO DOS SEGUINTE PERCENTUAIS: A) 1% (UM POR CENTO) NO MÊS SUBSEQUENTE AO DA COMPETENCIA; B) TAXA MEDIA MENSAL DE CAPTACAO DO TESOIRO NACIONAL RELATIVA A DIVIDA MOBILIARIA FEDERAL / TAXA REFERENCIAL DO SISTEMA ESPECIAL DE LIQUIDACAO E DE CUSTODIA - SELIC, NOS RESPECTIVOS PERIODOS;

C) 1% (UM POR CENTO) NO MÊS DO PAGAMENTO.

602.08 - Competências: 12/2008

Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 35, combinado com o art. 61 da Lei n. 9.430, de 27.12.96, com redação da MP n. 449, de 04.12.2008, convertida na Lei n. 11.941, de 27.05.2009. CALCULO DOS JUROS: JUROS CALCULADOS SOBRE O VALOR ORIGINARIO, MEDIANTE A APLICACAO DOS SEGUINTE PERCENTUAIS: A) TAXA MEDIA MENSAL DE CAPTACAO DO TESOIRO NACIONAL RELATIVA A DIVIDA MOBILIARIA FEDERAL / TAXA REFERENCIAL DO SISTEMA ESPECIAL DE LIQUIDACAO E DE CUSTODIA - SELIC, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO MÊS SUBSEQUENTE AO VENCIMENTO DO PRAZO ATE O MÊS ANTERIOR AO DO PAGAMENTO B) 1% (UM POR CENTO) NO MÊS DO PAGAMENTO.

701 - FALTA DE PAGAMENTO, FALTA DE DECLARAÇÃO OU DECLARAÇÃO INEXATA

701.01 - Competências: 01/2008 a 03/2008, 06/2008, 12/2008

Lei n. 8.212, de 24.07.91, 35-A (combinado com o art. 44, inciso I da Lei n. 9.430, de 27.12.96), ambos com redação da Fundamentos Legais dos Acréscimos Legais MP n. 449 de 04.12.2008, convertida na Lei n. 11.941, de 27.05.2009.

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 1996

75% - falta de pagamento, de declaração e nos de declaração inexata - Lei 9430/96, art. 44, inciso I:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;" (grifei)

Auto de Infração DEBCAD nº 37.354.740-4

"Fundamentos Legais das Rubricas

405 - TERCEIROS - INCRA

405.04 - Competências: 01/2008 a 12/2008

Lei n. 2.613, de 23.09.55, art. 6., parágrafo 4., (com as alterações da Lei n. 4.863, de 29.11.65, art. 35, parágrafo 2., VIII); Decreto-lei n. 1.146, de 31.12.70, art. 1., I, item 2, artigos 3. e 4.; Lei complementar n. 11, de 25.05.71, art. 15, II; Decreto-lei n. 2.318, de 30.12.86, art. 3.; MP n. 222, de 04.10.2004, art. 3.; Decreto n. 5.256, de 27.10.2004, art. 18, I.

414 - TERCEIROS - SESC

414.04 - Competências: 01/2008 a 12/2008

Decreto-lei n. 9.853, de 13.09.46, art. 3.; Decreto-lei n. 2.318, de 30.12.86, artigos 1. e 3.; MP n. 222, de 04.10.2004, art. 3.; Decreto n. 5.256, de 27.10.2004, art. 18, I.

415 - TERCEIROS - SEBRAE

415.04 - Competências: 01/2008 a 12/2008

Lei n. 8.029, de 12.04.90, art. 8., parágrafo 3. (com a redação dada pela Lei n. 8.154, de 28.12.90), combinado com o art. 1. do Decreto-lei n. 2.318, de 30.12.86 e parágrafo 4.; MP n. 222, de 04.10.2004, art. 3.; Decreto n. 5.256, de 27.10.2004, art. 18, I.

800 - PRAZO E OBRIGAÇÃO DE RECOLHIMENTO - EMPRESAS EM GERAL

800.10 - Competências: 01/2008 a 09/2008

Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 30, I (com a alterações da Lei n. 8.620, de 05.01.93, e da Lei n. 9.876, de 26.11.99); Lei n. 8.620, de 05.01.93, art. 7., parágrafos 1. e 2.; Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.1999, art. 216, I, "b" e parágrafos 1. ao 6., com as alterações do Decreto n. 3.265, de 29.11.99. PERÍODO: A PARTIR DE 04.2003: Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 30, I (com a alterações da Lei n. 8.620, de 05.01.93 e da Lei n. 9.876, de 26.11.99); Lei n. 8.620, de 05.01.93, art. 7., parágrafos 1. e 2.; Lei n. 10.666, de 08.05.03, art. 4., parágrafo 1., combinado com o art. 15; Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 216, I, "b" e parágrafos 1. ao 6., com as alterações do Decreto n. 3.265, de 29.11.99.

800.11 - Competências: 10/2008 a 12/2008

Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 30, I (com a alterações da Lei n. 8.620, de 05.01.93, da Lei n. 9.876, de 26.11.99, da MP n. 351, de 22.01.07, convertida na Lei n. 11.488, de 25.06.07 e da MP n. 447, de 14.11.08, convertida na Lei n. 11.933, de 28.04.2009); Lei n. 8.620, de 05.01.93, art. 7., parágrafos 1. e 2.; Lei n. 10.666, de 08.05.03, art. 4., parágrafo 1., combinado com o art. 15; Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 216, I, "b" e parágrafos 1. ao 6., com as alterações do Decreto n. 3.265, de 29.11.99.

Fundamentos Legais dos Acréscimos Legais

601 - ACRESCIMOS LEGAIS - MULTA

601.09 - Competências: 01/2008 a 11/2008

Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 35, I, II, III (com a redação dada pela Lei n. 9.876, de 26.11.99); Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 239, III, "a", "b" e "c", parágrafos 2. ao 6. e e 11, e art. 242, parágrafos 1. e 2. (com a redação dada pelo Decreto n. 3.265, de 29.11.99).

CALCULO DA MULTA: PARA PAGAMENTO DE OBRIGAÇÃO VENCIDA, NAO INCLUIDA EM NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANCAMENTO: 8% dentro do mês do mês de vencimento da obrigação; 14%, no mês seguinte; 20%, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; PARA PAGAMENTO DE CREDITOS INCLUIDOS EM NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANCAMENTO: 24% em ate 15 dias do recebimento da notificação; 30% após o 15. dia do recebimento da notificação; 40% após a apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, ate quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; 50% após o 15. dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; PARA PAGAMENTO DO CREDITO INSCRITO EM DIVIDA ATIVA: 60%, quando não tenha sido objeto de parcelamento; 70%, se houve parcelamento; 80%, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o credito não foi objeto de parcelamento; 100% após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o credito foi objeto de parcelamento. OBS.: NA HIPOTESE DAS CONTRIBUICOES OBJETO DA NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANCAMENTO TEREM SIDO DECLARADAS EM GFIP, EXCETUADOS OS CASOS DE DISPENSA DA APRESENTAÇÃO DESSE DOCUMENTO, SERA A REFERIDA MULTA REDUZIDA EM 50% (CINQUENTA POR CENTO).

602 - ACRESCIMOS LEGAIS - JUROS

602.07 - Competência : 01/2008 a 11/2008

Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 34 (restabelecido com a redação dada pela MP n. 1.571, de 01.04.97, art. 1., e reedições posteriores ate a MP n. 1.523-8, de 28.05.97, e reedições, republicada na MP n. 1.596-14, de 10.11.97, convertidas na Lei n. 9.528, de 10.12.97); Regulamento da Organização do Custeio da Seguridade Social - ROCSS, aprovado pelo Decreto n. 2.173, de 05.03.97, art. 58 , I, "a", "b", "c", parágrafos 1., 4. e 5. e art. 61, parágrafo único; Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.1999, art. 239, II, "a", "b" e "c", parágrafos 1., 4. e 7. e art. 242, parágrafo 2.; CALCULO DOS JUROS: JUROS CALCULADOS SOBRE O VALOR ORIGINARIO, MEDIANTE A APLICACAO DOS SEGUINTE PERCENTUAIS: A) 1% (UM POR CENTO) NO MÊS SUBSEQUENTE AO DA COMPETENCIA; B) TAXA MEDIA MENSAL DE CAPTACAO DO TESOIRO NACIONAL RELATIVA A DIVIDA MOBILIARIA FEDERAL / TAXA REFERENCIAL DO SISTEMA ESPECIAL DE LIQUIDACAO E DE CUSTODIA - SELIC, NOS RESPECTIVOS PERIODOS;

C) 1% (UM POR CENTO) NO MÊS DO PAGAMENTO.

602.08 - Competências: 12/2008

Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 35, combinado com o art. 61 da Lei n. 9.430, de 27.12.96, com redação da MP n. 449, de 04.12.2008, convertida na Lei n. 11.941, de 27.05.2009. CALCULO DOS JUROS: JUROS CALCULADOS SOBRE O VALOR ORIGINARIO, MEDIANTE A APLICACAO DOS SEGUINTE PERCENTUAIS: A) TAXA MEDIA

MENSAL DE CAPTACAO DO TESOIRO NACIONAL RELATIVA A DIVIDA MOBILIARIA FEDERAL / TAXA REFERENCIAL DO SISTEMA ESPECIAL DE LIQUIDACAO E DE CUSTODIA - SELIC, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO MÊS SUBSEQUENTE AO VENCIMENTO DO PRAZO ATÉ O MÊS ANTERIOR AO DO PAGAMENTO B) 1% (UM POR CENTO) NO MÊS DO PAGAMENTO.

701 - FALTA DE PAGAMENTO, FALTA DE DECLARAÇÃO OU DECLARAÇÃO INEXATA

701.01 - Competências: 12/2008

Lei n. 8.212, de 24.07.91, 35-A (combinado com o art. 44, inciso I da Lei n. 9.430, de 27.12.96), ambos com redação da MP n. 449 de 04.12.2008, convertida na Lei n. 11.941, de 27.05.2009.

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 1996 75% - falta de pagamento, de declaração e nos de declaração inexata - Lei 9430/96, art. 44, inciso I:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;” (grifei)

No mesmo sentido, se verifica claramente da leitura do Relatório Fiscal de fls. 61/65 a presença da descrição dos fatos ocorridos e da fundamentação legal infringida, conforme trechos do mencionado relatório, abaixo transcritos:

“RELATÓRIO FISCAL DOS AUTOS DE INFRAÇÃO QUE INTEGRAM O
Comprot n° 15504.721432/2012-04

EMPRESA: FUNDAÇÃO MINEIRA DE EDUCAÇÃO E CULTURA - FUMEC

CNPJ: 17.253.253/0001-70

ENDEREÇO: Rua Ouro Fino, 395 8O. andar – Belo Horizonte - MG

CEP: 30.310-110

PERÍODO DO PROCEDIMENTO FISCAL: 2008.

I. Os créditos constituídos nos seguintes Autos de Infração integram o presente relatório:

TIPO	DEBCAD	OBRIGAÇÃO	CFL	DESCRIÇÃO	Valor Total
AI	37.354.739-0	PRINCIPAL		EMPRESA	1.092.057,91
AI	37.354.740-4	PRINCIPAL		TERCEIROS	229.109,92
Ai	37.354.738-2	ACESSÓRIA	68	DEIXAR DE INFORMAR EM GFIP	186.085,20

(...)

2. Os Autos de Infração – AI por descumprimento de obrigações principais dos quais este relatório é parte, têm por finalidade apurar e constituir os créditos relativos às contribuições sociais não recolhidas aos cofres públicos, assim distribuídas:

2.1) AI 37.354.739-0 - contribuição da empresa, inclusive para o financiamento do benefício concedido em razão do grau de incidência da incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho destinadas à Seguridade Social-GILRAT, não recolhidas;

2.2) AI 37.354.740-4 - contribuições destinadas outras entidades e fundos denominados terceiros, não recolhidas;

3- Os levantamentos a seguir discriminados compõem os créditos dos quais este relatório é parte, relativamente à contribuição previdenciária parte patronal, de segurados empregados, contribuintes individuais e a contribuição para outras entidades - Terceiros, incidentes sobre valores pagos a título bolsa incentivo, bolsa de estudo a funcionários e dependentes, diferença de folha de pagamento, diferenças de valores lançados na contabilidade da empresa relativo a contribuintes individuais e os valores declarados em GFIP, além de pagamento com Recibo de Pagamento de Autônomos - RPAs aos próprios segurados empregados da Fundação.

AS - Pagamentos efetuados a segurados empregados, que recebem remuneração em folha de pagamento, também com recibo de pagamento de autônomos – RPAs. Lançados na GFIP como empregados e contribuintes individuais ao mesmo tempo. Foram cobradas as diferenças de Risco Ambiental do Trabalho –GILRAT e terceiros, uma vez que a parte patronal (20% de contribuição previdenciária) foi declarada em GFIP como contribuintes individuais. Trata-se, portanto, de valores que deveriam constar na folha de pagamento do segurado empregado.

Segue anexo planilha discriminando nomes, valores recebidos e contribuição a recolher.

BO – Bolsa de estudos fornecidas a funcionários administrativos, professores e seus dependentes, constando inclusive em convenção coletiva dos respectivos sindicatos, que bolsas serão fornecidas mediante sorteio dos beneficiários. Trata-se de complementação salarial e, portanto, os valores não estão alcançados pela exclusão prevista na alínea “t”, parágrafo 9o., art.28 da Lei 8212/1991. Ou seja, o custo relativo à educação superior (graduação e pós-graduação) de que trata o Capítulo IV, arts. 43 e 57 da Lei 9.394, de 1996, integra o salário de contribuição para efeito de incidência de contribuição previdenciária.

Segue anexa planilha discriminando: nomes, dependência, valores recebidos a título de bolsa de estudo por funcionários, professores e dependentes.

CI – Diferença encontrada comparando os valores lançados na contabilidade da empresa, como pagamento a pessoas físicas, incluindo RPAs, e os valores declarados pela empresa na GFIP. Em alguns estabelecimentos foram encontradas diferenças a menor. Foram lançadas

as diferenças, tributadas com a alíquota de 20% relativa à parte patronal da contribuição previdenciária de contribuintes individuais.

Segue anexa planilha discriminando os nomes e pagamentos a pessoas físicas no decorrer do ano de 2008, bem como planilha total com valores comparativos entre a contabilidade e a GFIP.

DF – Diferença encontrada comparando os valores globais dos resumos das folhas de pagamentos dos segurados empregados e os valores declarados em GFIP. Em algumas filiais foram lançados valores de diferenças a menor com base no resumo das folhas de pagamento apresentadas pela empresa. Os valores foram tributados com as alíquotas de 20% e 1% de risco ambiental do trabalho

–GILRAT.

Segue anexa planilhas contendo as diferenças, por competência, encontradas nos estabelecimentos da empresa relativo a essa rubrica.

PI – Refere a programa de incentivo a projetos de pesquisa e iniciação científica- PROPIC criado pela FUMEC para funcionários professores, alunos funcionários e alunos de graduação e mestrado da própria universidade, mediante pagamento de BOLSAS de incentivo a pesquisa e extensão, selecionadas, coordenadas e dirigidas pelo corpo docente da Fundação.

No caso de segurados empregados, professores e alunos-funcionários comprovadamente trata-se de complementação salarial, que sujeita a seleção dos projetos de pesquisa por parte do corpo docente, não atinge todos os segurados empregados.

(...)

O caso em tela não se enquadra em nenhuma alínea do parágrafo 9o. do art. 28 da Lei 8212/91, assim sendo, aplica-se o disposto no inciso I do referido artigo.

4 - A seguir serão detalhados os fatos que ocasionaram os autos de infração por obrigações acessórias não cumpridas, que integram o presente processo, lançados nos Debcad abaixo especificados:

4.1) AI 37.354.738-2 - Código de Fundamentação Legal - CFL 68 (Apresentar a empresa o documento a que se refere à Lei 8212 de 24-07-1991, art. 32, inciso IV e parágrafo 3o., acrescentados pela Lei 9.528/97, com dados não correspondentes aos fatos gerados de todas as contribuições previdenciárias)

c.1) DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO OCORRIDA

1 – A empresa não informou na Guia de Recolhimento do Fundo de garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, todos os dados correspondentes aos fatos geradores das contribuições previdenciárias, relativos aos valores lançados dos levantamentos supracitados, DF, CI,PL,BO e AS.

2– Os fatos geradores de contribuições previdenciárias não declarados corretamente na GFIP foram extraídos da contabilidade da empresa e documentos entregues pela empresa que versam sobre os levantamentos citados acima.

3 – O DEMONSTRATIVO DO CÁLCULO DA MULTA, onde se verifica mensalmente o descumprimento da obrigação acessória prevista no artigo 32, Inciso IV, da Lei 8.212/91 e art.32-A, Inciso II, introduzidos pela Medida Provisória 449/2008, transformada em Lei 11941 de 27-05-2009, encontra-se relatório fiscal da aplicação da multa.

4- Os valores das multas do CFL 68 nas competências do ano de 2008, mais a multa de 24%, foram objeto de comparação com a multa de ofício de 75% resultando, nas competências da tabela a seguir, a adoção da multa do CFL 68, por ser mais benéfica ao contribuinte, nos termos da art.106, Inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional – CTN.

Veja anexo ao auto de infração o comparativo de multas de 01/2008 a 11/2008 para melhor entendimento, onde se aplica a multa menos severa ao contribuinte.

c.2) DESCRIÇÃO DA MULTA

1- Os valores da multa se baseiam na totalidade das contribuições previdenciárias não declaradas em GFIP, observado o limite máximo por faixa de segurados empregados.

2 - Valor da Multa na CAPITULAÇÃO LEGAL 68

Será calculada com base em 100% do valor devido relativo à contribuição não

declarada, respeitado o limite máximo (...)” (grifei)

Pelo exposto, entendo que, neste ponto, a decisão recorrida analisou e discorreu sobre as alegações de nulidade aventadas pela Recorrente quanto à ausência de descrição dos fatos e dos fundamentos legais por ela infringidos, bem como dos requisitos dispostos nos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72. Outrossim, resta demonstrado que os autos de infração, bem como o Relatório Fiscal deles componente, descreveram os fatos incorridos pela Recorrente, bem como apontaram os dispositivos legais que embasaram o lançamento.

Ademais, esclarece-se que, conforme remansosa jurisprudência, é pacífico o entendimento de que o julgador não está obrigado a rebater todas as alegações do recurso ou da impugnação ao lançamento. Transcreve-se, nesse sentido, manifestação do eminente então Ministro do STJ, Luiz Fux, no Recurso Especial nº 779.680:

“Inexiste ofensa ao art. 535, CPC, quando o Tribunal de origem pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos, cujo decisum revela-se devidamente fundamentado. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão. Precedente desta Corte: RESP 658.859/RS, publicado no DJ de 09.05.2005.

(...)

É pacífico o entendimento jurisprudencial de que o juiz não está obrigado a analisar e rebater todas as alegações da parte, bem como todos os argumentos sobre os quais suporta a pretensão deduzida em juízo, bastando apenas que indique os fundamentos

suficientes à compreensão de suas razões de decidir, cumprindo, assim, o mandamento constitucional insculpido no art. 93, inc. IX, da Lei Fundamental. Nesse sentido: STJ: EDRESP 581.682/SC, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, in DJU, I, 1º.3.2004, p. 176; e EEERSP 332.663/SC, 1ª Turma, Rel. Min. José Delgado, in DJU, I, 16.2.2004, p. 204.”

Este E. CARF partilha do mesmo entendimento, conforme adiante:

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INEXISTÊNCIA DE OBRIGATORIEDADE DO JULGADOR APRECIAR, PONTO A PONTO, TODAS AS TESES DE DEFESA. LIVRE CONVENCIMENTO. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE DA DECISÃO.

O livre convencimento do julgador permite que a decisão proferida seja fundamentada com base no argumento que entender cabível, não sendo necessário que se responda a todas as alegações das partes, quando já se tenha encontrado motivo suficiente para fundar a decisão, nem se é obrigado a ater-se aos fundamentos indicados por elas ou a responder, um a um, a todos os seus argumentos. Não há nulidade da decisão de primeira instância que deixa de analisar, ponto a ponto, todas teses de defesa elencadas pela impugnante, quando referida decisão traz fundamentação coerente acerca das razões de decidir.” (CARF. Terceira Seção de Julgamento. 2ª Câmara. 1ª Turma Ordinária. Ac. 3201-002.026. Rel. Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto. Sessão: 28/01/2016)

Como resta demonstrado, verifica-se que o acórdão recorrido abordou os aspectos principais atinentes à matéria, analisando a fundamentação legal que entendeu cabível ao seu posicionamento. Constata-se, ainda, que ao contrário do alegado, as questões postas em discussão foram analisadas, e a alegação de que todos os argumentos expostos pela Recorrente não terem sido expressamente abordados não representa nenhum vício à decisão, posto que os fundamentos utilizados se mostraram suficientes para embasar a decisão.

Quanto à alegação da interpretação errônea do artigo 26-A do Decreto nº 70.235/72 pelo julgador de piso, alega a Recorrente que este se equivocou ao dispor que seu pedido se tratou da análise de validade de lei, pois o mesmo se referiu à ilegalidade contida em ato administrativo, qual seja, os autos de infração.

Por mais que seja considerado que as alegações da Recorrente atacaram a ilegalidade dos autos de infração, já fora demonstrado acima que a autoridade julgadora, ao analisar as alegações da Recorrente, discorreu sobre os fundamentos de validade dos aludidos expedientes administrativos, ao tratar dos requisitos contidos nos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72.

Quanto a essa alegação do incorreto enquadramento do dispositivo legal que fundamentou a multa aplicada pelo Auto de Infração nº 37.354.738-2, entendo que não merece prosperar pois no lançamento fiscal no relatório às fls. 64 na descrição da multa a autoridade lançadora já efetuou a análise de acordo com art. 106, II, “c” do CTN aplicando a de menor valor comparando com a Lei 11.941/09.

Dito isto, neste ponto, mantenho a multa aplicada pelo Auto de Infração DEBCAD nº 37.354.738-2.

Pagamentos Efetuados a Empregado Contribuinte Autônomo

Alega a Recorrente que recolheu as contribuições sociais destinadas à Previdência Social e à Terceiros com base nos pagamentos realizados aos empregados nas condições de “empregados propriamente ditos” e de “contribuintes individuais autônomos” - *limitada esta a 20% sobre a remuneração a eles creditada* -, em razão de serem, simultaneamente, prestadores de serviço para ela.

Sobre os valores pagos aos empregados na condição de contribuintes autônomos, alega que foram recolhidas as contribuições previdenciárias devidas, com base no código da categoria 13, conforme dispõe o Manual da GFIP (IN INSS/DC nº 94/2003), o que desnatura a alegação da fiscalização de que estes valores deveriam constar da folha de pagamento dos segurados empregados; e comprova o recolhimento das mencionadas contribuições, impondo-se, assim, o cancelamento do crédito lançado com base nos valores indicados sob a sigla “AS” (Diferenças de Risco Ambiental do Trabalho e Terceiros), nas suas denominações “AS1”, “AS2” e “AS3”, nos autos nº 37.354.739-0 e nº 37.354.740-4.

Neste ponto, entendo carecer de provimento a alegação da Recorrente, tendo em vista que a auditoria fiscal lançou apenas os valores não declarados e não recolhidos pela empresa, conforme procedimento de apuração descrito no Relatório Fiscal (fls. 61/65), tratado na decisão recorrida, cujo trecho adiante adoto como razão de decidir (fls. 283):

“Quanto ao pedido de compensação dos valores pagos a igual título dos apontados nos autos, registre-se que não há valores a compensar tendo em vista que a auditoria fiscal, consoante descrito no Relatório Fiscal, fls.61/65, lançou apenas os valores não declarados e não recolhidos pela empresa, quais sejam:

Levantamento AS - diferenças de Risco Ambiental do Trabalho –GILRAT e terceiros, uma vez que a parte patronal (20% de contribuição previdenciária) foi declarada em GFIP como contribuintes individuais.

Levantamento BO - valores recebidos a título de bolsas de estudos por funcionário, professores e dependentes, não considerados como parcela integrante do salário de contribuição pela empresa.

Levantamento CI – Diferença encontrada comparando os valores lançados na contabilidade da empresa, como pagamento a pessoas físicas, incluindo RPAs, e os valores declarados pela empresa na GFIP.

Levantamento DF – Diferença encontrada comparando os valores globais dos resumos das folhas de pagamentos dos segurados empregados e os valores declarados em GFIP.

Levantamento PI – Refere a programa de incentivo a projetos de pesquisa e iniciação científica - PROPIC criado pela FUMEC para funcionários professores, alunos funcionários e alunos de graduação e mestrado da própria universidade, mediante pagamento de BOLSAS de incentivo a pesquisa e extensão, selecionadas, coordenadas e dirigidas pelo corpo docente da Fundação. No caso de segurados empregados, professores e alunos funcionários comprovadamente trata-se de complementação salarial,

que sujeita a seleção dos projetos de pesquisa por parte do corpo docente, não atinge todos os segurados empregados.”

Assim, neste ponto, entendo pela inexistência de valores a serem compensados.

Outrossim, a Recorrente entende que a GILRAT e a contribuição destinada a terceiros não devem incidir sobre a remuneração pagas aos seus empregados quando na condição de “contribuintes individuais autônomos”, conforme imputação do lançamento.

Aduz que seus empregados celebraram consigo contratos específicos de prestação de serviço, cujo objeto divergia das atividades e funções que estes lhes prestavam quando na condição de empregados, conforme relatório (planilha) reportando o nome destes empregados, e documentos relacionados aos professores empregados em 2008, juntados por amostragem, como por exemplo, Fichas de Registro, Contratos de Prestação de Serviço e Contratos de Trabalho. Entende a Recorrente que tais documentos desnaturam a decisão recorrida no ponto em que se fundou “*na ausência de provas de que as atividades foram desenvolvidas em relações de trabalho distintas*”.

Segundo alega, aludidos professores-empregados foram contratados para realizarem trabalhos autônomos e individualizados e de cessão de direitos de imagem, que em nada se relacionam com as atividades exercidas pelos mesmos na constância da relação de emprego.

Quanto a este ponto, melhor sorte não atende a Recorrente, senão vejamos.

Os documentos juntados não são aptos a desconstituírem o lançamento efetuado contra a Recorrente, pois não lograram demonstrar que os serviços que lhe foram supostamente prestados pelos contratados consistiram em atividades inteiramente diversas daquelas exercidas por estes na condição de professores empregados, quiçá se ocorreram em horário de trabalho diferente daquele reservado às atividades relacionadas ao magistério.

Para que se pudesse confrontar as atividades exercidas na função de professor com aquelas de prestador de serviço autônomo, a Recorrente deveria ter juntado aos autos os contratos de trabalho dos professores que alega serem seus empregados, os quais esclarecessem as atividades laborais e os horários de trabalho de cada um destes.

No caso, a Recorrente apresentou somente um contrato de trabalho de professor, relacionado ao Sr. Fabiano Botelho Siqueira (fls. 341), que vigorou no período de 01/08/2005 a 30/01/2006, que não se encontra no período fiscalizado e, por essa razão, não pode ser considerado como apto a realizar prova neste processo. Outrossim, juntou a respectiva ficha de registro de empregado do mencionado professor, que não identifica o horário da jornada de trabalho, nem especifica as atividades por eles exercidas, mas apenas indica a jornada de 22 horas mensais (fls. 340).

Ademais, a Recorrente juntou às fls. 343/355, por amostragem, os Contratos de Prestação de Serviços para Realização de Tarefa Individual e Cessão de Direitos à Imagem para Disciplina EAD e os Contratos de Prestação de Serviços para Realização de Produção Individual e Cessão de Direitos de Uso da Imagem, da Voz e Autorais para Disciplina EAD celebrados com os professores Fabiano Botelho Siqueira, Renata de Souza da Silva Tolentino, Paola Luzia Gomes Prudente e Ingrid Ludimila Bastos Lobo, os quais não fixam os horários destinados à prestação dos serviços contratados, não tendo logrado, assim, proporcionarem

informações capazes de comprovar o quanto alegado pela Recorrente e desconstituírem os lançamentos combatidos.

O quanto ora constatado foi, por sua vez, já fundamentado na decisão recorrida, cujo trecho competente descrevo abaixo (fls. 281):

“A empresa autuada não comprovou na ação fiscal nem nos autos, através de documentos, que os valores pagos aos empregados a títulos de serviços prestados na condição de contribuinte individual, foram por atividades inteiramente diversas das exercidas como empregado e em horário de trabalho diferente, não se confundindo com o período de prestação de serviços como autônomo.

O fato de ter informados os trabalhadores na GFIP e pagos em RPAs, não são suficientes a comprovar que as atividades exercidas por eles são inteiramente diversas das exercidas como empregado e em horário de trabalho diferente, assim como não estar incluídas nas atividades normais da empresa.

Portanto, considerando o disposto no inciso I, do art. 22 da Lei 8.212, de 1991, e o conceito de salário-de-contribuição estabelecido no seu art. 28, inciso I, da referida Lei, correto o procedimento da auditoria fiscal, pois os valores recebidos pelos empregados através de RPAs deveriam constar na folha de pagamento do segurado empregado, e, conseqüente, integrar a base de cálculo para incidência das contribuições destinadas à Previdência Social e às outras entidades e fundos denominados terceiros.”

Dessa forma, neste ponto, entendo por manter o quanto decidido na decisão de piso.

Pagamentos Efetuados a Título de Bolsa de Estudo

Alega a Recorrente que o fornecimento de bolsas de estudo não é considerado “ganho econômico” ou “vantagem” capaz de considerá-lo como parcela salarial, conforme dispõe o artigo 458 da CLT. Além disso, sustenta que o parágrafo 2º do artigo 458 da CLT “retira” o caráter remuneratório dos valores pagos a título de bolsa de estudos e, por isso, não deve compor o salário de contribuição, pois não significa salário *in natura*.

Aduz que, devido à Convenção Coletiva de Trabalho à qual é submetida, esta é obrigada a conceder bolsas de estudo aos seus empregados, que não significam benefício recebido pelo empregado em razão de seu desempenho laboral, nem sequer gratificação ou prêmio por ocupação de cargo específico, não possuindo caráter contraprestacional. Esclareceu que não são concedidas de forma integral, mas sim parcial (isentas de gratuidade), podendo todos os empregados delas se beneficiarem, bastando que cumpram condições estabelecidas previamente.

Afirma que o agente fiscal não distinguiu os valores creditados aos empregados decorrentes das bolsas de estudo concedidas em cumprimento ao CCT daqueles oriundos de concessão a título de premiação por desempenho acadêmico, e que o mesmo se equivocou ao considerá-las como componentes do salário de contribuição, pois não necessitam

que os estudos estejam necessariamente vinculados às atividades desenvolvidas pela empregadora.

Conforme preceitua o parágrafo 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91, à época da autuação, não integravam o salário de contribuição, para fins previdenciários, o valor relativo a plano educacional que promovesse: i) a educação básica de empregados, nos termos da [Lei nº 9.394/96](#) (“Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional”); e ii) os cursos de capacitação e qualificação profissionais, mas desde que vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, e que não fossem utilizados em substituição de parcela salarial, de acesso a todos os empregados e dirigentes, na forma do quanto descrito abaixo:

“Art. 28 (...)

(...)

§ 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;”

À época da lavratura dos autos de infração, era considerada “educação básica” o ensino da educação infantil, ensino fundamental e ensino médio, conforme dispõe a mencionada Lei nº 9.394/96, na forma abaixo:

“Art. 29. A educação infantil, primeira etapa da educação básica, tem como finalidade o desenvolvimento integral da criança até seis anos de idade, em seus aspectos físico, psicológico, intelectual e social, complementando a ação da família e da comunidade.

(...)

Art. 32. O ensino fundamental, com duração mínima de oito anos, obrigatório e gratuito na escola pública a partir dos seis anos, terá por objetivo a formação básica do cidadão mediante: (...)

(...)

Art. 35. O ensino médio, etapa final da educação básica, com duração mínima de três anos, terá como finalidades: (...)”

Por “cursos de capacitação e qualificação profissional” deve-se entender aqueles que comprovadamente formam e qualificam o aluno para o exercício de uma atividade laboral, principalmente em nível médio, na forma dos artigos 36-A a 36-D da mesma Lei nº 9.394/96, abaixo transcritos:

“Art. 36-A. Sem prejuízo do disposto na Seção IV deste Capítulo, o ensino médio, atendida a formação geral do educando, poderá prepará-lo para o exercício de profissões técnicas.

Parágrafo único. A preparação geral para o trabalho e, facultativamente, a habilitação profissional, poderão ser desenvolvidas nos próprios estabelecimentos de ensino médio ou em cooperação com instituições especializadas em educação profissional.

Art. 36-B. A educação profissional técnica de nível médio será desenvolvida nas seguintes formas:

I - articulada com o ensino médio;

II - subsequente, em cursos destinados a quem já tenha concluído o ensino médio.

(...)

Art. 36-D. (...)

Parágrafo único. Os cursos de educação profissional técnica de nível médio, nas formas articulada concomitante e subsequente, quando estruturados e organizados em etapas com terminalidade, possibilitarão a obtenção de certificados de qualificação para o trabalho após a conclusão, com aproveitamento, de cada etapa que caracterize uma qualificação para o trabalho.”

Considerando os dispositivos legais acima transcritos, se percebe que a Recorrente não logrou comprovar, pela apresentação de documentação hábil e idônea, se as bolsas concedidas aos seus empregados eram relacionadas a plano educacional que visava à educação básica, ou a cursos de capacitação e qualificação profissional.

Da mesma forma, a Recorrente não logrou demonstrar que, se as bolsas de estudo eram vinculadas a cursos de capacitação e qualificação profissionais, estes estavam vinculados às atividades desenvolvidas por ela. Tão pouco comprovou que não foram utilizadas em substituição de parcela salarial, nem que eram acessíveis a todos os seus empregados e dirigentes.

Pelo exposto, neste ponto, entendo por manter a decisão recorrida.

Diferenças Apuradas entre a Contabilidade e a Folha de Pagamentos com a GFIP

Alega a Recorrente que os levantamentos discriminados como CI e DF são insubsistentes e evasivos, capazes de anular os autos de infração por afronta aos princípios do contraditório e da ampla defesa, haja vista a falta de indicação exata de quais pagamentos realizados pela Recorrente compuseram a mencionada apuração.

Pela análise do Relatório Fiscal de fls. 61/65, em especial do quanto informado às fls. 62, se verifica que as menções às siglas “CI” e “DF” estão claramente descritas, não se encontrando dificuldade ao seu entendimento, conforme abaixo:

“CI – Diferença encontrada comparando os valores lançados na contabilidade da empresa, como pagamento a pessoas físicas, incluindo RPAs, e os valores declarados pela empresa na GFIP. Em alguns estabelecimentos foram encontradas diferenças a menor. Foram lançadas as diferenças, tributadas com a alíquota de 20% relativa à parte patronal da contribuição previdenciária de contribuintes individuais.

Segue anexa planilha discriminando os nomes e pagamentos a pessoas físicas no decorrer do ano de 2008, bem como planilha total com valores comparativos entre a contabilidade e a GFIP.”

“DF – Diferença encontrada comparando os valores globais dos resumos das folhas de pagamentos dos segurados empregados e os valores declarados em GFIP. Em algumas filiais foram lançados valores de diferenças a menor com base no resumo das folhas de pagamento apresentadas pela empresa. Os valores foram tributados com as alíquotas de 20% e 1% de risco ambiental do trabalho

–GILRAT.

Segue anexa planilhas contendo as diferenças, por competência, encontradas nos estabelecimentos da empresa relativo a essa rubrica.”

Pela leitura das descrições dos itens acima transcritos, não se percebe insubsistência ou evasividade, como alega a Recorrente.

Como se verifica, o item “CI” informou que a fiscalização apurou diferenças ao comparar os valores lançados na contabilidade da Recorrente relativos aos pagamentos feitos às pessoas físicas, incluindo RPAs, com os valores declarados por ela na GFIP. Em razão disso, apurou o quanto devido de Contribuição Previdenciária Patronal à alíquota de 20%, na forma da do quanto apurado nos Discriminativos do Débito de fls. 05/29 e 34/55.

Por sua vez, se percebe que o item “DI” tratou de informar que a fiscalização apurou diferenças entre os valores globais dos resumos das folhas de pagamentos dos segurados empregados e os valores declarados em GFIP. Em razão disso, apurou o quanto devido de Contribuição Previdenciária Patronal à alíquota de 20%, e de GILRAT à 1%, na forma da do quanto apurado nos Discriminativos do Débito de fls. 05/29 e 34/55.

Assim, entendo não merecer provimento as alegações da Recorrente.

Pagamentos Efetuados a Título de Bolsa de Incentivo à Pesquisa e à Iniciação Científica

Quanto ao crédito lançado relativo ao Programa de Pesquisa e Iniciação Científica (PROPIC), esclarece a Recorrente ser este voltado para o benefício de estudantes e professores de graduação do ensino superior, em atendimento à Lei de Diretrizes e Bases da Educação (Lei nº 9.349/96) e, por essa razão, não há suporte legal para que os valores concedidos aos beneficiados sejam interpretados como parcela salarial; em especial por serem custeados por terceiros estranhos à Recorrente (FUNADESP e FAPEMIG), bem como por não representarem contraprestação decorrente de contrato de trabalho à ela prestado, devendo ser aplicado a este tópico as mesmas alegações defensivas utilizadas no item relativo às bolsas de estudo, inclusive aquelas alusivas à afronta aos dispositivos legais e princípios informados.

Requer a aplicação analógica dos dispositivos Artigo 28, § 9º, “e”, “7” e “t”, ambos da Lei nº 8.212/91, em razão da semelhança do tratamento legal conferido aos valores relativos às bolsas de estudo. Em razão disso, requer o cancelamento do Auto de Infração nº 37.354.738-2, relativo à multa por descumprimento de obrigação acessória, por restar comprovada a inexistência dos fatos geradores informados no expediente fiscal.

Neste tópico, da mesma forma como decidido no tópico relacionado à concessão de “bolsas de estudo”, entendo não possuir direito a Recorrente, senão vejamos.

Com fundamento na mesma análise e na mesma legislação descrita no item relacionado às bolsas de estudo, se percebe que a Recorrente não logrou comprovar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, se as bolsas de pesquisas concedidas estavam vinculadas a plano educacional que visava à educação básica, ou a cursos de capacitação e qualificação profissional.

Igualmente, não logrou demonstrar que, se as bolsas de estudo eram vinculadas a cursos de capacitação e qualificação profissionais, estes estavam vinculados às atividades desenvolvidas por ela. Tão pouco comprovou que não foram utilizadas em substituição de parcela salarial, nem que eram acessíveis a todos os seus empregados e dirigentes.

Pelo contrário, em suas razões recursais, a Recorrente confessa que as bolsas de pesquisa somente eram concedidas aos membros do corpo docente e discente que tinham aprovados seus projetos de pesquisa (fls. 329/331). Vale dizer: reconheceu que sua concessão era restrita somente àqueles que lograram cumprir determinados requisitos fixados previamente, deixando claro sua indisponibilidade para todo e qualquer empregado, o que contraria um dos requisitos legais ensejadores do benefício fiscal da exclusão do salário de contribuição, disposto no artigo 28, § 9º, “t”, da Lei nº 8.212/91.

Dessa forma, neste tópico, entendo não merecer acolhida as razões aventadas pela Recorrente no seu recurso.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer e NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira - Redator designado

Ouso, com a máxima vênia, discordar do eminente Conselheiro Relator somente quanto à incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores concedidos a título de bolsa de estudos, levantamento BO.

Cabe razão à Recorrente. Não há incidência sobre o auxílio-educação no período da autuação. Explico.

Como bem apontado pela Autoridade Lançadora, a Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.711/98, explicita:

"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;***

(...)

§ 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;***

(...)" (destaques não constam do texto da lei)

Como visto, trata-se de expressa disposição de lei tributária sobre a incidência tributária. Nesse sentido, a redação da Lei nº 8.212/91, trazida pela lei de 1998, é clara em asseverar que:

- i) a incidência tributária se dá sobre os valores da remuneração paga ao empregado, assim entendido toda verba de natureza contraprestacional, utilidades habituais, valores percebidos pelo tempo à disposição e também aqueles constantes do contrato de trabalho.
- ii) não há incidência quando os valores pagos a título de auxílio educacional não seja substitutivos de parcela salarial e respeitem os limites impostos pelo legislador.

Não obstante o exposto, em 2001, o legislador ordinário, com acerto em minha opinião, alterou a Consolidação das Leis do Trabalho, afastando - peremptoriamente - a

natureza salarial de qualquer parcela paga sob esse título. Recordemos o texto da lei trabalhista:

"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.

(...)

§ 2º—Para os efeitos previstos neste artigo, não serão consideradas como salário as seguintes utilidades concedidas pelo empregador

I – vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos aos empregados e utilizados no local de trabalho, para a prestação do serviço;

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) (destaquei)

Cristalina a alteração da lei trabalhista. Não há natureza salarial nas verbas pagas a título de bolsa educacional, qualquer que seja a sua forma, qualquer que seja sua destinação no tocante à formação do trabalhador, ao seu desenvolvimento físico, intelectual, ou moral, consoante nos recorda o dicionário Houaiss quanto à definição do vocábulo educação.

Importante ressaltar que a lei tributária, buscando seus limites na Carta Fundamental, escolhe a incidência dentro da competência que lhe foi outorgada. Nesse sentido, ao definir o salário de contribuição do segurado empregado, a lei de Custeio da Previdência optou pela remuneração.

Tal conceito, embora constante da lei tributária, não pode, nos termos do CTN, transbordar os limites do ramo do direito que o instituiu. Outro não é comando emanado dos artigos 109 e 110:

"Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias."

Nesse sentido, não se pode admitir que, para o período de lançamento, se observe incidência tributária sobre verba de natureza remuneratória, que por expressa determinação legislativa, posterior à dicção da lei tributária, teve o caráter remuneratório explicitamente afastado.

Não há incidência tributária sobre os valores, pagos pelo empregador ao empregado, à título de auxílio-educação, no período do lançamento.

Verbas inequivocamente **destinadas à educação** dos segurados empregados, por expressa determinação da CLT, não integram a remuneração. As contribuições previdenciárias incidem sobre o salário de contribuição e este, para os empregados, é composto pela remuneração auferida. Logo, não há incidência.

De tal afirmação decorre a necessária distinção entre as verbas pagas a título de bolsa educação (levantamento BO), e os valores pagos como programa de incentivo a projetos de pesquisa e iniciação científica (levantamento PI), posto que estes valores se destinam a remunerar a prestação de serviços consubstanciada na pesquisa e iniciação científica, não se enquadrando no conceito de uma utilidade, um bem, ofertado pelo empregador aos seus trabalhadores.

Essas bolsas, de fato, são valores monetários, pecúnia, pagos pelo trabalho desses profissionais, muitos dos quais possuem vínculo de trabalho com a Recorrente.

Assim, em síntese, se observa das provas dos autos que não há incidência sobre os valores das bolsas de estudo ofertadas enquanto que os valores pagos a título de programa de incentivo à pesquisa e iniciação científica integram o salário de contribuição.

Ressalto, por amor a clareza, minha concordância com o ínclito Relator no tocante aos demais pontos constantes do recurso voluntário.

CONCLUSÃO

Diante do exposto e pelos fundamentos apresentados, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar a exclusão do lançamento dos valores constantes do levantamento BO.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Redator designado