



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 23034.034042/2004-94
Recurso Voluntário
Acórdão n° 2202-009.834 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de abril de 2023
Recorrente EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELEGRAFOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/10/2001

IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA. AUSÊNCIA DE INSTAURAÇÃO DE LIDE. NÃO CONHECIMENTO.

Não se pode cogitar apreciação do recurso quando a impugnação for intempestiva, por não ter se instaurado o contencioso administrativo fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, apenas quanto à preliminar de tempestividade da impugnação; e na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Presidente.

(assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Christiano Rocha Pinheiro, Eduardo Augusto Marcondes Freitas, Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (Relatora), Mário Hermes Soares Campos (Presidente), Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva e Sonia de Queiroz Accioly.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELEGRAFOS contra a Informação n° 715/2005/DIADE/CGACI/DIFINFNDE/MEC, homologada pelo Presidente do FNDE, que *indeferiu* a defesa apresentada, em razão de irregularidades nos recolhimentos referentes ao salário-educação, resultando na exigência de R\$ 386.760,30 (trezentos e oitenta e seis mil, setecentos e sessenta reais e trinta centavos).

Cientificada, apresentou defesa (f. 41/58) suscitando as seguintes razões:

DA NECESSIDADE DE EXCLUSÃO DE RESPONSABILIDADE DO EX-DIRETOR DA EMPRESA NA PRESENTE NOTIFICAÇÃO, PELO DÉBITO:

(...)

Ora, fazendo a ECT parte da administração indireta, seus dirigentes, repita-se, não são seus sócios. Na verdade, assinam documentos como representantes da pessoa jurídica, sendo nomeados e destituídos por ato do Poder Executivo; no entanto, jamais podem ser considerados como "co-responsáveis", até por que as constantes permutas no cargo (passível de demissão ad nutum, diga-se de passagem), impedem que haja uma paridade de tratamento com o setor privado.

A inclusão do ex-presidente da empresa nesse particular, é flagrantemente inconstitucional, porquanto fere direito individual, já que submete a qualidade de inadimplente servidor público de carreira, chamado a cargo e função de confiança a qual não pode dela se furtar, inclusive sendo dispensado até contra a sua vontade (fl. 43).

A latente inconstitucionalidade do artigo 42 da Lei n 8.212/91 está dando ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação a perigosa chancela de obrigar o administrador a fazer o que a Constituição não permite (art. 5, II), bem como abrindo caminho ao mais perigoso precedente, qual seja, o de vir a privar o administrador público de seus bens particulares sem que tenha contribuído para ser responsabilizado — ou que, constitucionalmente, tenha que responder por tal (art. 5, LIV), já que se débito previdenciário houvesse, como adiante se examinará, seria esse oriundo da União, e à própria União devido. A ECT é criatura da União e o FNDE outra coisa não é. Porventura valores indevidamente não recolhidos foram apropriados pelo administrador público? Não. Restaram para a própria União. (fl. 44).

Ainda assim, diante de toda argumentação argüida, a NRD não observou disposições do Código Tributário Nacional, o qual conceitua como sujeito passivo da obrigação principal (art. 121) a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, classificando o sujeito passivo em contribuinte e responsável, sendo o primeiro aquele que tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador e, o segundo, aquele cuja obrigação decorra de disposição expressa de lei, sem revestir as condições de contribuinte. Ademais, todo o entendimento ora lançado é indiscutivelmente robustecido pelo disposto no artigo 137 do CTN (o qual estabelece no inciso I que as infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções são imputadas pessoalmente ao agente, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito). (Fl. 44/45)

Assim sendo, pela indubitável inexistência de atribuição de responsabilidade funcional do arrolado na relação de co-responsável, conforme sobejamente

demonstrado, requer-se a exclusão deste pelo suposto débito fiscal contido na notificação em tela. (fl. 45).

DA NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA E, CONSEQUENTEMENTE, SOBRE O SALÁRIO EDUCAÇÃO SOBRE O ABONO EVENTUAL

No caso em tela, portanto, o critério adotado foi a permanência do empregado na Empresa, dentro do lapso temporal fixado em Acordo, conforme já citado — fato esse que descaracteriza a natureza salarial daquela parcela (v. art. 457 da CLT).

Conforme já alegado, não constitui, então, contra-prestação de serviços prestados pelo empregado atinente à relação de emprego. Perfaz-se, na essência, em liberalidade do mesmo, vinculada ao critério supracitado.

(...).

O Auditor-fiscal alegou que o "ABONO" tem estreita vinculação com o salário. Tal entendimento deve ser rechaçado diante da vedação expressa estabelecida pela Carta Magna de vinculação do salário para qualquer fim legal. Dispõe o artigo 72, IV da Constituição Federal:

"IV- salário mínimo, fixado em lei, nacionalmente unificado, capaz de atender a suas necessidades vitais básicas e às de sua família com moradia, alimentação, educação, lazer, vestuário, higiene, transporte e previdência social, com reajustes periódicos que lhe preservem o poder aquisitivo, sendo vedada a vinculação para qualquer fim."(grifei)

O legislador infraconstitucional ao determinar a exclusão da integração de abonos expressamente desvinculados do saldo por força de lei, quis excluir aquelas verbas salariais que por determinação legal não serão consideradas verbas salariais para fins previdenciários. Assim, quis incentivar o empregador a conceder benefícios ao empregado, sem que fosse penalizado com a majoração dos gastos com pessoal decorrentes da integração de tais parcelas ao saldo. Buscou, ainda, e em última análise, a primazia do bem estar do trabalhador.

No que tange o modo pelo qual será calculado o valor, cabe às partes determinar os critérios de aferição dos valores perquiridos. A autoridade administrativa deve respeitar a autonomia da vontade das partes na estipulação das condições e cláusulas que regulam a prestação de trabalho, a atribuição de ganhos oriundos da liberalidade do empregador.

As questões pertinentes ao estabelecimento de critérios de cálculo corporificados por percentual entre o saldo-base e o abono com limitação mínima e máxima, em determinados anos, não tem a característica de percentualidade. O salário-base, para o caso, foi utilizado apenas como parâmetro de fixação do abono, não implicando em estabelecimento de percentual para a parcela. Contudo, o próprio Auditor-fiscal admite em suas

razões de notificação, que a forma de cálculo sofreu modificações durante os anos.

Ainda, "O salário é, a nosso ver, a retribuição devida pela empresa ao trabalhador, em equivalência subjetiva ao valor da contribuição deste na consecução dos fins objetivados pelo respectivo empreendimento. E a natureza jurídica dessa dívida há de corresponder à natureza jurídica da própria relação de emprego. Se esta, apesar de todos os limites imperativos impostos à vontade das partes, é como sustentamos, de índole contratual, certo é que as obrigações relativas ao salário são, igualmente, explicadas pela teoria contratualista, sem embargo das inúmeras restrições ao livre ajuste entre empregados e empregadores."

Assim, para ser verba salarial, deve a parcela constituir-se dos seguintes elementos: 1) ser parte da remuneração; 2) ser devida pelo empregador; 3) ser paga diretamente pelo empregador; 4) caracterizar-se como contraprestação do serviço. O que não ocorreu no caso em análise. (Fls. 49/50).

A liberalidade decorre da inexistência de ajuste expresso ou tácito capaz de caracterizar o direito do empregado a tal pagamento. Para se tomar obrigação oriunda do contrato de trabalho, o Acordo Coletivo deveria ter expresso em seu bojo tal intenção, o que não se verifica, pois a cláusula não abre a possibilidade de novo pagamento em decorrência de prorrogação do mesmo, tendo em vista a possibilidade de estipulação de tal avença pelo prazo de dois anos, conforme artigos 614 e 615 da Consolidação das Leis do Trabalho.

Se fosse obrigação que perdurasse no tempo, não seria estipulado o pagamento em parcela única nem haveria um prazo de 07 (sete) dias úteis contados da assinatura do acordo. Abrir-se-ia a possibilidade de repetição do pagamento todos os anos no mesmo período, o que não ocorre na prática. Nesse mesmo sentido, não haveria a possibilidade de variação do valor do "ABONO" em cada dissídio, em respeito ao princípio da irredutibilidade salarial. Conclui-se que não é obrigação do empregador, e sim liberalidade. (Fls. 50/51)

DA NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PARA O SALÁRIO-EDUCAÇÃO

Conforme comprovado nas razões acima, não cabe contribuição previdenciária sobre Abonos Eventuais, desta forma também não é devida ao FNDE a verba correspondente ao Salário-Educação, já que se a obrigação considerada "principal" não é devida, não o será também a "acessória".

Extrai-se esta conclusão da própria notificação recebida pela ECT, onde está especificado que o débito da empresa com relação ao salário-educação é decorrente de Abonos concedidos pela empresa aos seus empregados, onde não foi retido o percentual de 2,5% sobre o valor total dos Abonos.

Por outro lado, a Notificação feita pelo INSS na Empresa com relação à contribuição previdenciária incidente sobre o Abono salarial, encontra-se em grau de recurso administrativo perante a autarquia previdenciária, aguardando decisão. Desta forma como nem o próprio INSS decidiu sobre a questão do Abono, não poderia ter sido lavrada a presente notificação com relação ao salário-educação.

Portanto, como mostra-se evidente, no caso de não incidência de tributo, não ocorre o fato gerador, não surgindo a obrigação tributária principal, e portanto, no presente caso, não incide a contribuição ao Salário-Educação.

Requer-se desta forma, que a presente Notificação para Recolhimento de Débito (NRD), seja declarada improcedente ante aos vícios que a inquinam.” **(Fls. 55/56).**

DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DA NOTIFICAÇÃO

Merece ser julgada improcedente a Notificação em tela, também no tocante aos juros e as multas aplicadas na referida NRD, pois as mesmas foram aplicadas em valores muito acima dos índices legais, como passa-se a comprovar. **(Fl. 56).**

(...)

No caso em análise, a fiscalização, ao imprimir multas e juros em patamares estratosféricos, os quais, redundam em quase 100% do montante principal exigido, macula toda a sua atuação, já que violenta, de forma temerária, o preceito destacado no artigo 150, IV, da CF/88.

No bojo da atividade da fiscalização, restou evidente a marca confiscatória impressa na notificação.

Esse fato paira ao absurdo e não merece ser chancelado pelo Direito, até mesmo, por uma questão de justiça e consecução do interesse público, de molde a propiciar a manutenção da paz e da estabilidade das relações sociais — fim máximo perseguido pelo direito.

Como já assentado, o montante apurado a título de juros e multa praticamente perfazem o valor principal do débito.

Mostra-se evidente a existência do bis in idem na imposição da sanção, o que é de vedação notória, por conta, inclusive, da norma em alento. **(Fl. 57).**

(...)

Dessa forma, é equivocada a notificação ante à total falta de amparo legal, no sentido de que seja devida a contribuição mencionada.

Em Informação de n.º Informação n.º
715/2005/DIADE/CGACI/DIFINFNDE/MEC, proposto o indeferimento da defesa pelo
Presidente do FNDE, nos seguintes termos:

A Notificada apresentou defesa, intempestiva, em 29/12/2004, fls. 40 a 58,
com os seguintes questionamentos:

(...)

Com relação ao questionamento da empresa a respeito da inclusão do
Presidente da empresa como co-responsável pelo débito, informamos que,
embora exista o liame empregaticio conforme alega a defendente, não se pode
esquecer a responsabilidade que o cargo lhe confere, dessa forma,
transcrevemos o artigo 20 do Decreto n.º 1.390/ que altera o Estatuto da
Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT), in verbis:

(...)

Portanto, não há como excluir o Presidente da Empresa de sua responsabilidade
em relação ao débito em pauta.

No que se refere A. incidência da contribuição do Salário-Educação sobre os
pagamentos de abonos, vale discutir sobre o que se entende por salário-de-
contribuição. De acordo com o inciso I do art. 28 da Lei n.º 8.212/91,
modificado pela Lei n.º 9.528/97, entende-se por salário-de-contribuição:

(...)

No caso em pauta, existe uma estreita relação entre os salários e os abonos
pagos pela empresa a seus empregados, tendo em vista que estes são pagos
num percentual dos salários em decorrência das perdas salariais dos
empregados. Portanto, o abono integra o salário para todos os efeitos legais e
por esta razão, há incidência do salário-de-contribuição e conseqüentemente a
contribuição social do salário-educação, sobre os referidos pagamentos.

Para confirmar essa tese, o Art. 201, § 11 da Constituição Federal/88,
determina o seguinte: "Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título,
serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e
conseqüente repercussão em benefícios, nos e na forma da lei".

Diante do exposto, sugerimos o encaminhamento do presente processo ao
Senhor Coordenador- Geral de Arrecadação, de Cobrança e de Inspeção,
posteriormente, ao Senhor Diretor Financeiro, propondo o **indeferimento da
defesa**, pela Presidência do FNDE, informando que o débito com os
acréscimos legais importa em R\$ 401.825,60 (quatrocentos e um mil,
oitocentos e vinte e cinco reais e sessenta centavos), conforme Quadro de
Atualização de Débito, fls. 59 a 61.

Às f. 65 o indeferimento da defesa foi homologado pelo Presidente do FNDE.

Cientificada da decisão, interpôs recurso voluntário (f. 74/96), acrescentando
duas teses de cariz preliminar: a desnecessidade de realização de depósito e a tempestividade da
impugnação. Os demais argumentos lançados na defesa de ingresso foram reiterados.

É o relatório.

Fl. 7 do Acórdão n.º 2202-009.834 - 2ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 23034.034042/2004-94

Voto

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

Após o manejo do recurso voluntário foi editada a Súmula Vinculante de nº 21, afastando a exigibilidade de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.

Difiro a aferição dos pressupostos de admissibilidade para após tecer algumas considerações acerca da (in)tempetividade da impugnação.

Em sua peça recursal, afirma que

[a] decisão preliminar considerou intempestiva a defesa apresentada pela Empresa, baseada no Decreto 3.142/99 que prescreve em seu artigo 14 que tal prazo é de 15 (quinze) dias.

Ocorre, que tal **prazo legal começa a correr para o notificado a partir do recebimento da Notificação, que no caso em comento ocorreu em 16 de Dezembro de 2004, sendo a defesa apresentada em 29 de dezembro de 2004, ou seja, dentro do prazo legal.**

No entanto, mesmo considerando-se erroneamente que a ECT excedeu o prazo de 15 dias, deve-se levar em conta que a **ECT é parte integrante da Fazenda Pública, tendo portanto, privilégios nos processos administrativos e judiciais, conforme reza o artigo 188 do CPC:**

(...)

Portanto, a defesa apresentada pela empresa não pode ser considerada intempestiva, pois foi apresentada dentro do prazo aplicável a Fazenda Pública, pois o artigo 14 § 2, do Decreto 3.142/99 não se aplica a Empresa brasileira de Correios e Telégrafos.

Desta forma, deve ser reformada a decisão inferior que considerou intempestiva a defesa apresentada pela Empresa, pois a ECT se aplicam os prazos em dobro para recorrer e em quádruplo para contestar. (f. 81/83, *passim*)

Equivoca-se a recorrente ao afirmar que teria sido cientificada do lançamento em 16 de dezembro de 2004, porquanto o AR indica marco temporal diverso – qual seja, 13 de dezembro de 2004 – *vide* f. 39. Da Notificação para Recolhimento de Débito colhe-se que

[f]ica essa EMPRESA **notificada a recolher, no prazo de 15 (quinze) dias, contados a partir do recebimento desta, a crédito do FNDE,** o valor de R\$ 386.760,30 (Trezentos e oitenta e seis mil, setecentos e sessenta reais e trinta centavos), de acordo com o "Quadro de Atualização de Débito" anexo, sob pena de ser promovida a imediata cobrança judicial.

Dentro do mesmo prazo, de acordo com o § 1º do Art. 14, do Decreto nº 3.142/99, poderá ser apresentada defesa, por escrito, junto a esta Coordenação Geral, no endereço abaixo, anexando provas das alegações apresentadas, ou pedido de parcelamento, utilizando o Termo de Confissão de

Dívida Fiscal, cujo formulário está na Internet, no site www.fn.de.gov.br, no link Salário Educação, A disposição dessa empresa.

Portanto, considerando ter sido a recorrente cientificada em 13 de dezembro, o termo *a quo* do prazo quinzenal para a apresentação da defesa seria o dia 14 de dezembro de 2004 (terça-feira), findando em 28 de dezembro de 2004 (terça-feira). Como confessa a própria recorrente, sua defesa foi apresentada apenas em 29 de dezembro de 2004 – *vide* f. 58 e 81 –, quando já expirado o prazo concedido.

Não me convenço da tese subsidiária de que gozaria a ora recorrente de prazo em dobro, por à ela ser estendido um dos privilégios da Fazenda Pública, previsto no art. 188 do CPC/73, vigente à época do manejo da defesa inaugural. O que pretende é a aplicação subsidiária das regras previstas no Processo Civil Brasileiro ao presente caso. Entretanto, não há no CPC/73, no Decreto n.º 70.235/71 ou no Decreto n.º 3.142/99 previsão nesse sentido. Peço licença para replicar o que consta no art. 14 do Decreto n.º 3.142/99, que regulamenta a contribuição social do salário-educação:

Art. 14. Após a instauração do específico processo administrativo fiscal, procedida a apuração e a atualização do débito, de acordo com a legislação previdenciária em vigor, o devedor será notificado do valor da dívida, pelo FNDE, com discriminação das parcelas devidas e dos períodos a que se referem.

§ 1º Recebida a notificação, o devedor terá o prazo de quinze dias para apresentar defesa junto ao FNDE, efetuar o pagamento ou apresentar solicitação de parcelamento do débito.

§ 2º Apresentada a defesa, o processo será submetido à decisão do Secretário-Executivo do FNDE.

§ 3º O procedimento será encerrado se o devedor recolher o débito dentro do prazo assinalado.

§ 4º Aplica-se o rito de que trata este artigo aos débitos decorrentes de contratos administrativos celebrados com escolas prestadoras de serviços do SME, procedidas, nestes casos, a apuração e a atualização de acordo com a Lei n.º 8.666, de 21 de junho de 1993.

Não gozando de prazo em dobro, intempestiva a impugnação.

Na qualidade de vogal acompanhei o entendimento esposado pela Cons.^a SARA MARIA DE ALMEIDA CARNEIRO SILVA, no sentido de que “[a] apresentação intempestiva da impugnação não instaura a fase litigiosa do processo administrativo fiscal, de forma que o conhecimento do recurso voluntário estará adstrito apenas à análise da tempestividade da impugnação, se questionada.” (CARF. Acórdão n.º 2202-007.945, sessão de 4 de fev. de 2021)

Por derradeiro, registro curvar-me ao entendimento majoritário desta eg. Turma no sentido de que sequer poder-se-ia cogitar apreciação de matérias de ordem pública quando diante de impugnação intempestiva por não ter se instaurado o contencioso administrativo fiscal.

Ante o exposto, **conheço parcialmente do recurso, apenas quanto à preliminar de tempestividade da impugnação; e, na parte conhecida, nego-lhe provimento.**

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira