



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

Processo n° 23034.000326/2003-04
Recurso n° 000000 Voluntário
Acórdão n° **2402-002.633 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 18 de abril de 2012
Matéria TERCEIROS
Recorrente CARREFOUR COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/12/1996 a 31/12/2000

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

INDENIZAÇÃO DE DEPENDENTES – ATUALIZAÇÃO DE CADASTRO – INCONSISTÊNCIAS – GLOSA DE DEDUÇÕES

A empresa contribuinte da contribuição social do salário-educação que propicia aos seus empregados e dependentes o direito social de obter o ensino fundamental, por intermédio da modalidade de indenização de dependentes, deverá manter atualizado o cadastro do sistema RAI – Relação de Alunos Indenizados, conforme determina a legislação de regência. A ausência de atualização que levar a inconsistências entre os alunos informados e os valores deduzidos poderá levar à glosa das deduções efetuadas

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 para reconhecer a decadência de parte do período lançado pelo artigo 150, §4º do CTN.

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 do lançamento de contribuições correspondentes ao Salário Educação destinadas ao FNDE – Fundo Nacional do Desenvolvimento da Educação.

A notificada fez opção para o recolhimento da descrita contribuição diretamente ao FNDE.

As contribuições foram apuradas pelo próprio FNDE por intermédio de técnicos do Programa Integrado de Inspeção em Empresas e Escolas – PROINSPE, os quais apresentaram à empresa Termo de Visita (fl. 79) cuja finalidade seria de verificar a regularidade dos recolhimentos referentes ao Salário Educação.

Às folhas 12/15 encontra-se planilha denominada o Demonstrativo de Apuração do Salário Educação compreendendo os valores apurados pelos técnicos no período de 12/1996 a 12/2000.

Foi lavrado Termo de Encerramento de Inspeção (fl. 77/78) onde são informadas as origens das diferenças encontradas e concedido prazo de 15 dias para as regularizações devidas.

Posteriormente, foi emitida a Informação nº 111/2003 segundo a qual constaria débitos de deduções não comprovadas pela empresa nos períodos de 2º/95, 2º/96, 1º e 2º/97, 2º/98, 2º/99, 1º e 2º/00, conforme Demonstrativo de Divergência por Estabelecimento as fls. 12 a 15 e Demonstrativo das Indenizações dos Alunos, as fls. 75.

Com base nas informações apresentadas pelos técnicos, foi efetuado o lançamento com a emissão da Notificação para Recolhimento do Debito – NRD (fl. 82) pela Gerência de Arrecadação, de Cobrança e do SME.

A empresa foi intimada da notificação em 12/03/2003, conforme AR – Aviso de Recebimento, cuja cópia encontra-se anexada à folha 85.

Dentro do prazo de defesa de quinze dias, a empresa apresentou defesa (fls. 88/90) com os argumentos que se seguem.

Que em hipótese alguma pretendeu contrariar a legislação vigente, sobretudo, dentro das condições legais e regulamentares do Sistema de Manutenção de Ensino Fundamental, sempre respeitou o direito social de seus empregados e dependentes, especialmente, na questão do ensino fundamental, por intermédio da indenização de dependentes, nos termos do inciso III, art. 10 do Decreto 3142/99.

Argumenta que o lançamento seria improcedente conforme demonstram as planilhas juntadas, associadas aos recibos de pagamento e comprovação semestral de pagamento das mensalidades em estabelecimento particular que comprovam que os empregados da devedora perceberam em forma de crédito, sob o título de salário educação, as indenizações pertinentes, não restando quais diferenças ou saldos.

A defesa foi analisada, o que resultou na Informação nº 825/2005 — DIADE/CGACI/DIFIN/FNDE/MEC (fls. 379/386) que sugeriu o indeferimento da defesa, sugestão esta acatada pelo Presidente do FNDE.

Na Informação citada, o órgão esclarece que posteriormente a emissão da referida NRD, não houve o povoamento do Programa da RAI — Relação de Alunos Indenizados, conforme Demonstrativo de Divergência por Estabelecimento, às fls. 372/375, ou seja, a empresa não cumpriu o disposto no art. 5º, inciso II da Instrução n.º 01, de 23 de dezembro de 1996 do Conselho Deliberativo do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação e instruções posteriores.

Dessa forma, permaneceriam inalterados os débitos cobrados por meio da NRD n.º 126/2003.

Contra tal decisão, a empresa apresentou recurso tempestivo (fls. 390/400) frente ao Conselho Deliberativo do FNDE onde apresenta preliminar de decadência.

Com relação à alegação dos agentes do PROINSPE de que não teria havido a atualização dos dados cadastrais dos alunos beneficiados no Programa da RAI também não merece prosperar, visto que a legislação específica do SME, vigente à época (Lei nº 9.766/98 e Decreto nº 3.142/99), condicionava a dedução da contribuição do Salário-Educação apenas à apresentação pelas empresas das declarações dos empregados, por meio da qual se comprova a frequência do aluno e o pagamento das mensalidades aos estabelecimentos de ensino, conforme cumprido pela Recorrente.

Argumenta a inconstitucionalidade da aplicação da taxa de juros SELIC.

Antes que ocorresse o julgamento do recurso os autos foram transferidos à Secretaria da Receita Federal do Brasil, a quem caberia julgar o mencionado recurso, conforme Lei nº 11.457/2007, conforme se extrai da ordem legal emanada do art. 4º da referida Lei.

Os autos foram encaminhados à Coordenação-Geral de Arrecadação e Cobrança – CODAC/Divisão de Cobrança de Contribuições Previdenciárias – SICOP que os acolheu e encaminhou à DERAT-SPO-EQREC que, por sua vez, encaminhou os autos a este Conselho para apreciação do recurso interposto.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira, Relatora

O recurso foi apresentado tempestivamente, portanto, quanto a este aspecto não há óbice ao seu conhecimento.

Quanto à competência para o julgamento do recurso em questão, observa-se o que dispõe o art. 1º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, abaixo transcrito:

Art. 1º Compete aos órgãos julgadores do CARF o julgamento de recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como os recursos de natureza especial, que versem sobre tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

O lançamento refere-se a contribuições relativas ao Salário Educação, cuja administração pertencia à extinta Secretaria da Receita Previdenciária e que agora pertence à Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme se verifica nos artigos 2º e 3º da Lei nº 11.457/2007.

Art. 2º Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição(...).

Art. 3º As atribuições de que trata o art. 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei.

Cumprе ressaltar a peculiaridade do lançamento em questão que foi efetuado no âmbito do FNDE, onde se instaurou o contencioso administrativo, inclusive, com emissão de decisão de primeira instância, contra a qual foi apresentado recurso.

Antes do julgamento do recurso interposto, entendeu-se pela transferência dos autos à Secretaria da Receita Federal do Brasil com fulcro no art. 4º da Lei nº 11.457/2007, abaixo transcrito:

Art. 4º São transferidos para a Secretaria da Receita Federal do Brasil os processos administrativo-fiscais, inclusive os relativos aos créditos já constituídos ou em fase de constituição, e as guias e declarações apresentadas ao Ministério da Previdência Social ou ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS,

referentes às contribuições de que tratam os arts. 2º e 3º desta Lei.

Os autos foram encaminhados à Coordenação-Geral de Arrecadação de Cobrança – CODAC da SRFB que acolheu o processo, o qual, posteriormente, foi encaminhado a este Conselho para apreciação do recurso interposto.

Portanto, como se trata de recurso contra decisão de primeira instância em lançamento relativo a contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, o recurso deve ser conhecido.

A recorrente alega que teria ocorrido a decadência do direito de constituição de parte do crédito lançado.

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 conseqüência, 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 **12/1996 a 12/2000** e foi efetuado em **12/03/2003**, 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 à 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 QÜINQÜENAL. 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 de contribuições do Salário-Educação, as quais a recorrente não recolheu em sua integralidade.

Logo, percebe-se que a recorrente efetuou recolhimentos parciais, restando claro que ocorreu antecipação de pagamento. Nesse sentido, aplica-se o art. 150, parágrafo 4º

do CTN, para considerar que estão abrangidos pela decadência os créditos correspondentes aos fatos geradores ocorridos até **02/1998**, o que abrange as competências de 12/95, 12/96, 06 e 12/97.

Verifica-se que o FNDE observou divergências existentes entre os valores deduzidos pela empresa e aqueles correspondentes ao número de alunos indenizados informados por esta.

Convém informar o que dispunha a legislação de regência à época dos fatos geradores no que tange à possibilidade de as empresas deixarem de recolher o salário educação:

Decreto nº 87.043/1982

(...)

Art. 9º As empresas poderão deixar de recolher a contribuição do Salário-Educação ao Instituto de Administração Financeira da Previdência e Assistência Social, se optarem pelo cumprimento da obrigação constitucional, sob a forma de manutenção do ensino de 1º grau, quer regular, quer supletivo, através de:

a) escola própria gratuita para os seus empregados ou filhos destes, ou pelo sistema de compensação, para quaisquer adultos ou crianças;

b) programa de bolsas, mediante recolhimento ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação do valor mensal devido, para a finalidade de aquisição de vagas da rede de ensino particular destinadas a seus empregados e aos filhos destes ou, pelo sistema de compensação, para quaisquer adultos ou crianças;

c) indenização das despesas de auto-preparação de seus empregados, mediante apresentação do certificado de conclusão do ensino de 1º grau, via de exames supletivos, fixada nos limites estabelecidos neste Decreto;

d) indenização para os filhos menores de seus empregados, mediante comprovante de frequência em estabelecimentos pagos, fixada nos limites da alínea anterior;

e) esquema misto, usando combinações das alternativas anteriores. (...)

Art. 10. São condições para a opção a que se refere o artigo anterior:

I - responsabilidade integral pela empresa, das despesas com a manutenção do ensino, direta ou indiretamente;

II - equivalência dessas despesas ao total da contribuição correspondente ao Salário-Educação respectivo;

III - oferta de vagas, prefixadas, em número equivalente ao quociente da divisão da importância correspondente a 2,5%

(dois e meio por cento) da folha mensal do salário de contribuição pelo preço da vaga de ensino de 1º grau a ser fixado, anualmente, pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação. (g.n.)

As disposições acima foram mantidas no Decreto 88.374/1983, o qual só foi revogado com a edição do Decreto nº 3.048/1999.

Por sua vez, a Medida Provisória nº 1518, cuja primeira edição se deu em 19/09/1996, alterou a legislação de regência do salário educação e dispôs o seguinte em seu artigo 7º:

Art. 7º O Ministério da Educação e do Desporto fiscalizará, por intermédio do FNDE, a aplicação dos recursos provenientes do Salário-Educação, na forma do regulamento e das instruções que para esse fim forem baixadas por aquele Fundo.

A citada Medida Provisória foi reeditada por diversas vezes e, posteriormente a matéria passou a ser editada por meio da Medida Provisória 1565 e ainda pela Medida Provisória 1607 e finalmente foi convertida na Lei nº 9.766/1998, sendo que em todas as medidas provisórias citadas, bem como na lei o referido artigo 7º foi mantido e também convalidados todos os atos praticados nas vigências das citadas medidas provisórias.

Com base na competência legal atribuída pelos dispositivos legais acima descritos, a Secretaria Executiva do FNDE editou a Instrução nº 1, de 23/12/96, DOU de 27/12/96, onde estabeleceu as normas a serem observadas pela empresa contribuinte do Salário-Educação, responsável pela indicação dos alunos beneficiários da aplicação realizada em favor do ensino fundamental dos seus empregados e dependentes, à conta de deduções desta contribuição social.

Em seu artigo 2º e 5º, a citada instrução dispôs a respeito da obrigatoriedade das empresas em informar os alunos beneficiários dos valores relativos ao salário educação, bem como a obrigatoriedade de manter o cadastro atualizado.

Art. 1º - Estabelecer as normas a serem observadas pela empresa contribuinte do Salário-Educação, responsável pela indicação dos alunos beneficiários da aplicação realizada em favor do ensino fundamental dos seus empregados e dependentes, à conta de deduções desta contribuição social.

Art. 2º - A empresa referida no art. 1º, deverá:

I - atualizar os dados dos formulários Autorização para Manutenção de Ensino - FAME e de cadastramento dos alunos beneficiários que lhe serão encaminhados pelo FNDE, entregando ou remetendo as primeiras vias à Delegacia do Ministério da Educação e do Desporto - DEMEC, na Unidade da Federação na qual estiver sediada, dentro dos prazos que vierem a ser fixados e de conformidade com as orientações que, para esse fim, forem fornecidas. (...)

Art. 5º - A atualização do cadastro dos alunos beneficiários será procedida, nos prazos que vierem a ser fixados e de conformidade com as orientações que, para esse fim, forem fornecidas, da seguinte forma:

I - das modalidades Escola Própria e Aquisição de Vagas, por intermédio da Relação de Alunos Cadastrados - RAC, que será encaminhada pelo FNDE e, se for o caso, do formulário Cadastro de Alunos - CA, a ser obtido na DEMEC, na respectiva Unidade da Federação, ou no FNDE;

II - da modalidade Indenização de Dependente, por intermédio de disquete específico ou, na impossibilidade de utilização deste, do formulário Relação de Alunos Indenizados - RAI, que serão encaminhados pelo FNDE.

Observa do comando acima que a norma já previa a informação ao FNDE, por parte da empresa, dos alunos indenizados.

Com advento da Instrução N.º 01, de 15 de dezembro de 1998, as empresas passaram a ter a obrigação de realizar a atualização do cadastro todo o semestre, conforme dispõe o art. 5º, inciso II, *verbis*:

II — da modalidade Indenização de Dependente, mediante envio de disquete específico ou transmissão eletrônica de atualização semestral do cadastro no Sistema RAI distribuído pelo FNDE em janeiro de 1998, o qual, se necessário, poderá ser obtido no setor competente da Autarquia.

Como se vê, a dedução de valores quando do recolhimento do salário educação das empresas que optaram pela modalidade de indenização de dependentes está condicionada à obediência ao número de vagas a que faz jus à empresa, ao valor de cada vaga fixado pelo FNDE, como também à informação ao FNDE, por parte da empresa, dos alunos indenizados.

Os técnicos do FNDE constataram divergências entre os valores deduzidos e número de alunos indicados na indenização pela empresa.

Infere-se que a empresa não indicou corretamente os alunos indenizados o que levou a diferenças entre o que a empresa entendeu que deveria descontar e os valores que o FNDE calculou como devidos, levando em conta as informações existentes no sistema do referido órgão, as quais são prestadas pelas próprias empresas.

A recorrente alega que a legislação específica do SME, vigente à época (Lei nº 9.766/98 e Decreto nº 3.142/99), condicionava a dedução da contribuição do Salário-Educação apenas à apresentação pelas empresas das declarações dos empregados, por meio da qual se comprova a frequência do aluno e o pagamento das mensalidades aos estabelecimentos de ensino, conforme cumprido pela Recorrente.

Não assiste razão à recorrente, em razão do disposto na Instrução n.º 01, de 23 de dezembro de 1996 do FNDE, artigo 5º já citado.

Assim, entendo que o lançamento deve prevalecer.

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 a decadência até a competência 02/1998.

É como voto.

Ana Maria Bandeira

CÓPIA