



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 23034.000030/2004-66
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.602 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de setembro de 2022
Recorrente ROHM AND HAAS QUÍMICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1995 a 30/09/2003

SALÁRIO EDUCAÇÃO. DECADÊNCIA. PRAZO DE 5 ANOS. SÚMULA CARF N. 99.

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para declarar extintos os débitos lançados até a competência 07/1999, inclusive.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiyama, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata o Processo Administrativo Fiscal de autuação do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE. Em inspeção do Programa Integrado de Inspeção em Empresas e Escolas – PROINSPE, para verificação da regularidade da situação dos

recolhimentos da contribuição social do Salário-Educação quanto ao período de 01/1995 a 09/2003, os técnicos constataram débitos oriundos de divergências junto ao Sistema de Manutenção de Ensino – SME *entre os valores deduzidos e o número efetivo de alunos indicados, efetivamente cadastrados*, na Modalidade “Indenização de Dependentes”, concernente ao período compreendido entre os semestres: 2º/1996 ao 2º/2001, conforme Quadro de Lançamento de Débitos.

Para a cobrança do débito, a Coordenação emitiu a Notificação para Recolhimento de Débito – NRD n.º 949/2004, em 5/8/2004, exigindo do contribuinte o valor de R\$ 97.309,80 a título de multa e juros.

Constatou-se, no Termo de Encerramento da Inspeção e na Informação 2121/2004-GGEARC (fl. 40 e 45, respectivamente), que a empresa foi optante a partir de 1987 a 1997, sem recolhimento em 1998, voltando a ser optante de 1999 até 2003. Recolheu normalmente a contribuição do Salário-Educação nas competências 01 a 12/1995, 01 a 13/1996, 01 a 06/1997, 12 e 13/1999, 01/2000 a 09/2003 (fls. 08 a 18). Por força da Ação Declaratória processo judicial n. 97.0025350-3 e Ação Ordinária processo judicial n. 97.0050060-8, procedeu depósitos judiciais nas competências 07/97 a 11/99.

Na **Impugnação** (fls. 51 a 58), o contribuinte afirma que a legislação vigente à época admitia a dedução ou a compensação ao salário educação para as empresas que optassem pelo pagamento direto de escolas próprias, programas de bolsas, indenização das despesas de autopreparação, indenização mediante comprovação e formatos mistos. E que a atuada aderiu ao programa de deduções em relação aos pagamentos de funcionários ou filhos de funcionários que, à época das competências fiscalizadas, participavam das atividades de ensino. Com isto, aduz que:

a) sobre as competências 06/1997, 06/1998, 06/1999 e 06/2000 não foram realizadas quaisquer deduções *porque os pagamentos das contribuições foram integrais*;

b) *somente poderia ser-lhe imputada uma penalidade pelo descumprimento formal* de informar ao SME sobre as deduções, visto que as contribuições foram tempestivas e corretamente pagas – e não imputar também a contribuição, juros incidentes sobre o período transcorrido e multa de mora.

c) que há *decadência* quanto aos tributos relativos a fatos ocorridos entre 12/1996 e 08/1999, nos termos expressos do Código Tributário Nacional, artigo 150, §4º. Ao proceder a autuação em 05/08/2004, o fisco já havia decaído de seu direito de constituir os créditos tributários em questão.

A **Informação n. 255/2006 – DIADE/CGACI/DIFIN/FNDE/MEC**, datada de 11/04/2006 (fl. 87 a 90), aduz que:

Com relação a ocorrência de mero descumprimento formal de envio do arquivo da RAI, a IN 01/1996 do FNDE determina que a atualização do cadastro dos alunos será procedida da modalidade Indenização de Dependente, *por intermédio do formulário Relação de Alunos Indenizados – RAI*. É dizer, a norma remeteu a posterior regulamentação do prazo para atualização do cadastro dos alunos beneficiários. Com a IN 01/1998 as empresas passaram a ter a obrigação de realizar a atualização do cadastro todo semestre. Na Resolução n.º 3/2000 e nas

posteriores, também houve a determinação de que deveria ocorrer até 31/07 para o 1º semestre e 31/01 do exercício seguinte para os dados relativos ao 2º semestre.

Em suma, a partir de 1999 tornou-se obrigatória a atualização semestral dos alunos beneficiários, *tomando-se necessária a glosa de todas as deduções efetivadas nos semestres em que não houve a atualização do cadastro nos prazos previamente estabelecidos*. a empresa não enviou os arquivos referentes a RAI em tempo hábil, o que a descredencia à consecução do abatimento das deduções efetivadas entre o 2º semestre/1996 e o 2º semestre/2001, devendo assim, ser mantidos todos os valores que foram notificados.

Quanto a decadência das parcelas anteriores a setembro de 1999, informou que o prazo decadencial das contribuições devidas a Outras Entidades e Fundos é de 10 anos, exceto para os fatos ocorridos até 18/06/1995, cujo prazo é de 5 anos – isto com base na IN do INSS n. 100/2003, bem como a Lei 8.212/1991, art. 45.

Cientificada, a contribuinte interpôs **Recurso Voluntário** (fl. 100 a 124), onde aduz que:

- a) Deixou-se de julgar matéria expressamente apresentada na defesa que determina a insubsistência da notificação – inexistência de deduções nas competências 06/1997, 06/1998, 06/1999 e 06/2000, violando, assim, normas de ordem pública: artigo 37 e 93, incisos IX e X da Constituição Federal;
- b) O lançamento das diferenças das contribuições decorre de procedimento de glosa indevida das deduções, tanto porque inexistentes, quanto porque efetuado o recolhimento correto e tempestivo do tributo devido; seja porque descabida a glosa com fundamento na falta de comprovação das deduções pelo não envio do arquivo RAI no prazo prescrito, visto que em grande parte da competências levantadas (anteriores a dezembro de 2000) sequer havia previsão do prazo para cumprimento da formalidade;
- c) é extemporâneo o lançamento dos créditos anteriores a agosto/1999, alcançados pela decadência quinquenal – norma de regência da decadência no lançamento por homologação: artigo 150, parágrafo 4º, CTN.

Apesar da tempestividade do recurso, não houve garantia de instância (fl. 132). Para o não pagamento do depósito a empresa impetrou Mandado de Segurança (fl. 135) n.º 2006.34.00.035313-0, determinando ao FNDE que receba o recurso independentemente de exigência do depósito prévio de 30%.

O Processo foi transferido para o CARF (fl. 154).

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Gomes Favacho, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo (fl. 156). Quanto a exigência de depósito recursal para a admissibilidade do recurso, aplica-se a Súmula Vinculante n. 21: *É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo* (DJe 10/11/2009). Conheço, portanto, do Recurso.

Decadência

Conforme alega o Recorrente, é extemporâneo o lançamento dos créditos anteriores a agosto/1999, alcançados pela decadência quinquenal – norma de regência da decadência no lançamento por homologação: artigo 150, parágrafo 4º, CTN. Para a decisão de 1ª instância, quanto a decadência das parcelas anteriores a setembro de 1999, o prazo decadencial das contribuições devidas a Outras Entidades e Fundos é de 10 anos.

Não deve prosperar a decisão da 1ª instância sobre o prazo decenal. O STF aprovou no DJe n. 172 de 12/09/2008 a Súmula Vinculante n. 08: São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Com o reconhecimento de que os débitos são tributários, e com isso seguem as regras do CTN, consolidou-se o entendimento – em se tratando de autuação decorrente do descumprimento de obrigação tributária principal – pela possibilidade de incidência de duas regras: Ocorrendo o pagamento parcial da obrigação, o prazo decadencial para realizar o lançamento se sujeita ao disposto no § 4º do artigo 150 do CTN, e corresponde a 5 (cinco) anos contados a partir da ocorrência do fato. Somente não ocorrendo qualquer pagamento relativo a obrigação é que se conta o mesmo prazo de 05 (cinco) anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado – nos moldes do artigo 173, 1, do CTN.

Para frisar o ponto, estamos em consonância com a Súmula CARF n. 99, aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 09/12/2013:

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

No caso de glosa de deduções, há *decadência* quanto aos tributos relativos a fatos ocorridos entre 12/1996 e 08/1999, nos termos expressos do Código Tributário Nacional, artigo 150, §4º. Ao proceder a autuação em 05/08/2004, o fisco já havia decaído de seu direito de constituir os créditos tributários em questão.

Precariedade do julgamento de 1ª instância

Segundo a Recorrente, deixou-se de julgar matéria expressamente apresentada na defesa que determina a insubsistência da notificação. Afirma ter demonstrado que nas competências 06/1997, 06/1998, 06/1999 e 06/2000 não efetuou nenhuma dedução de valores da contribuição porque o tributo foi recolhido no seu montante integral. E, na falta de enfrentamento e de motivação de tal decisão, o julgamento é nulo.

Percebo que, na Impugnação, o efetivamente alegado pelo contribuinte foi que, sobre as competências 06/1997, 06/1998, 06/1999 e 06/2000 não foram realizadas quaisquer deduções *porque os pagamentos das contribuições foram integrais*:

(fl. 54) Note-se, através da documentação juntada a esta defesa administrativa, que sobre as competências 06/1997, 06/1998, 06/1999 e 06/2000 não foram realizadas quaisquer deduções, enquanto que a documentação restante demonstra que sobre as competências 12/1996, 12/1997, 12/2000 e 09/2001 foram realizadas as citadas deduções. Primeira conclusão: A NRD deve ser retificada sobre as competências em que não houve dedução, porque os pagamentos das contribuições foram integrais. Logo, nenhum valor destas competências poderia ter sido glosado.

Ainda em impugnação, o contribuinte afirma que o recolhimento foi comprovado “através dos documentos 8 ao 11 juntados com a defesa”. O doc. 08 (fl. 80) trata de guia de pagamento com competência 06/1997 em que consta como sacado Rohm and Haas Quimica Ltda; o doc. 09 (fl. 81) de guia de depósito à ordem da justiça federal datado de 02/07/1998, o doc. 10 (fl. 82) também de guia de depósito, datado de 02/17/1999 e o doc. 11 (fl. 83) de documento de arrecadação de salário educação registrado à competência 06/2000.

A decisão de 1ª instância conclui somente que a empresa não enviou os arquivos referentes a RAI em tempo hábil do 2º semestre de 1996 ao 2º semestre de 2001:

(fl. 90) Destarte, concluímos que, à luz da análise efetuada na explanação contida na defesa, a empresa não enviou os arquivos referentes ao povoamento da RAI em tempo hábil, o que a descredencia à consecução do abatimento das deduções efetivadas entre o 2º semestre/ 1996 e o 2º semestre/2001, devendo assim, ser mantidos todos os valores que foram notificados.

Em um primeiro olhar é possível afirmar que não houve análise das provas trazidas em 1ª instância, o que impediria a (re)análise e implicaria no vício da decisão. As provas trazidas (fls. 76 a 81), todavia, não contestam o motivo específico da autuação: *divergências junto ao Sistema de Manutenção de Ensino – SME entre os valores deduzidos e o número efetivo de alunos indicados, efetivamente cadastrados*, na Modalidade “Indenização de Dependentes”, concernente ao período compreendido entre os semestres: 2º/1996 ao 2º/2001.

Vale lembrar, por fim, a Súmula CARF nº 163: *O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.*

Entendo, portanto, que não há vício na decisão de 1ª instância.

Descumprimento de dever instrumental. Data de atualização das informações

Inicialmente a Recorrente contesta a posição de 1ª instância no sentido de que os prazos para atualização somente passaram a ser regulamentados com a Resolução n. 03, de 18/12/2000, pois tal norma não poderia ser aplicada aos fatos pretéritos.

Sobre este ponto, da leitura da decisão (fl. 88 e 89) depreende-se que:

- a) A Instrução n. 01, de 23/12/1996 do FNDE determina que a atualização do cadastro dos alunos será procedida *no prazo que vier a ser fixado*.
- b) A Instrução n. 01, de 15/12/1998 do FNDE determina que as empresas possuem obrigação de atualizar o cadastro *semestralmente*.
- c) A Resolução n. 03, de 18/12/2000 e posteriores do FNDE determinam que a atualização deve ocorrer até dia 31/07 (1º semestre) e 31/01 (2º semestre).
- d) Nas palavras da própria decisão:

Desta forma, o que se infere das assertivas acima é que **a partir de 1999, momento em que a questão foi integralmente regulada, tomou-se obrigatória a atualização semestral dos alunos beneficiários, tomando-se necessária a glosa de todas as deduções efetivadas nos semestres em que não houve a atualização do cadastro nos prazos previamente estabelecidos.**

O que consigo inferir, unicamente a partir da leitura da decisão, é que a norma jurídica em sentido estrito – aquela que sanciona o descumprimento do dever instrumental de atualizar os alunos beneficiários – *necessita para sua inteligibilidade de um prazo para seu (des)cumprimento. E este prazo só veio a ser fixado no final de 1998, com validade para 1999.*

Para o contribuinte, antes de 1999 não há falar em prazo perdido para atualização, posto que a legislação não dizia qual era esse prazo. No momento em que há glosa de valores que serviriam de dedução pelo descumprimento do dever formal, tal fato só pode valer a partir de 1999. E é somente a partir da Resolução n. 03, de 2000, que efetivamente fixa o *dies ad quem* para a entrega da atualização.

Ainda que, em seguida, cite-se como fundamento de validade a Lei 9.424/1996 e o Decreto 3.142, de 16/08/1999, tais normas instrumentais precisam ser aplicáveis, dependendo portanto de materialidade, prazos, locais e sujeitos definidos. A Lei (art. 15) traz informações gerais sobre o salário-educação. O Decreto fala somente em “mediante comprovação semestral” (art. 10, III).

A rigor, pela leitura da decisão só há descumprimento da norma instrumental a partir da Resolução n. 03/2000, que fixa a data específica do descumprimento da norma.

Todavia, ainda que não se fixe o prazo específico, é de se entender que há autorização para que essa previsão seja normatizada, e que o “semestralmente” fixa, ao menos, que seja dentro do semestre específico. O que a Resolução faz é especificar o dia final. Pensar do contrário é admitir que não havia prazo nenhum, e com isso, a norma jamais seria passível de descumprimento.

Conclusão

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, dou-lhe provimento parcial ao recurso voluntário para declarar extintos os débitos lançados até a competência 07/1999, inclusive.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho