



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

Processo nº 23034.014619/2000-18
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-003.986 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de dezembro de 2015
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS: TERCEIROS. LANÇAMENTO FNDE. SALÁRIO-EDUCAÇÃO
Recorrente S A USINA CORURIBE AÇÚCAR E ÁLCOOL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/1996 a 01/04/2001

DECISÃO. MOTIVAÇÃO. EXPLICITUDE INDIRETA. VÍCIO DE FORMA. NECESSIDADE DE PREJUÍZO.

O ato decisório deverá ser motivado, podendo, entretanto, a motivação explícita dar-se de uma forma indireta, por intermédio da declaração de concordância com fundamentos de parecer, informação, decisão ou proposta constante de ato anterior, que passa a integrar esse ato decisório.

O vício de forma só tem relevância quando ficar evidenciado, no caso concreto, o prejuízo para a relação processual ou para as partes envolvidas no processo.

SALÁRIO-EDUCAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL. PAGAMENTO PARCIAL ANTECIPADO. APLICAÇÃO DA REGRA DO ART. 150, § 4º, CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN).

Em relação ao lançamento de ofício da contribuição social do salário-educação, caracteriza pagamento antecipado, ainda que parcial, o recolhimento pela empresa dessa mesma contribuição, contando-se o prazo decadencial pela regra do § 4º do art 150 do CTN.

SALÁRIO-EDUCAÇÃO. SISTEMA DE MANUTENÇÃO DE ENSINO FUNDAMENTAL (SME). MODALIDADES ESCOLA PRÓPRIA E INDENIZAÇÃO DE DEPENDENTES. GLOSA DE DEDUÇÃO INDEVIDA.

Para fins de dedução da contribuição do salário-educação, a empresa optante do Sistema de Manutenção de Ensino Fundamental (SME), nas modalidades de escola própria e indenização de dependentes, deverá observar as regras e condições estabelecidas nos atos normativos expedidos pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), sob pena de glosa das deduções efetivadas.

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. FATO EXTINTIVO. PROVA.

É do sujeito passivo, que alega possuir direito creditório, o ônus de comprovar a existência de fato extintivo, mediante compensação, relativamente ao crédito tributário apurado pela fiscalização.

Recurso voluntário provido em parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade, reconhecer a decadência quanto às competências até 06/1999, anteriores a 07/1999, e, no mérito, negar-lhe provimento na parte do crédito tributário não decaído.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

André Luís Mársico Lombardi - Presidente

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Cleber Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros André Luís Mársico Lombardi (Presidente), Arlindo da Costa e Silva, Carlos Alexandre Tortato, Cleber Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Theodoro Vicente Agostinho, Carlos Henrique de Oliveira e Rayd Santana Ferreira.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), proferida com base no § 2º do art. 14 do Decreto nº 3.142, de 16 de agosto de 1999, a qual indeferiu a defesa apresentada pelo contribuinte em relação à Notificação para Recolhimento de Débito (NRD) nº 00691/2004 (fls. 979/982).

2. O crédito tributário sob exame decorre de a fiscalização do FNDE constatar deduções indevidas e ausência de recolhimentos, nas competências de 03/1996 a 04/2001, relativamente à contribuição social do salário-educação, incidente sobre a remuneração dos segurados empregados (fls. 49/50, 70/71, 118/124 e 127).

2.1 À época dos fatos, a empresa era optante pelo Sistema de Manutenção de Ensino Fundamental (SME), por meio das modalidades de escola própria e indenização de dependentes, e pela arrecadação direta da contribuição social.

3. Cientificado da notificação, por via postal, em 16/7/2004, o contribuinte apresentou defesa tempestiva, em 2/8/2004 (fls. 130/132).

4. Na sequência, o débito foi retificado pelo FNDE, devido a um equívoco nas bases de cálculo das competências 12 e 13/1999, com reabertura de prazo para a nova defesa (fls. 675/677). Em 2/3/2005, a notificada aditou sua defesa (fls. 695/698).

5. Intimada em 24/5/2006, por via postal, do indeferimento da defesa junto ao FNDE, às fls. 1132, a recorrente apresentou recurso voluntário no dia 23/6/2006 (fls. 996/1.003).

5.1 Em síntese, reafirmando o exposto na peça inaugural, a peticionante requer a reforma da decisão de piso, pelas seguintes razões:

i) nulidade da decisão de primeira instância, porquanto ausente a motivação quanto ao indeferimento dos seus argumentos relativamente ao período de 07/1999 a 04/2001, em que os débitos foram compensados com créditos reconhecidos no processo judicial nº 98.11147-6;

ii) houve cumprimento regular das exigências para aplicação no SME, na modalidade indenização de dependentes;

iii) a fiscalização não considerou a aquisição de vagas nas Escolas Tércio Wanderley e Lívio Wanderley, nem que a empresa possuía uma escola própria, denominada Guedes de Miranda;

iv) a fiscalização desconsiderou o número de vagas para efeito de dedução, sendo que no período compreendido entre 01/1998 a 04/2001 sequer houve aferição dessas vagas;

v) houve compensação dos débitos relativos ao período de 07/1999 a 04/2001, autorizados no processo judicial nº 98.0011064-0, com créditos derivados de indébitos no processo judicial nº 98.11147-6, cuja decisão transitou em julgado em 24/10/2000. Por conseguinte, os valores compensados devem ser excluídos do lançamento, uma vez que extinta a obrigação tributária, nos termos do inciso II do art. 156 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que veicula o Código Tributário Nacional (CTN); e

vi) inexistência de diferenças a serem recolhidas, conforme demonstra-se por meio da documentação anexada (fls. 1.022/1.124).

6. Posteriormente, houve a transferência do controle do débito para a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), tendo em conta o disposto no art. 12 do Decreto nº 6.003, de 28 de dezembro de 2006, c/c art. 4º da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, onde recebeu o DEBCAD nº 49.903.608-5, prosseguindo-se o contencioso administrativo no rito do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (fls. 1.129/1.133).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cleberson Alex Friess, Relator

Juízo de admissibilidade

7. Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

Preliminar

Nulidade da decisão de piso

8. A Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, regula o processo administrativo no âmbito federal e tem aplicação subsidiária, naquilo que não houver contrariedade, aos processos administrativos específicos. A respeito da motivação dos atos administrativos, assim prescreve o § 1º do art. 50:

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato. (grifou-se)

(...)

9. Como se vê, a lei admite a possibilidade não só da motivação direta no próprio corpo do ato administrativo decisório como também a explicitude indireta, isto é, quando a decisão faz alusão a motivo constante em outro ato anterior, mediante concordância com os fundamentos de pareceres, informações, decisões ou propostas, os quais passam, necessariamente, a integrar os fundamentos do ato posterior.

10. O pronunciamento de fls. 675/677, que culminou com a homologação da retificação do débito e reabertura do prazo de defesa, expressamente se contrapôs aos argumentos da notificada quanto à possibilidade de compensação de débitos do período de 07/1999 a 04/2001, nesses termos:

(...)

Consultando o SCPJ, constatamos que o processo judicial nº 98.0011064-0 encontra-se com andamento em 28/11/2002: "à turma, por unanimidade, julgou o processo extinto sem julgamento de mérito em relação a união e negou provimento a

apelação. Internet", fls. 618, esclarecemos que, as guias de depósitos judiciais apresentadas, foram devidamente consideradas.

Constatamos que o processo judicial nº 98.00011147-6, tem como Réu apenas o Instituto Nacional do Seguro Social, razão pela qual esta Autarquia não dispõe sobre a matéria.

(...)

10.1 De fato, quanto ao Processo nº 98.0011064-0, o órgão julgador afirma, com base na consulta ao sistema para acompanhamento de processos judiciais da autarquia, atualmente às fls. 661/662, a extinção do feito em relação à União e a negativa de provimento ao recurso de apelação. Também consta, de acordo com a consulta processual, que a ação de primeiro grau foi julgada improcedente.

10.2 No que tange ao Processo nº 98.00011147-6, o órgão manifestou-se no sentido de que o polo passivo da demanda era ocupado apenas pelo Instituto Nacional do Seguro Social (INSS).

11. De tal sorte que, na decisão recorrida, cujo interessado tomou ciência, optou-se em fazer apenas uma remissão às razões aduzidas no ato anterior, por entender o agente público desnecessário qualquer acréscimo nas justificativas destinadas a refutar as alegações da defesa (fls. 980).

" (...)

*8. No que concerne às competências compensadas, de [que] trata o processo nº 98.0011064-0, período compreendido entre **Julho de 1999 e Abril de 2001**, o assunto já foi tratado na Informação nº 2836/2004, encaminhada à empresa quando da aprovação da homologação da retificação do débito, conforme atesta o AR 401175110BR, fls. 648.*

(...)"

12. Alternativamente, poder-se-ia simplesmente expressar o motivo na decisão recorrida por meio da reprodução "*ipsis litteris*" das palavras utilizadas no ato anterior. Todavia, uma ou outra preferência é questão essencialmente de forma, sem que fique configurada uma falta de apreciação dos argumentos por parte do julgador de primeira instância.

13. Além disso, ocasional vício formal só tem relevância quando ficar evidenciado, no caso concreto, o prejuízo para a relação processual ou para as partes envolvidas. E nesse aspecto, dado o conjunto de atos que compõem a atuação administrativa em primeira instância, entendo que permitiram à fiscalizada exercer o direito de defesa na sua plenitude.

14. Ao contrário do que pondera a recorrente, não visualizo que a conduta do julgador de primeira instância tenha resultado na impossibilidade de compreensão das razões utilizadas para não acatar os argumentos da impugnante e, por conseguinte, que tenha havido limitação material do direito de defesa.

Decadência

15. Preliminarmente, lembro que o salário-educação ostenta natureza tributária, como espécie de contribuição social geral.¹

16. Ainda que indeterminado e aberto o conceito de "matéria de ordem pública", prevalece a noção de que a decadência, em matéria tributária, transcende aos interesses das partes, sendo cognoscível de ofício pelo julgador. Extinto o crédito tributário pela decadência, não poderá ser reavivado pelo lançamento.

17. Nesse passo, no âmbito do lançamento dos tributos por homologação, como ora ocorre, o pagamento antecipado parcial atrai a aplicação da regra decadencial prevista no § 4º do art. 150 do CTN, isto é, cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

18. De acordo com o quadro de apuração das aplicações no SME, confeccionado pela fiscalização, houve recolhimento parcial até a competência 06/1999. Nas competências seguintes, compreendendo o período de 07/1999 a 04/2011, não teria havido pagamento antecipado (fls. 110/112).

19. Desse modo, aperfeiçoado o lançamento em 16/7/2004, estão fulminadas pela decadência as competências até 06/1999, anteriores a 07/1999.

Mérito

20. Passa-se à análise do mérito, exclusivamente quanto à exigência relativa ao período não decaído.

a) Deduções indevidas

21. O SME consistia em um programa pelo qual a empresa, contribuinte da contribuição social do salário-educação, propiciava aos seus empregados e dependentes o direito social de obter o ensino fundamental, em três modalidades: aquisição de vagas, escola própria e indenização de dependentes, deduzindo-se, para fins de recolhimento da contribuição do salário-educação, os valores comprovadamente despendidos na manutenção da escola própria ou na indenização de dependentes, até os limites fixados em atos do FNDE (art. 10 do Decreto nº 3.142, de 1999).

22. Conquanto relevante a colaboração da empresa com o poder público para a disponibilização de educação básica à população, cuidava-se de ato volitivo, sujeito à formalização de opção e observância das regras impostas pelo FNDE, para fins de controle e fiscalização da aplicação dos respectivos recursos.

22.1 No período de 1999 a 2001, as empresas optantes do SME deveriam observar normas expedidas pelo FNDE, dentre elas, a Instrução FNDE nº 1, de 15 de dezembro de 1998, a Resolução FNDE nº 3, de 20 de dezembro de 1999, e a Resolução FNDE nº 3, de 18 de dezembro de 2000.

22.2 Segundo essas normas regulamentares, a empresa deveria prestar contas dos recursos aplicados nas modalidades escola própria e indenização de dependentes, respeitados os prazos e procedimentos estabelecidos pela autarquia, sob pena de glosa das deduções na contribuição do salário-educação.

22.3 Para melhor compreensão, na sequência transcrevo o art. 8º, o art. 9º e o inciso II do art. 10 da Resolução FNDE nº 3, de 18 de dezembro de 2000, cujas regras, ainda que redigidas de outra forma, já constavam dos atos normativos anteriores:

Art. 8º A empresa deverá prestar contas ao FNDE, dos recursos financeiros aplicados nas modalidades Escola Própria e Indenização de Dependentes, respeitando os procedimentos e os prazos estabelecidos no art. 10 desta Resolução, sob pena de serem glosadas todas as deduções efetivadas no semestre, resultando em notificação para recolhimento de débito.

Art. 9º A dedução na contribuição do Salário-Educação oriunda da aplicação na modalidade Escola Própria de que trata o inciso II do art. 6º desta Resolução, está condicionada ao credenciamento da escola, mantida pela empresa, junto ao FNDE nos prazos e de acordo com as normas estabelecidas em resolução específica.

Art. 10. As informações das empresas para atualização do cadastro dos alunos beneficiários, mantido pelo FNDE, serão encaminhadas nos prazos fixados e de conformidade com as orientações fornecidas por esta Autarquia, da seguinte forma:

(...)

II - na modalidade Indenização de Dependentes, por meio eletrônico - disquete ou e-mail - para atualização semestral do sistema de Relação de Alunos Indenizados - RAI, cujo envio deverá, obrigatoriamente, ocorrer até 31 de julho para os dados relativos ao 1º semestre, e 31 de janeiro do exercício seguinte para os dados relativos ao 2º semestre.

(...)

23. Pois bem. Quanto à dedução na contribuição do salário-educação oriunda da aplicação de recursos na modalidade escola própria, ficava condicionada ao credenciamento da escola mantida pela empresa.

24. A Escola Guedes de Miranda, mantida pela recorrente, foi objeto de inspeção "in loco" pela fiscalização do FNDE e os resultados foram obtidos mediante conferência de vários documentos (fls. 74/98).

24.1 Como se nota desse resultado da vistoria, o credenciamento da unidade de ensino, na modalidade de escola própria, ocorreu tão somente até o ano de 1999, sendo que o quantitativo de alunos apurado pela fiscalização, detalhado em planilhas prévias, foi devidamente considerado para fins de dedução do crédito tributário, conforme indicado na coluna "G" do quadro de apuração de aplicações de recursos às fls. 110/112.

24.2 O número de alunos beneficiários, para fins de dedução da contribuição, levou em consideração a regularização cadastral, na forma prevista pelo FNDE, não tendo a recorrente colacionado aos autos contraprova hábil a desmentir as conclusões da fiscalização (fls. 91/95).

25. Já na modalidade de indenização de dependentes, a inspeção realizada na Escola Tércio Wanderley pelos técnicos do FNDE, segundo as fls. 50 e 70/71, apontou a ausência de cadastramento dos alunos beneficiados no sistema de Relação de Alunos Indenizados (RAI), a partir do ano de 1998.

25.1 Como transcrito acima, o direito à dedução no recolhimento do salário-educação, na modalidade de indenização de dependentes, ficava condicionado, segundo os normativos, ao envio dos dados ao FNDE, pois deveria corresponder ao quantitativo de alunos beneficiários informados por meio da RAI.

25.2 A despeito de devidamente intimada de haver irregularidades ao efetuar as deduções, a recorrente permaneceu inerte, não enviando a RAI ao FNDE.

25.3 Mesmo a existência de declarações de aplicação de recursos financeiros na modalidade de indenização de dependentes não legitima as deduções para fins de recolhimento do tributo. Pensar diferente significa transformar o cumprimento das normas de controle e fiscalização, no âmbito do SME, em uma mera faculdade ao bel-prazer da empresa optante (fls. 344, entre outras, na sequência).

25.4 De tal modo que o descumprimento das regras e condições dispostas nos atos normativos do FNDE, por parte do optante do SME, implica considerar inexistente o direito de abatimento de valores quando do recolhimento da contribuição social relativa ao salário-educação.

b) Compensação

26. De acordo com os documentos juntados aos autos pela recorrente, o trânsito em julgado, em 24/10/2000, diz respeito à ação de segurança nº 98.0011147-6, que reconheceu o direito de a recorrente compensar os valores pagos a título da contribuição previdenciária prevista no § 2º do art. 25 da Lei nº 8.870, de 15 de abril de 1994, com os valores devidos em relação às demais contribuições previdenciárias (fls. 931/946).

27. Por outro lado, relativamente à ação declaratória de inexistência de relação jurídica no tocante ao salário-educação, cumulada com pedido de repetição de indébito mediante compensação, cadastrada sob o nº 98.0011064-0, o desfecho da demanda foi desfavorável à recorrente (fls. 950/963 e 974, respectivamente). Por sinal, em sua peça recursal, a recorrente não contesta essa informação ou apresenta quaisquer elementos de prova em sentido diverso.

28. A compensação a que alude à recorrente relaciona-se a este último processo judicial, em que o juízo deferiu o levantamento dos depósitos em dinheiro efetuados voluntariamente pela recorrente, com o fim de suspender a exigibilidade do crédito tributário contestado na ação, e não enxergou óbice na substituição pela utilização de créditos reconhecidos em outro processo judicial (fls. 973).

29. Portanto, o pronunciamento judicial resolveu questão incidente ao processo, diversa do objeto litigioso dessa ação nº 98.0011064-0 (causa de pedir/pedido). Apenas as decisões que versarem sobre o mérito da causa, examinadas em cognição exauriente, estão aptas a ficar imunes com a coisa julgada.

30. Por outro giro, a recorrente não trás prova que efetivamente realizou o procedimento compensatório. Porém, ainda que o tenha efetuado mediante registro em sua escrituração contábil, a compensação afrontaria não só a decisão judicial proferida no Processo nº 98.0011147-6, que autorizou o uso do direito creditório tão somente com débitos de contribuições previdenciárias, como estaria contrariando a compensação de tributos sujeitos a modalidade de lançamento por homologação, conforme facultada pelo art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, a seguir transcrito:

Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente.

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie. (grifou-se)

(...)

30.1 Com efeito, a compensação autorizada pela lei sem prévia manifestação da autoridade administrativa, aplicável no período em discussão, é compreendida como aquela entre tributos da mesma espécie e destinação constitucional, sendo inviável o encontro de contas entre, de um lado, contribuição do salário-educação e, de outro, contribuição previdenciária.

31. Ademais, ao exigir o recolhimento da contribuição social do salário-educação, por meio da NRD nº 00691/2004, fica evidenciado que o FNDE, ainda que indiretamente, não homologou uma eventual compensação realizada pela recorrente.

Processo nº 23034.014619/2000-18
Acórdão n.º **2401-003.986**

S2-C4T1
Fl. 1.148

32. Dessa feita, ao não restar comprovada a existência de fato extintivo relativamente ao crédito tributário apurado pela fiscalização, conforme suscitado pela recorrente, a exigência fiscal deve ser mantida.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do recurso voluntário, REJEITAR a preliminar de nulidade, RECONHECER a decadência quanto às competências até 06/1999, anteriores a 07/1999, e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO na parte do crédito tributário não decaído.

É como voto.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Cleber Alex Friess - Relator