



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

Processo nº 15586.002512/2008-18
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 2403-002.577 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de abril de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente TVV - TERMINAL DE VILHA VELHA S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - IRREGULARIDADE NA LAVRATURA DO AIOP - INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO ORDINÁRIA - NÃO APRECIAÇÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

A legislação ordinária de custeio previdenciário não pode ser afastada em âmbito administrativo por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972 e a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

RELATÓRIO DE CO-RESPONSÁVEIS E VÍNCULOS - SÚMULA CARF 88 - PEÇA INFORMATIVA

A Relação de Co-Responsáveis - CORESP”, o “Relatório de Representantes Legais - RepLeg” e a “Relação de Vínculos - VÍNCULOS”, anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo

finalidade meramente informativa, conforme o disposto na Súmula CARF nº 88.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - CONCESSÃO DE BOLSA DE ESTUDO - CURSO SUPERIOR - ALTERAÇÃO LEGISLATIVA - NÃO INCIDÊNCIA

O salário-de-contribuição compreende a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho. Aplica-se aos fatos geradores em questão, com fundamento no art. 106, II, b, CTN, a redação dada pela Lei nº 12.513, de 2011 ao artigo 28, § 9º, I da Lei 8.212/1991, que dispõe que não integra o salário-de-contribuição o valor relativo a plano educacional, ou bolsa de estudo, que vise à educação profissional e tecnológica de empregados, nos termos da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS E MULTA DE MORA - ALTERAÇÕES DADAS PELA LEI 11.941/2009 - RECÁLCULO DA MULTA MAIS BENÉFICA - ART. 106, II, C, CTN

Até a edição da Lei 11.941/2009, os acréscimos legais previdenciários eram distintos dos demais tributos federais, conforme constavam dos arts. 34 e 35 da Lei 8.212/1991. A Lei 11.941/2009 revogou o art. 34 da Lei 8.212/1991 (que tratava de juros moratórios), alterou a redação do art. 35 (que versava sobre a multa de mora) e inseriu o art. 35-A, para disciplinar a multa de ofício.

Visto que o artigo 106, II, c do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa de mora mais benéfica.

Ressalva-se a posição do Relator, vencida nesta Colenda Turma, na qual se deve determinar o recálculo dos acréscimos legais na forma de juros de mora (com base no art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996) e da multa de ofício (com base no art. 35-A, Lei 8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996), com a prevalência dos acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para: (i) excluir a tributação incidente sobre o código de levantamento ENS - DESPESA EDUCAÇÃO SUPERIOR e; (ii) determinar o recálculo da multa de mora de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61, da Lei no 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Ausente justificadamente o conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Daniele Souto Rodrigues, Marcelo Magalhães Peixoto, Elfas Cavalcante Lustosa Aragão Elvas e Marcelo Freitas de Souza Costa (ausente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela Recorrente – TVV - TERMINAL DE VILA VELHA S.A. contra Acórdão nº 12-27.751 - 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I - RJ que julgou procedente a autuação por descumprimento de obrigação principal, Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP nº. 37.184.136-4, às fls. 01, com valor inicial de R\$ 16.481,61.

Segundo a Auditoria-Fiscal, de acordo com o Relatório Fiscal o lançamento refere-se a as contribuições devidas a outras entidades ou fundos - Terceiros - Salário-Educação, INCRA e DPC - incidentes sobre o valor pago pela empresa aos empregados referente às despesas com material escolar e sobre o valor pago pela empresa aos empregados referente às despesas com educação superior.

O Relatório Fiscal aponta que na análise da folha de pagamento da empresa encontrou-se pagamento feito a empregados referente a reembolso com Material Escolar e Educação 3º Grau (Educação Superior), constante nas rubricas 0077, 0159 e 1159.

Em relação ao Acordo Coletivo de Trabalho acerca da cláusula de reembolso de despesas, aponta o Relatório Fiscal que a tributação incidiu sobre o valor efetivamente pago pelo TVV já deduzidos os valores custeados pelos empregados:

3.4 Conforme estabelecido no Acordo Coletivo de Trabalho 2003/2004 e 2004/2005 assinado entre o TVV e o Sindicato dos Trabalhadores Portuário, Portuários Avulsos e com Vínculo Empregatício nos Portos no Estado do Espírito Santo - SUPORT, as despesas custeadas pelo TVV com educação superior de seus empregados, seriam reembolsadas através de folha de pagamento, mediante apresentação do comprovante de pagamento do serviço prestado pela instituição de ensino.

3.5 O TVV reembolsou os empregados através de pagamento via folha de pagamento.

3.6 A remuneração considerada neste Auto de Infração, tanto de educação superior, quanto de material escolar, foi o valor efetivamente pago pelo TVV já deduzidos os valores custeados pelos empregados, isso porque o Acordo Coletivo de Trabalho estabeleceu limite para esses reembolsos.

O período do débito, conforme o Relatório Discriminativo Sintético do Débito - DSD, às fls. 07, é de 01/2004 a 12/2004.

A Recorrente teve ciência do AIOP no dia 29.12.2008, conforme fls. 01.

A Recorrente apresentou impugnação, conforme Relatório da decisão de primeira instância:

6.1. Preliminarmente, pugna pela exclusão dos diretores da empresa como responsáveis pelo crédito tributário, alegando que o arrolamento destes como responsáveis fere o artigo 135 do Código Tributário Nacional.

6.2. Em relação à incidência de contribuição sobre as verbas pagas a título de material escolar e reembolso de educação superior, afirma que celebrou Acordo Coletivo de trabalho em que previa que a Impugnante ofereceria estes benefícios aos empregados. As verbas relativas ao auxílio-educação não estão sujeitas à incidência de contribuição previdenciária, sendo que a legislação não exclui a educação superior do conceito de cursos de capacitação e qualificação profissionais.

6.3. Nos termos do artigo 444 da CLT, é livre a autonomia de vontade das partes no contrato de trabalho, quando vise a conceder aos empregados maiores vantagens. Assim, no exercício legítimo desta autonomia, a Impugnante concedeu maiores benefícios aos seus empregados, para o exercício do trabalho. O rol de definições de utilidades salariais é exemplificativo, e não taxativo, cabendo apenas questionar se a utilidade é dada para o trabalho ou pelo trabalho.

6.4. O artigo 458 da CLT dispôs expressamente que os valores pagos a título de mensalidade, anuidade, livros e material didático não tem natureza salarial. Por outro lado, o auxílio-educação não é fornecido gratuitamente ao empregado, pois este concorre também em parte com o custeio desta utilidade. Assim, os cursos custeados em parte pela Impugnante, bem como as despesas com material escolar não podem ser entendidos como rendimento do trabalho, e, deste modo, estão excluídos da incidência de contribuição previdenciária por força do artigo 195, I da Constituição Federal.

A Recorrida analisou a autuação e a impugnação, julgando procedente a autuação, conforme a Ementa a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIA

S Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES PARA OUTRAS ENTIDADES (TERCEIROS).

A empresa é obrigada a recolher, na forma e prazo definidos pela legislação vigente, as contribuições de que trata o art. 22, incisos I, II e III da Lei n.º 8.212/91, com as alterações da Lei 9.876/99.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO - HIPÓTESES DE NÃO INCIDÊNCIA. *_ As hipóteses de não incidência de contribuição previdenciária sobre os pagamentos efetuados pelos empregadores aos segurados com os quais mantenha relação jurídica laboral estão definidas no Art. 28, § 9º, da Lei 8.212/91, em todas as suas redações. Os benefícios fiscais devem ser expressamente definidos, tendo como inspiração o Art. 111 do Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66).*

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS ADMINISTRADORES

O Relatório de Representantes legais - REPLEG não atribui responsabilidade tributária aos dirigentes nele identificados, pois sua finalidade é meramente cadastral, consistente em enumerar os representantes legais e seus respectivos períodos de atuação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Acórdão

Vistos, relatados e discutidos os autos do processo em epígrafe (AI nº 37.184.136-4), ACORDAM os membros da Turma, por unanimidade de votos, negar provimento à impugnação, nos termos do relatório e voto que este decisum passam a integrar, para considerar devido o crédito tributário, no valor principal de R\$ 8.579,23, acrescido e juros e multa moratória a serem calculados na data da liquidação.

Intime-se para pagamento do crédito no prazo de 30 dias da ciência, salvo interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em igual prazo.

Inconformada com a decisão da Recorrida, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, onde combate a decisão de primeira instância e reitera os argumentos deduzidos em sede de Impugnação, em apertada síntese:

(i) Em sede preliminar - Da impossibilidade de manutenção dos administradores da Recorrente como responsáveis pelo crédito tributário em sede de auto de infração

(ii) Não incidência de contribuições previdenciárias sobre o pagamento de despesas com material escolar e auxílio-educação

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação nos autos.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES***(A) Inconstitucionalidades***

Analisemos.

Não assiste razão à Recorrente pois o previsto no ordenamento legal não pode ser anulado na instância administrativa por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências:

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)”(gn).

Ademais, há a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula CARFnº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

(B) Da regularidade do lançamento.

Analisemos.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela Recorrente – TVV - TERMINAL DE VILA VELHA S.A. contra Acórdão nº 12-27.751 - 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I - RJ que julgou procedente a autuação por descumprimento de obrigação principal, Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP nº. 37.184.136-4, às fls. 01, com valor inicial de R\$ 16.481,61.

Segundo a Auditoria-Fiscal, de acordo com o Relatório Fiscal o lançamento refere-se a as contribuições devidas a outras entidades ou fundos - Terceiros - Salário-Educação, INCRA e DPC - incidentes sobre o valor pago pela empresa aos empregados referente às despesas com material escolar e sobre o valor pago pela empresa aos empregados referente às despesas com educação superior.

Desta forma, conforme o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, foi lavrada Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 37.013.625-0 que, conforme definido no inciso IV do artigo 633 da IN MPS/SRP nº 03/2005, é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal:

(redação à época da lavratura da NFLD nº 37.184.136-4)

Lei nº 8.212/91

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos

fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

IN MPS/SRP nº 03/2005

Art. 633. São documentos de constituição do crédito tributário, no âmbito da SRP:

IV - Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, que é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal;

Não obstante a argumentação da Recorrente, não confiro razão à Recorrente pois, de plano, nota-se que o procedimento fiscal atendeu a todas as determinações legais, com a clara discriminação de cada débito apurado e dos acréscimos legais incidentes, não havendo, pois, nulidade por vício insanável e tampouco cerceamento de defesa.

Pode-se elencar as etapas necessárias à realização do procedimento:

- *A autorização por meio da emissão do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF- F, com a competente designação do Auditor-Fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento;*
- *A intimação para a apresentação dos documentos conforme Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;*
- *A autuação dentro do prazo autorizado pelo referido Mandado, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituiram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes:*

a. IPC - Instruções para o Contribuinte (que tem a finalidade de comunicar ao contribuinte como regularizar seu débito, como apresentar defesa e outras informações);

b. DAD - Discriminativo Analítico do Débito (que discrimina os valores originários das contribuições devidas pelo contribuinte, abatidos os valores já recolhidos e as deduções legais);

c. DSD - Discriminativo Sintético do Débito (que apresenta os valores devidos em cada competência, referentes aos levantamentos indicados agrupados por estabelecimento);

d. RL - Relatório de Lançamentos (que relaciona os lançamentos efetuados nos sistemas específicos para apuração dos valores devidos pelo sujeito passivo);

e. FLD- Fundamentos Legais do Débito (que indica os dispositivos legais que autorizam o lançamento e a cobrança das

contribuições exigidas, de acordo com a legislação vigente à época do respectivo fato gerador);

f. REPLEG- - Relatório de Representantes Legais;

g. VÍNCULOS - Relatório de Vínculos (que lista todas as pessoas físicas ou jurídicas em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, indicando o tipo de vínculo existente e o período);

h. REFISC – Relatório Fiscal.

Cumpre-nos esclarecer ainda, que o lançamento fiscal foi elaborado nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, especialmente a verificação da efetiva ocorrência do fato gerador tributário, a matéria sujeita ao tributo, bem como o montante individualizado do tributo devido.

De plano, o art. 142, CTN, estabelece que:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

Ademais, não compete ao Auditor-Fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpra-lhe lavrar de imediato a notificação fiscal de lançamento de débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

Desta forma, o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por cerceamento por preterição aos direitos de defesa, pela ausência de fundamentação legal.

(i) Em sede preliminar - Da impossibilidade de manutenção dos administradores da Recorrente como responsáveis pelo crédito tributário em sede de auto de infração

Analisemos.

Tal matéria acerca do Relatório REPLEG, como parte integrante da autuação, encontra-se pacificada no âmbito deste Egrégio Conselho, conforme o disposto na Súmula CARF nº 88, no sentido de que este Relatório tem finalidade meramente informativa.

Súmula CARF nº 88: A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos - VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

DO MÉRITO.

(ii) Não incidência de contribuições previdenciárias sobre o pagamento de despesas com material escolar e auxílio-educação

Analisemos.

(ii.1) Auxílio-educação- referente à educação superior

Em relação ao auxílio-educação, o Relatório Fiscal aponta o lançamento refere-se a as contribuições devidas pela empresa destinadas à Seguridade Social, correspondentes a parcela dos segurados empregados incidentes sobre o valor pago pela empresa aos empregados referente às despesas com educação superior.

Ora, a redação dada pela Lei nº 12.513, de 2011 ao artigo 28, § 9º, t da Lei 8.212/1991, dispõe que não integra o salário-de-contribuição o valor relativo a plano educacional, ou bolsa de estudo, que vise à educação profissional e tecnológica de empregados, nos termos da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996.

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

(...)

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

(...)

t) o valor relativo a plano educacional, ou bolsa de estudo, que vise à educação básica de empregados e seus dependentes e, desde que vinculada às atividades desenvolvidas pela empresa, à educação profissional e tecnológica de empregados, nos termos

da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e: (Redação dada pela Lei nº 12.513, de 2011)

A seu turno, a Lei 9394/1996 em seu artigo 39, dispõe que a educação profissional abrange a educação profissional tecnológica de graduação e de pós-graduação:

Art. 39. A educação profissional e tecnológica, no cumprimento dos objetivos da educação nacional, integra-se aos diferentes níveis e modalidades de educação e às dimensões do trabalho, da ciência e da tecnologia. (Redação dada pela Lei nº 11.741, de 2008)

§ 1º Os cursos de educação profissional e tecnológica poderão ser organizados por eixos tecnológicos, possibilitando a construção de diferentes itinerários formativos, observadas as normas do respectivo sistema e nível de ensino. (Incluído pela Lei nº 11.741, de 2008)

§ 2º A educação profissional e tecnológica abrangerá os seguintes cursos: (Incluído pela Lei nº 11.741, de 2008)

I – de formação inicial e continuada ou qualificação profissional; (Incluído pela Lei nº 11.741, de 2008)

II – de educação profissional técnica de nível médio; (Incluído pela Lei nº 11.741, de 2008)

III – de educação profissional tecnológica de graduação e pós-graduação. (Incluído pela Lei nº 11.741, de 2008)

Desta forma, no caso de verbas pagas pela empresa a segurados empregados a título de despesas com educação superior (3º grau), conforme reiterados julgados desta Colenda Turma de Julgamento, aplica-se o disposto no artigo 28, § 9º, t da Lei 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 12.513, a fatos geradores ocorridos anteriormente a essa nova redação com fundamento no art. 106, II, b, CTN:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Diante do exposto, prospera a argumentação da Recorrente para se afastar a tributação incidente nos valores pagos pela empresa a seus empregados referente às despesas com educação superior.

(ii.1) Despesas de material escolar

Em relação aos valores pagos pela empresa a seus empregados referente às com material escolar, entendo que deve ser mantida a tributação incidente.

Senão, vejamos.

A isenção decorre, sempre, de lei que regule exclusivamente a matéria ou o correspondente tributo, conforme exigência expressa do art. 150, § 6º, da Constituição Federal e do art. 176, CTN:

CRFB/1988 - Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios

§ 6.º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

CTN - Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.

Parágrafo único. A isenção pode ser restrita a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares.

O art. 28, § 9º, da Lei 8212/1991 não excepciona o pagamento de despesas de material escolar da incidência de contribuições sociais previdenciárias:

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

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

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

Por outro lado, o art. 111, II, CTN dispõe que em relação à outorga de isenção, a legislação tributária deve ser interpretada literalmente:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Neste sentido, o posicionamento do STJ é o de que não cabe ampliação jurisprudencial das hipóteses de isenção arroladas no art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91:

Requalificação da verba em razão dos seus elementos essenciais, com enquadramento na norma de isenção. Possibilidade. “CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. VERBA DE REPRESENTAÇÃO. 1. Em homenagem aos princípios de hermenêutica positivados nos arts. 108 e 111 do Código Tributário Nacional, não cabe ampliação jurisprudencial das hipóteses de isenção arroladas no art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91. 2. Nada obsta, entretanto, que determinada verba nominada ou denominada em desacordo com a terminologia adotada pela legislação previdenciária venha a ser considerada isenta de contribuição se, em razão de seus elementos essenciais, puder ser enquadrada em uma das hipóteses de dispensa de tributo legalmente previstas. 3. Por outro lado, não se submetem à incidência da contribuição previdenciária as verbas de caráter indenizatório, pois a reparação por ato ilícito ou o ressarcimento de um prejuízo não configuram o fato gerador desse tributo. 4. Há casos em que a distinção entre verba remuneratória e verba indenizatória não se mostra clarividente. Tanto é assim que o legislador ordinário remete ao magistrado trabalhista, conforme se infere do art. 832, §§ 3º e 4º, da CLT, a tarefa de esclarecer por meio de decisão, cognitiva ou homologatória, quais são as verbas de natureza indenizatória, assegurando à autarquia previdenciária o direito de recorrer de tal decisão. 5. Em determinadas situações, é necessário apreciar as características da verba paga aos empregados, com o objetivo de melhor elucidar a natureza de remuneração, fato gerador da contribuição previdenciária. 6...” (STJ, Primeira Seção, EDivREsp 496.737, Min. Castro Meira, mai/04)

Não se pode estender a isenção a situações não previstas. Impossibilidade de utilização da analogia em matéria de isenção. “ISENÇÃO. AUSÊNCIA DE LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA. IMPOSSIBILIDADE... o Código Tributário Nacional (art. 97) é suficientemente claro ao dispor que somente a lei pode estabelecer as hipóteses de exclusão do crédito tributário (inciso VI), nesta constando a isenção (art. 175, inciso I). Sendo imperativo o comando que determina a interpretação literal da outorga de isenção (art. 111, inciso II), revela-se necessária a edição de legislação específica que discipline o comando isencional às atividades desenvolvidas pelas organizações sociais sem fins lucrativos, que atendam ao interesse e à utilidade públicas, situação discutida nos presentes autos. VII – Inexistindo nos autos documentos que comprovem a existência de legislação distrital disciplinadora da isenção pretendida pela Recorrente, não há como deferi-la nos moldes

pretendidos.” (STJ, 1ª T., RMS 22.371/DF, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, mai/07)

Embora a Recorrente argumente que o previsto em Acordo Coletivo afaste a tributação incidente sobre os pagamentos de reembolso de despesas com material escolar, tal não pode prosperar por violação a dispositivos legais no âmbito da legislação tributária-previdenciária.

Assim, não se pode considerar para efeitos tributários o previsto em Acordo Coletivo para efeitos de isenção de contribuição social previdenciária incidente sobre verbas pagas a título de reembolso de despesas com material escolar por violação ao disposto no art. 150, § 6º, da CRFB/1988 c/c art. 176, CTN c/c art. 111, II, CTN c/c art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91.

Desta forma, considero correto o lançamento efetuado pela Auditoria-Fiscal posto que o pagamento de despesas com material escolar integra o salário de contribuição, posto não se enquadrar na hipótese de não incidência de contribuição social previdenciária conforme disposição expressa da redação do art. 28, § 9º, t, Lei 8.212/1991.

Diante do exposto, não prospera a alegação da Recorrente.

DA MULTA DE MORA

Analisemos.

Esta Colenda Turma de Julgamento vem se posicionando reiteradamente, por maioria, em relação ao recálculo dos acréscimos legais, para que se **recalcule a multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte:**

A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal.

Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabeleceu que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.

Visto que o artigo 106, II, c do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito 2 lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa mais benéfica.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Ressalva-se a posição do Relator, posição vencida nesta Colenda Turma, na qual se deve determinar o recálculo dos acréscimos legais na forma **de juros de mora** (com base no art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996) **e da multa de ofício** (com base no art. 35-A, Lei 8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996), com a prevalência dos acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte.

CONCLUSÃO

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, dar provimento parcial ao recurso para: (i) excluir a tributação incidente sobre o código de levantamento ENS - DESPESA EDUCAÇÃO SUPERIOR e; (ii) determinar o recálculo da multa de mora de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61, da Lei no 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro