



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

Processo nº 15582.000114/2007-16
Recurso nº 263.091 Voluntário
Acórdão nº **2402-002.559 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 13 de março de 2012
Matéria SALÁRIO INDIRETO - ABONO/BOLSA DE ESTUDO - CONTRIBUINTE INDIVIDUAL
Recorrente ASSOCIAÇÃO VITORIANA DE ENSINO SUPERIOR - AVIES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/06/2006

DECADÊNCIA – ARTS 45 E 46 LEI Nº 8.212/1991 – INCONSTITUCIONALIDADE – STF – SÚMULA VINCULANTE

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 o que dispõe o § 4º do art. 150 ou art. 173 e incisos do Código Tributário Nacional, nas hipóteses de o sujeito ter efetuado antecipação de pagamento ou não.

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

ABONOS – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - INCIDÊNCIA

Integram o salário de contribuição os abonos pagos com habitualidade, ainda que previstos em Convenção Coletiva de Trabalho

BOLSAS DE ESTUDO – CURSO SUPERIOR - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA– FUNCIONÁRIOS – NÃO INCIDÊNCIA – DEPENDENTES – INCIDÊNCIA

Os cursos superiores podem ser considerados cursos de capacitação não incidindo contribuição previdenciária sobre bolsas de estudos fornecidas a funcionários para tal finalidade, desde que as os cursos tenham vinculação com a atividade da empresa. No entanto, tal isenção não se estende às bolsas de estudo fornecidas a dependentes de funcionários por ausência de previsão legal

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA – FATO GERADOR –
OCORRÊNCIA – ATRASO – ACRÉSCIMOS LEGAIS – PRAZO INICIAL
PARA INCIDÊNCIA

O fato gerador da contribuição previdenciária ocorre no momento da prestação do serviço por parte do trabalhador que faz nascer para a empresa a obrigação de remunerá-lo. A empresa já é obrigada a efetuar o recolhimento das contribuições sobre a remuneração do trabalhador ainda que o efetivo pagamento desta ainda não tenha ocorrido. Inteligência do art. 22, inciso I, art. 28 *caput* e art. 30, inciso I, alínea “b” da Lei nº 8.212/1991. Assim, a partir do vencimento da obrigação, desde que não paga, inicia-se a incidência dos encargos moratórios.

SEBRAE

A contribuição destinada ao SEBRAE está amparada em legislação vigente e é devida

INCONSTITUCIONALIDADE

É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a arguição a respeito da constitucionalidade ou ilegalidade e, em obediência ao Princípio da Legalidade, não cabe ao julgador no âmbito do contencioso administrativo afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio sob o argumento de que seriam inconstitucionais

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial para reconhecer a decadência de parte do período lançado pelo artigo 173, I do CTN, vencidos os conselheiros Ewan Teles Aguiar e Nereu Miguel Ribeiro Domingues que aplicavam o artigo 150, §4º e, no mérito, por unanimidade de votos, para excluir do lançamento a parte relativa ao auxílio-educação oferecido aos segurados

Júlio César Vieira Gomes – Presidente

Ana Maria Bandeira- Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Ewan Teles Aguiar e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

Trata-se de lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição dos segurados, da empresa, à destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, as destinadas a terceiros (Salário-Educação, SESC, SEBRAE e INCRA), bem como a contribuição do contribuinte individual, cuja arrecadação e recolhimento passou a ser responsabilidade da empresa após a vigência da Lei nº 10.666/2003.

Segundo o Relatório Fiscal (fls. 73/83) constituem fatos geradores das contribuições lançadas os seguintes valores:

- Valores pagos a título de abonos por força de Convenção Coletiva de Trabalho.
- Bolsas de estudos a empregados ou dependentes matriculados em algum curso superior oferecido pela autuada, as quais consistem em um desconto de 50% sobre o valor da mensalidade.
- Valores pagos a segurados contribuintes individuais que prestaram serviços à autuada.

A auditoria fiscal informa que as Convenções Coletivas de Trabalho previam, em vários exercícios, o pagamento de abonos em mais de uma competência ao ano, os quais correspondiam a um percentual sobre o salário, conforme cláusulas transcritas no Relatório Fiscal.

A autuada teve ciência do lançamento em 05/10/2006 e apresentou defesa parcial (fls. 117/148), deixando de impugnar os lançamentos de contribuições incidentes sobre pagamentos a autônomos efetuados a partir da competência 10/2001, exceto a competência 04/2003, haja vista a decadência do direito de constituir o crédito sobre pagamentos feitos em competências anteriores.

Considera que a decadência deve ser computada considerando-se o disposto no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Aduz que não integram o salário de contribuições os abonos pagos por força de Convenção Coletiva de Trabalho, as quais expressamente desvincularam tais valores do salário.

De igual forma, entende que não integram o salário de contribuição os valores de bolsas de estudos previstas em Convenção Coletiva de Trabalho, concedidas a funcionários e dependentes e menciona o art. 458 da CLT – Consolidação das Leis do Trabalho.

Considera que houve equívoco no lançamento quanto às contribuições incidentes sobre valores pagos a autônomos na competência 04/2003.

O valor considerado em tal competência, na realidade, correspondente ao pagamento de uma órtese de braço mecânico à Ortopedia Santo Antônio Ltda, pessoa jurídica.

Considera não ser possível o pagamento da multa com base no princípio da interpretação razoável da norma legal como excludente de multa.

Alega a ilegalidade e inconstitucionalidade da contribuição destinada ao SEBRAE.

Solicita a adequação do início da contagem da correção monetária e dos juros de mora a partir da época própria que segundo a recorrente seria o dia 02 do mês subsequente ao do efetivo pagamento.

Os autos foram encaminhados em diligência conforme despacho de folha 264, para que a auditoria fiscal se manifestasse a respeito do alegado equívoco quanto do lançamento sobre remunerações pagas a contribuintes individuais na competência 04/2003.

Em resposta (fls. 267), a auditoria fiscal informa que de fato, houve equívoco por parte da fiscalização ao incluir na base de cálculo do débito apurado na competência 04/2003, o valor de R\$ 9.845,00, uma vez que tal valor referia-se ao pagamento de um braço mecânico para o autônomo Tiago Silva Alves, que havia sido atropelado quando prestava serviços à empresa, não sendo portanto, salário de contribuição.

É sugerida a retificação do lançamento na competência onde foi mantido o valor de R\$ 2.186,50 correspondente à prestação de serviços de Cosme Monteiro.

Pelo Acórdão nº 13-16.730 (fls. 270/280) a 7ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro II considerou o lançamento procedente em parte para a retificação proposta pela auditoria fiscal.

Contra tal decisão, a autuada apresentou recurso tempestivo onde efetua a repetição das alegações de defesa.

Os autos foram encaminhados a este Conselho para apreciação do recurso interposto.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira, Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

A recorrente apresenta preliminar de decadência que deve ser acolhida.

O lançamento em questão foi efetuado com amparo no art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

Entretanto, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, negou provimento aos mesmos por unanimidade, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei n. 8212/91.

Na oportunidade, os ministros ainda editaram a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, a qual transcrevo 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”

É necessário observar os efeitos da súmula vinculante, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, da Constituição Federal que foi inserido 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. (g.n.)

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

Da análise do caso concreto, verifica-se que o lançamento em tela refere-se a período compreendido entre **01/1999 a 06/2006** e foi efetuado em **05/10/2006**, data da intimação do sujeito passivo.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

“Art.173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo Único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

Por outro lado, ao tratar do lançamento por homologação, o Códex Tributário definiu no art. 150, § 4º o seguinte:

“Art.150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

.....

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Entretanto, tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

Se, no entanto, o sujeito passivo não efetuar pagamento algum, nada há a ser homologado e, por consequência, aplica-se o disposto no art. 173 do CTN, em que o prazo de cinco anos passa a ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para corroborar o entendimento acima, colaciono alguns julgados no mesmo sentido:

"TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 173, I, E 150, § 4º, DO CTN.

1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual 'o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após

5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado'.

2. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação —que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.

3. No caso concreto, o débito é referente à contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. É aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.

4. Agravo regimental a que se dá parcial provimento."

(AgRg nos EREsp 216.758/SP, 1ª Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 10.4.2006)

"TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. MANDADO DE SEGURANÇA. MEDIDA LIMINAR.

SUSPENSÃO DO PRAZO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), que é de cinco anos.

2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.

Omissis.

4. Embargos de divergência providos."

(EREsp 572.603/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 5.9.2005)

No caso em tela, trata-se do lançamento contribuições, cujos fatos geradores não são reconhecidos como tal pela empresa e, além disso, da análise do relatório Discriminativo Analítico do Débito - DAD (fls. 04/27), verifica-se que não houve qualquer antecipação.

Nesse sentido, aplica-se o art. 173, inciso I do CTN, para considerar que estão abrangidos pela decadência os créditos correspondentes aos fatos geradores ocorridos até **11/2000**, inclusive.

A recorrente apresenta seu inconformismo pelo lançamento de contribuições previdenciárias incidentes sobre os abonos fornecidos por força de Convenção Coletiva de Trabalho.

A CLT dispõe no § 1º do art. 457 que “integram o salário, não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador.”

O abono, segundo a doutrina trabalhista, tem natureza salarial, conforme se verifica nos dizeres de Maurício Godinho Delgado transcritos abaixo: ¹

“Os abonos consistem em antecipações pecuniárias efetuadas pelo empregador ao empregado. São adiantamentos concedidos pelo empregador.....como antecipação salarial efetuada pelo empregador ao empregado, torna-se inquestionável sua natureza jurídica como salário”

A legislação previdenciária, por sua vez, trata da exclusão de abono do salário de contribuição no item 7 da alínea “e” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, *in verbis*:

§ 9º Não integram o salário de contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente(...)

e) as importâncias:(...)

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário.

Também o Decreto nº 3.048/1999 dispõe na alínea “j” do inciso V do § 9º do art. 214, na redação alterada pelo Decreto nº 3.265/1999, o seguinte:

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente: (...)

V – as importâncias recebidas a título de: (...)

j) ganhos eventuais e abonos expressamente desvinculados do salário por força de lei.

A meu ver, a partir da alteração promovida pelo Decreto nº 3.265/1999, somente a lei poderia excluir o abono concedido da incidência de contribuição previdenciária como, por exemplo, ocorre com o abono de férias concedido na forma dos arts 143 e 144 da Consolidação das Leis do Trabalho, cuja exclusão está expressa no item 6, alínea “e”, § 9º, art. 28 da Lei nº 8.212/1991.

Anteriormente à alteração encimada, entendo que a desvinculação do abono do salário deve restar expressamente demonstrada no documento que o instituiu, para que se possa afastar a presunção da natureza salarial do mesmo

Amauri Mascaro Nascimento, assim diz²:

¹ Curso de Direito do Trabalho - 3ª Edição - Editora LTr - São Paulo

“No Brasil, todo abono é salário por força do disposto na Lei (CLT 457, § 1º), salvo disposição expressa em contrário. No silêncio da norma que o institui, aplica-se a regra salarial da Consolidação das Leis do Trabalho. Assim, milita a presunção da natureza salarial de todo abono, a menos que as regras que o instituíram estabeleçam de outro modo, o que é possível, como ocorre com o abono de férias (CLT, art. 143) que é a conversão de parte das férias em dinheiro, considerado, pela lei, como não salarial quando não excedente a 1/3 das férias.”

No caso da recorrente, entendo que os abonos mencionados na convenção coletiva sem qualquer explicação quanto a sua origem integram o salário de contribuição, pelo próprio conceito doutrinário de abono.

Assim, com base nos argumentos apresentados, entendo que os abonos pagos pela recorrente a seus empregados integram o salário de contribuição, devendo prevalecer o lançamento das contribuições correspondentes aos mesmos.

Vale ressaltar que a situação em tela não se coaduna com a prevista no Ato Declaratório nº 16/2011 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN, publicado no DOU de 22/12/2011, que dispõe o seguinte:

Nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o abono único, previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, desvinculado do salário e pago sem habitualidade, não há incidência de contribuição previdenciária

No caso em tela, os abonos são pagos com habitualidade uma vez que são previstos em Convenções Coletivas de Trabalho de vários exercícios.

Além do mais são pagos em mais de uma competência.

Quanto à previsão em Convenção Coletiva de Trabalho de que não incidiria contribuição previdenciária sobre os abonos pagos, cumpre dizer que as Convenções Coletivas de Trabalho não tem o condão de afastar o que dispõe a lei.

A recorrente questiona a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de bolsas de estudos a funcionários e dependentes.

De acordo com a alínea “t” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, na redação vigente à época do lançamento, não integrariam o salário de contribuição os valores relativos a plano educacional que visassem 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 fossem utilizados em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tivessem acesso

Da leitura do Relatório Fiscal, depreende-se que o que levou a auditoria fiscal a considerar tais valores como integrantes do salário de contribuição foi o fato de não se tratar de educação básica e o fato de os cursos frequentados não estarem vinculados às atividades da empresa, como também em razão da extensão do benefício aos dependentes.

Quanto às bolsas de estudos fornecidas aos empregados, entendo que o simples fato de corresponderem a cursos superiores não seria razão para que tais valores fossem tributados, uma vez que, em meu sentir, a formação em cursos superiores pode ser considerada capacitação profissional.

A lei, na redação vigente à época do lançamento e mesmo em sua redação atual exige que tais cursos sejam vinculados às atividades da empresa o que não teria ocorrido, segundo a auditoria fiscal.

Assevere-se que a auditoria fiscal não especificou quais as razões teriam levado à convicção de que os cursos freqüentados pelos funcionários não teriam vinculação com as atividades da empresa.

Entendo que se a recorrente oferece tais cursos é porque necessita de profissionais formados em tais áreas, ao menos para lecionar as disciplinas correspondentes.

Além disso, alguns cursos como administração e sistemas de informática relacionam-se à atividade meio de qualquer empresa nos dias de hoje, não se podem afirmar que não seriam vinculados às atividades da empresa.

Assim, o lançamento de contribuições incidentes sobre os valores de bolsas de estudos fornecidas aos funcionários não pode prevalecer sob tais argumentos.

Por outro lado, o fornecimento de bolsas de estudos a dependentes não possui qualquer amparo legal para o afastamento da incidência de contribuições previdenciárias.

A base de cálculo da contribuição previdenciária é a remuneração paga ao empregado, ou seja, é a retribuição em dinheiro ou espécie por serviços prestados. E conforme leciona Wladimir Novaes Martinez:

...não é qualquer importância no sentido de abranger quaisquer valores, porque a remuneração é o núcleo da definição. E, também, não possui outro significado, incluindo pagamentos decorrentes de infinitas situações, pois só as pertinentes ao contrato de trabalho interessam. O a qualquer título quer dizer indiferentemente o nome atribuído ao pagamento (se remuneratório)".³

Para que determinados valores sejam considerados salário *in natura* é necessário que esses ganhos sejam freqüentes e que **ampliem o patrimônio do trabalhador**. São eles, no dizer da melhor doutrina, toda e qualquer vantagem atribuída ao prestador de serviços (empregado), sem a qual, para alcançá-los, teria que arcar com o respectivo ônus. Devem ser decorrentes do contrato de trabalho e ajustados através de acordo expresso ou tácito. O ganho habitual, por sua natureza, é sempre remuneratório.

A meu ver, o fornecimento de bolsas de estudos a dependentes representa uma vantagem para o funcionário e não pode ficar ao abrigo da incidência de contribuição previdenciária.

Assim, relativamente ao levantamento BOL – Bolsas de Estudo devem ser retirados os valores de bolsas fornecidas aos funcionários e mantidos os valores correspondentes às bolsas fornecidas a dependentes.

³ Comentários à Lei Básica da Previdência Social, pg. 192, editora LTR, 1ª edição.

A recorrente alega que deveria ser aplicada a interpretação razoável da norma tributário-previdenciária, onde havendo hipótese de exclusão de culpabilidade, não poderia ser aplicada qualquer sanção tributária.

Pretende a recorrente a exclusão da multa moratório sob tal argumento.

Não assiste razão à recorrente.

A multa de mora aplicada nos termos do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 é devida independente da existência ou não de dolo ou má-fé por parte do contribuinte.

Configurado o atraso, devida é a multa que possui caráter irrelevável, conforme disposição do art. 34 da Lei nº 8.212/1991, vigente à época do lançamento:

Art. 34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia-SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável.

Também a recorrente questiona o prazo de início para aplicação dos acréscimos legais que segundo a mesma seria a partir do mês seguinte ao vencimento.

Conforme se infere do dispositivo acima transcrito, após a data do vencimento já se configura o atraso e conseqüentemente a mora.

Segundo o argumento da recorrente o vencimento da obrigação, nos termos do art. 30, I, "b", da Lei nº 8.212/91 seria o dia 02 do mês subsequente à ocorrência do fato gerador, sendo que este se reputa ocorrido apenas na data do efetivo pagamento.

Não assiste razão à recorrente. Embora o pagamento aos segurados possa ocorrer no mês seguinte à prestação dos serviços é no momento de tal prestação que ocorre o fato gerador de contribuições previdenciárias, quando surge para a empresa o dever de remunerar o trabalhador.

Tanto é que a Lei nº 8.212/1991 define com precisão o que seria a obrigação da empresa no art. 22, inciso I da Lei nº 8.212/1991, bem como o conceito de salário de contribuição no art. 28 da mesma lei, *in verbis*:

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

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas 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 (...)

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; (g.n.)

De acordo com o dispositivo, ainda que o segurado sequer tenha recebido os valores devidos, estes já são considerados para fins de apuração do salário de contribuição e cálculo da contribuição previdenciária devida.

Portanto, o argumento da recorrente não pode prevalecer.

A recorrente ataca a legalidade e a constitucionalidade da contribuição destinada ao SEBRAE.

Tal contribuição foi lançada com base em dispositivo legal vigente no ordenamento jurídico pátrio e não cabe ao julgador no âmbito administrativo afastar a incidência de dispositivo legal vigente sob o argumento de que seria inconstitucional.

A impossibilidade acima decorre do fato ser o controle da constitucionalidade no Brasil do tipo jurisdicional, que recebe tal denominação por ser exercido por um órgão integrado ao Poder Judiciário.

O controle jurisdicional da constitucionalidade das leis e atos normativos, também chamado controle repressivo típico, pode se dar pela via de defesa (também chamada controle difuso, aberto, incidental e via de exceção) e pela via de ação (também chamada de controle concentrado, abstrato, reservado, direto ou principal), e até que determinada lei seja julgada inconstitucional e então retirada do ordenamento jurídico nacional, não cabe à administração pública negar-se a aplicá-la;

Ainda excepcionalmente, admite-se que, por ato administrativo expresso e formal, o chefe do Poder Executivo (mas não os seus subalternos) negue cumprimento a uma lei ou ato normativo que entenda flagrantemente inconstitucional até que a questão seja apreciada pelo Poder Judiciário, conforme já decidiu o STF (RTJ 151/331). No mesmo sentido decidiu o Tribunal de Justiça de São Paulo:

“Mandado de segurança - Ato administrativo - Prefeito municipal - Sustação de cumprimento de lei municipal - Disposição sobre reenquadramento de servidores municipais em decorrência do exercício de cargo em comissão - Admissibilidade - Possibilidade da Administração negar aplicação a uma lei que repete inconstitucional - Dever de velar pela Constituição que compete aos três poderes - Desobrigatoriedade do Executivo em acatar normas legislativas contrárias à Constituição ou a leis hierarquicamente superiores - Segurança denegada - Recurso não provido. Nivelados no

plano governamental, o Executivo e o Legislativo praticam atos de igual categoria, e com idêntica presunção de legitimidade. Se assim é, não se há de negar ao chefe do Executivo a faculdade de recusar-se a cumprir ato legislativo inconstitucional, desde que por ato administrativo formal e expresse declare a sua recusa e aponte a inconstitucionalidade de que se reveste (Apelação Cível n. 220.155-1 - Campinas - Relator: Gonzaga Franceschini - Juis Saraiva 21). (g.n.)”

A abstenção de manifestação a respeito de constitucionalidade de dispositivos legais vigentes é pacífico na instância administrativa de julgamento, conforme se verifica na decisão deste Conselho que decidiu por sumular a questão por meio da Súmula nº 02 publicada no DOU em 07/12/2010, por meio da Portaria CARF nº 49, *in verbis*:

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de CONHECER do recurso e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para reconhecer que ocorreu a decadência até a competência 11/2000, bem como para que sejam retiradas as contribuições correspondentes às bolsas de estudo fornecidas a funcionários.

É como voto.

Ana Maria Bandeira