



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

Processo nº 23034.034344/2004-62
Recurso nº 000000 Voluntário
Acórdão nº 2402-002.221 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de outubro de 2011
Matéria TERCEIROS
Recorrente CIA BRASILEIRA DE PETRÓLEO IPIRANGA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/12/1996 a 30/06/2003

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 SEMESTRAL – 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 atualizar semestralmente 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 do presente julgamento os conselheiros: Julio César Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Walter Murilo Melo Andrade e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

Trata-se do lançamento de contribuições destinadas ao FNDE – Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação, relativas ao Salário Educação.

A empresa notificada efetuou opção pelo recolhimento direto do Salário Educação ao FNDE.

O FNDE por meio de sua Gerência de Arrecadação e Cobrança verificou que em avaliações realizadas nas informações constantes no Sistema de Manutenção do Ensino Fundamental foram constatadas divergências entre os valores deduzidos e o número de alunos indicados, efetivamente cadastrados, na indenização pela empresa em referência, conforme se verifica o Demonstrativo de Divergência (fls. 18/25).

Foi encaminhado à empresa o OFÍCIO CIRCULAR nº 00005/2003 - GEARC/FNDE (fls. 05/07) para que esta informasse a origem da divergência ou mesmo efetuasse as correções.

Foi dado prazo limite para as regularizações até 8/03/2003, como não houve manifestação por parte da empresa foi lavrada a Notificação para Recolhimento de Débito nº 00001393/2004 (fls. 31) com oferecimento de prazo para apresentação de defesa.

A empresa teve ciência da NRD em 20/12/2004 e apresentou defesa (fls. 31/38) onde alega que ocorreu a decadência do direito de constituição dos créditos do período de janeiro de 1996 a novembro de 1999.

No mérito, aduz que não houve qualquer irregularidade no recolhimento das parcelas exigidas.

Argumenta que as deduções em questão foram regularmente declaradas pela Interessada ao FNDE através de Formulário de Autorização para Manutenção de Ensino (FAME-ANEXO), e comprovadas através do envio de arquivo magnético de Relação de Alunos Indenizados (RAI).

Elenca documentação juntada a fim de demonstrar sua alegação.

Menciona o princípio da auto tutela e solicita que a notificação seja julgada improcedente.

A Coordenação Geral de Arrecadação, de Cobrança e de Inspeção/Divisão de Análise de Defesa elaborou a Informação nº 272/2006 — DIADE/CGACI/DIFIN/FNDE/MEC (fls. 203/206) onde menciona o art. 5º da Instrução n.º 01, de 23 de dezembro de 1996 do FNDE, o qual determina que:

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

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 remeteu a posterior regulamentação o prazo para a atualização do cadastro dos alunos beneficiários.

Informa que com o 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.

Já na resolução n.º 3, de 18 de dezembro de 2000, e resoluções posteriores, além de haver a previsão de que a atualização deveria ser semestral, houve a determinação de que a mesma deveria ocorrer, obrigatoriamente, 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.

Conclui que a partir de 1999, momento em que a questão foi integralmente regulada, tornou-se obrigatória a atualização semestral dos alunos beneficiários, tornando-se necessária a glosa de todas as deduções efetivadas nos semestres em que não houve a atualização do cadastro nos prazos previamente estabelecidos.

Argumenta que as sobreditas resoluções, tem como fundamento de validade a Lei n.º 9.424/96 e o Decreto n.º 3.142/99, que dispõem sobre a contribuição social do Salário-Educação.

Afasta a alegação de decadência e sugere o indeferimento da defesa, sugestão acatada pelo Presidente do FNDE.

Devidamente intimada do indeferimento, a notificada apresentou recurso tempestivo (fls. 219/227) onde efetua a repetição dos argumentos já apresentados em defesa.

Alega que qualquer glosa a deduções não pode decorrer de eventual descumprimento de obrigação de atualizar cadastro (obrigação acessória) senão por expressa disposição legal. Entretanto, fato é que não há qualquer menção a tal procedimento específico na legislação aplicável à contribuição social do Salário-Educação.

Aduz que ainda que as resoluções ou instruções do FNDE determinassem o procedimento em tela, estas seriam absolutamente ilegais uma vez que a Lei n.º 9.424/96 e o Decreto n.º 3.142/99, sustentáculos jurídicos de tais regulamentações, NÃO prevêm glosa de deduções por descumprimento de atualização de cadastro de alunos, ou seja, não coadunam com lançamento de tributo por mero descumprimento de obrigação acessória.

Antes da análise do recurso interposto, os autos foram encaminhados à Secretaria da Receita Federal do Brasil com base no entendimento que a competência para o julgamento da questão caberia ao citado órgão nos termos do art. 4º da Lei n.º 11.457/2007.

Os autos foram recebidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil/Coordenação-Geral de Arrecadação e Cobrança – CODAC/Coordenação de Cobrança –

Processo nº 23034.034344/2004-62
Acórdão n.º **2402-002.221**

S2-C4T2
Fl. 535

COBRA/Divisão de Cobrança de Contribuições Previdenciárias – DICOP que os encaminhou à DERAT – São Paulo (SP) unidade de circunscrição do contribuinte.

Os autos foram encaminhados a este Conselho para análise do recurso interposto.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira, Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

A recorrente apresenta preliminar de decadência que merece ser acolhida.

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 consequência, 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 06/2003** e foi efetuado em **20/12/2004**, 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 a 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 Código 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.

I. 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 QUINQUENAL. 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 glosas de valores deduzidos pela recorrente, levando a inferir que foi efetuado recolhimento parcial. Nesse sentido, aplica-se o art. 150, § 4º do CTN, para considerar que estão abrangidos pela decadência os créditos correspondentes aos fatos geradores ocorridos até **11/1999**, inclusive.

Quanto ao restante do lançamento, no mérito, a recorrente alega que as glosas não poderiam ter sido efetuadas pelo mero descumprimento de uma obrigação acessória, no caso, atualização semestral dos alunos indenizados.

Além disso, sequer considera legal as normativas do FNDE que determinaram a atualização semestral.

Segundo o FNDE, de acordo com a Instrução nº 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.

O que levou à glosa das deduções efetuadas pela recorrente foi o fato de os valores deduzidos não estarem de acordo com o número de alunos indenizados constantes no sistema RAÍ, cujos dados são fornecidos pelas próprias empresas.

Ao contrário do que alega a recorrente não se pode dizer que há ilegalidade na normativa que determinou a atualização semestral.

Vale transcrever o art. 10 e incisos do Decreto nº 3142/1999, que dispõe o seguinte:

Art. 10. O Sistema de Manutenção de Ensino Fundamental constitui-se no programa pelo qual a empresa, contribuinte da contribuição social do salário-educação, propicia aos seus empregados e dependentes o direito social de obter o ensino fundamental, por intermédio das seguintes modalidades:

I - aquisição de vagas na rede de ensino particular destinadas a empregados e dependentes, indicados pela empresa, até o limite de vagas geradas por sua contribuição;

II - escola própria gratuita mantida pela empresa para os seus empregados, dependentes e alunos da comunidade;

*III - indenização de dependentes, mediante comprovação **semestral** de frequência e pagamento das mensalidades em estabelecimentos particulares. (g.n)*

Assevere-se que no que tange à indenização de dependentes, o decreto exige que a empresa disponha de comprovação semestral de frequência e pagamento de mensalidades em estabelecimentos particulares dos alunos indenizados o que leva a inferir a necessidade de manter o cadastro de alunos indenizados junto ao FNDE atualizado ao menos com a mesma frequência em que são exigíveis tais comprovações.

Alem disso, também não se pode dizer que seria ilegal a obrigatoriedade de atualizar semestralmente o cadastro de alunos indenizados.

Cabe lembrar as disposições contidas no CTN, especificamente no § 2º do art. 113 e no art. 115 abaixo transcritos:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória. (...)

*§ 2º A obrigação acessória decorrente da **legislação tributária** e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos (...)*

*Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da **legislação aplicável**, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal (g.n.)”*

Como se observa, no que tange à obrigação acessória, o *Codex Tributário* permite que a mesma decorra da legislação tributária

O mesmo diploma legal define em seu art. 96 o que se considera “legislação tributária”, *in verbis*:

Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes

Por sua vez a expressão normas complementares está assim definida no art. 100 do CTN, do qual destaca-se o inciso I:

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

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

Portanto, o próprio Código Tributário Nacional dá sustentação à determinação contida na citada Resolução.

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 que ocorreu a decadência até a competência 11/1999.

É como voto.

Ana Maria Bandeira