



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

**Processo n°** 23034.000228/2005-21  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2302-002.401 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de março de 2013  
**Matéria** Salário Educação  
**Recorrente** FUNDAÇÃO DOS EMPREGADOS DA FIAT MG  
**Recorrida** FUNDO NACIONAL PARA O DESENVOLVIMENTO DA EDUCAÇÃO - FNDE

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/07/1995 a 31/12/2003

Ementa:

**SALÁRIO EDUCAÇÃO**

A contribuição social do salário-educação obedecerá os mesmos prazos, condições e outras normas relativas às contribuições sociais, ressalvada a competência especial do FNDE sobre a matéria. De acordo com Resoluções do FNDE, as empresas optantes do Sistema de Manutenção de Ensino Fundamental (SME) devem demonstrar as despesas efetuadas com a manutenção do ensino, sendo obrigatório na modalidade “Indenização por Dependente” a declaração emitida pelo estabelecimento de ensino, quanto à frequência do beneficiário e a quitação das mensalidades, confirmando os dados prestados pelo segurado empregado.

A falta de comprovação na forma especificada pelo FNDE das despesas efetuadas, sujeita a empresa à glosa dos valores deduzidos.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. A Conselheira Juliana Campos de Carvalho Cruz divergiu por entender que a obrigação de apresentar declaração emitida pelo estabelecimento de ensino imposta por Resolução, não pode ser exigida do contribuinte por não constar, tal obrigação, do Decreto regulamentador.

Liege Lacroix Thomasi – Relatora e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liege Lacroix Thomasi (Presidente), Arlindo da Costa e Silva, Andre Luis Marsico Lombardi, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Adriana Sato.

CÓPIA

## Relatório

O presente processo refere-se à Notificação para Recolhimento de Débito – NRD, lavrada pelo Ministério da Educação em 08/12/2005 e cientificada ao sujeito passivo em 16/12/2005, referente às contribuições devidas ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação.

De acordo com o constante da Informação n.º 109/2005 – SETAD/COARC/CGEOF/DIFIN/FNDE/MEC, fls. 66 dos autos, o contribuinte sofreu inspeção dos técnicos da Coordenação Geral de Arrecadação de Cobrança e Inspeção – CGAGI, fls. 01/34, onde foi apurado débito de salário-educação nas competências 07/1995 a 12/2003, relativamente a deduções indevidas.

A entidade apresentou defesa tempestiva alegando a nulidade do procedimento de inspeção e da Notificação por falta de fundamentação legal que sustente a obrigatoriedade da apresentação de declaração de frequência escolar dos beneficiários para que se efetive as deduções dos valores pagos aos funcionários. Aduz que cumpriu todos os requisitos exigíveis na legislação vigente e argúi a decadência quinquenal.

Com a edição da Lei n.º 11.457, de 16/03/2007, o FNDE transferiu o processo para a Secretaria da Receita Federal do Brasil, o qual foi julgado em primeira instância pela DRJ/RFB de Belo Horizonte/MG, que pugnou pela procedência em parte do lançamento, para aplicar o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional e excluir da notificação as competências até 11/2000, inclusive.

Ainda inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, onde alega em síntese:

- a) a nulidade do lançamento porque não há legislação que exija a apresentação de “comprovação de frequência dos beneficiários por meio de declaração escolar”;
- b) que procedeu a todos os recolhimentos de forma regular;
- c) que inexistem valores recolhidos a menor, porque as deduções são válidas;
- d) que a regra transcrita no Acórdão recorrido quanto à obrigatoriedade da apresentação de declaração do estabelecimento de ensino é para o empregado segurado e não para o contribuinte;
- e) que o contribuinte não paga o estabelecimento de ensino, apenas indeniza o segurado com os valores despendidos para o pagamento das mensalidades de seus dependentes;

- f) que não existe na legislação penalidade a ser imposta caso não apresente as declarações;
- g) que a única possibilidade de glosa das deduções efetuadas é o descumprimento do requisito constante no artigo 10,II, das Resoluções FNDE n.ºs. 03/2000, 02/2001 e 02/2002, o que não se configurou no caso presente.

Requer o provimento do recurso, a reforma da decisão e a anulação integral do débito tributário. Alternativamente, requer o cancelamento da exigência quanto à competência 12/2000, já que a Resolução FNDE n.º 03/2000, somente entrou em vigor em 1º de janeiro de 2001.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Liege Lacroix Thomasi, Relatora

O recurso cumpriu com o requisito de admissibilidade, frente à tempestividade, devendo ser conhecido.

A questão trazida na peça recursal cinge-se à inconformidade da recorrente quanto a ter que apresentar a comprovação de frequência dos beneficiários do salário-educação concedido na forma de indenização de dependente, por meio de declaração escolar, pois diz inexistir fundamentação legal para tanto. Aduz que nos fundamentos legais que sustentaram a notificação não há qualquer lei que obrigue ao procedimento, tampouco sanção para a falta de cumprimento da suposta obrigação.

Entretanto, a decisão recorrida já esclareceu à recorrente que, conforme a legislação por período de regência, o Decreto n.º 3.142/99, devidamente indicado na Fundamentação Legal da NRD, ao regulamentar a contribuição social do salário-educação, traz no seu artigo 1º, que ela obedecerá aos mesmos prazos, condições e outras normas relativas às contribuições sociais, ressalvando a competência especial do FNDE sobre a matéria.

Desta forma, o FNDE possui competência para expedir atos normativos regulamentando a matéria, o que fez através da Resolução n.º 3, de 20/12/1999, Resolução n.º 3 de 18/12/2000; Resolução n.º 002, de 07/12/2001 e Resolução n.º 2, de 20/08/2002, que abrangem o período do débito lançado e não decadente.

De acordo com o Código Tributário Nacional, no seu artigo 100, os atos normativos são normas complementares da leis, dos tratados, das convenções internacionais e dos decretos, *in verbis*:

*Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:*

*I. os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;*

*II. as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;*

*III. as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;*

*IV. os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.*

*Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.*

E a jurisprudência também já se manifestou no sentido de dar validade aos atos normativos editados por órgãos competentes da Administração Tributária, como no caso aqui tratado, acerca das Resoluções expedidas pelo Fundo Nacional para o Desenvolvimento da Educação, conforme se depreende dos seguintes julgados abaixo transcritos:

*“Ementa: .... As instruções normativas, editadas por órgão competente da Administração Tributária, constituem espécies jurídicas de caráter secundário, cuja validade e eficácia resultam, imediatamente, de sua estrita observância dos limites impostos pelas leis, tratados, convenções internacionais, ou decretos presidenciais, de que devem constituir normas complementares. Não se revelam, por isso mesmo, aptas a sofrerem o controle concentrado de constitucionalidade, que pressupõe o confronto ‘direto’ do ato impugnado com a Lei Fundamental. ....” (STF. AgRADI 531/DF. Rel.: Min. Celso de Mello. Tribunal Pleno. Decisão: 11/11/91. DJ de 03/04/92, p. 4.288.)*

*“Ementa: .... II. Não é possível visualizar ameaça a direito líquido e certo quando o impetrante fixa sua insurgência no conteúdo de uma norma cuja finalidade é complementar as leis, os tratados e as convenções internacionais e decretos. Apesar de não constituir lei em sentido formal, materialmente assim é considerado o convênio, integrando o conceito de legislação tributária (art. 100, IV, CTN), revestindo-se de caráter genérico e abstrato, ostentando normatividade e obrigando nos limites de sua eficácia.*

*....” (STJ. REsp 445369/AL. Rel.: Min. José Delgado. 1ª Turma. Decisão: 06/02/03. DJ de 10/03/03, p. 109.)*

*“Ementa: .... V. As normas complementares do Direito Tributário são de grande valia porquanto empreendem exegese uniforme a ser obedecida pelos agentes administrativos fiscais (art. 100 do CTN). ....” (STJ. REsp 460986/PR. Rel.: Min. Luiz Fux. 1ª Turma. Decisão: 06/03/03. DJ de 24/03/03, p. 151.)*

Destarte, de acordo com o disposto nas Resoluções editadas pelo FNDE, as empresas optantes do Sistema de Manutenção de Ensino Fundamental (SME) devem demonstrar as despesas efetuadas com a manutenção do ensino, sendo obrigatório na modalidade “Indenização por Dependente” a declaração emitida pelo estabelecimento de ensino, quanto à frequência do beneficiário e a quitação das mensalidades, confirmando os dados prestados pelo segurado empregado.

Resolução n.º 3 de 18/12/2000

*Art. 7º Na modalidade Indenização de Dependentes, o responsável pelo aluno beneficiário será reembolsado, semestralmente, pela respectiva empresa no valor de R\$ 126,00 (cento e vinte e seis reais), obtidos pelo somatório do valor de que trata o § 2º do art. 1º desta Resolução, no respectivo semestre, mediante declaração do empregado a qual deverá conter no mínimo, as seguintes informações:*

*I - Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ e razão social da empresa com a qual o responsável mantém vínculo empregatício;*

*II - CNPJ e razão social do estabelecimento de ensino;*

*III - que o dependente teve frequência regular e quitou as mensalidades escolares no semestre;*

*IV - que o dependente não é beneficiário das modalidades Aquisição de Vagas ou Escola Própria ou de outros programas de bolsas de estudos de igual finalidade, financiados por órgãos públicos federais, estaduais ou municipais.*

**§ 1º A declaração firmada pelo empregado responsável pelo aluno beneficiário deverá estar acompanhada de declaração emitida pelo estabelecimento de ensino, confirmando os dados de que tratam os incisos II e III deste artigo.**(grifei)

Do exposto, é de se ver da obrigatoriedade da apresentação da declaração a ser emitida pelo estabelecimento de ensino onde constem os dados da instituição e as informações relativas aos dependentes dos segurados beneficiados com o reembolso do salário-educação, no que concerne à frequência escolar e o pagamento das mensalidades escolares do semestre.

A recorrente não fez prova de que tenha apresentado tais declarações, ao contrário, alega que não são documentos obrigatórios para a modalidade “Indenização de Dependentes”, da qual é optante, arguindo que não se mostrou correta frente aos atos normativos citados e que validam a Notificação emitida.

Quanto à derradeira solicitação do contribuinte para que seja excluída do lançamento a competência 12/2000, porque a Resolução n.º 3, de 18/12/2000, somente entrou em vigor a partir de 1º de janeiro de 2001, conforme dispõe seu artigo 20, tenho que não poderá ser atendida porque a Resolução n.º 3, de 20/12/1999, vigente na competência 12/2000, também trazia no seu artigo 4º, parágrafo 1º, a mesma exigência no que concerne à declaração de frequência escolar e quitação de mensalidades no semestre:

Resolução n.º 3, de 20/12/1999:

*Art. 4º Na modalidade Indenização de Dependente, o beneficiário será reembolsado, semestralmente, da importância correspondente ao somatório dos valores da vaga vigentes no respectivo semestre, mediante declaração do empregado por ele responsável, a qual deverá conter, no mínimo, as seguintes informações:*

*I - CNPJ e razão social de empresa com a qual o responsável mantém vínculo empregatício;*

*II - CNPJ e razão social do estabelecimento de ensino;*

*III - que o dependente teve frequência regular e quitou as mensalidades escolares no semestre;*

*IV - que o dependente não é beneficiário da modalidade Escola-Própria ou Aquisição de Vagas ou ainda de outros programas de estudo de igual finalidade,*

*financiados por órgãos públicos federais, estaduais ou municipais.*

*§ 1º A declaração firmada pelo empregado responsável pelo aluno deverá estar acompanhada de declaração emitida pelo estabelecimento de ensino, confirmando os dados de que tratam os incisos II e III.*

Assim, de acordo com os elementos contantes dos autos, a recorrente não comprovou, com documentos válidos e exigíveis pela legislação vigente, as despesas efetuadas pelos segurados com a manutenção do ensino, o que acarretou a glosa dos valores deduzidos a título de salário-educação, conforme a Notificação para Recolhimento do Débito emitida.

Pelo exposto,

Voto por negar provimento ao recurso.

Liege Lacroix Thomasi, Relatora -