



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

**Processo n°** 35281.000565/2005-85  
**Recurso n°** 150.220 Voluntário  
**Acórdão n°** 2401-001.967 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de agosto de 2011  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** FUNDAÇÃO EDUCACIONAL MACHADO DE ASSIS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/03/1999 a 31/12/2004

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. DESCONTOS EM MENSALIDADES ESCOLARES. DECADÊNCIA

- Tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria.

- Termo inicial: (a) Primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

- No caso, trata-se de tributo sujeito a lançamento por homologação e houve antecipação de pagamento. Há que se aplicar, portanto, a regra do art. 150, § 4º do CTN.

Nos termos do artigo 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91, integra o salário de contribuição, a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título aos segurados empregados, objetivando retribuir o trabalho, inclusive aqueles recebidos a título de utilidades representam salário indireto, independente da denominação dada pelo contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos, declarar a decadência até a competência 03/2000. Vencido(a)s o(a)s Conselheiro(a)s Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que declarava a decadência até a competência 11/1999. II) Por unanimidade de votos, no mérito, negar provimento ao recurso.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Cleusa Vieira de Souza - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Elias Sampaio Freire, Kleber Ferrekira de Araújo, Cleusa Vieira de Souza, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rycardo Henryque Magalhães de Oliveira.

## Relatório

Trata-se de Crédito Previdenciário lançado contra a empresa em epígrafe, constante da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD Nº 35.741.660-0 que, de acordo com o relatório fiscal, fls. 44/48, refere-se a contribuições previdenciárias correspondentes à parte dos segurados, incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados que estudam e/ou mantêm dependentes seus estudando nesta Fundação e recebem por força de dissídio coletivo de trabalho descontos nas mensalidades, no período de , março/1999 a dezembro/2004.

Tempestivamente, o contribuinte notificado, apresentou sua impugnação, em que contesta integralmente o lançamento, alegando, em síntese, o seguinte:

que ha muito tempo o beneficio de os professores pagarem com desconto. as mensalidades de seus filhos ou dependentes, desde que estes estudem na mesma •escola onde os professores lecionem, vem sendo anualmente negociado, em 'conformidade com cláusula de convenções coletivas.

Aduz, com base na Lei 10.243, de 19106/01, a qual determinou acréscimo de parágrafos e deu nova redação ao parágrafo 2º. Do artigo 458 da CLT, que se trata de um benefício, e não salário, não havendo que se fazer nenhum recolhimento á Previdência Social vinculado a esses descontos nas mensalidades dos filhos ou dependentes de professores.

Alega ainda que, ao cumprir Cláusula de convenções coletivas e conceder descontos nas mensalidades, matrículas e anuidades de seus filhos e dependentes, está concedendo uma utilidade sem conotação salarial, por expressa disposição de lei.

A Secretaria da Receita Previdenciária em Santa Maria/RS, por meio da Decisão-Notificação nº 19.427.4/0182/2005, julgou procedente o lançamento

Intimada a Contribuinte interpôs recurso voluntário a este Conselho, fls. 208/213, em que alega, em síntese, o seguinte:

Que despeito da clareza com que a recorrente fundamentou seu recurso, a ilustre relatora da Delegacia da Receita Previdenciária, sediada em Santa Maria, RS, se restringe a afirmar que valores referentes aos descontos nas mensalidades dos filhos, ou dependentes dos empregados, não estão incluídos no rol do § 9º, do artigo 28, da Lei nº8212/91.

Desconsiderou, por completo, as disposições da Lei nº 10.243, de 19/06/2001, que expressamente excepcionou os descontos em mensalidades, matrículas e anuidades de filhos e dependentes de professores como benefícios e não como salário-de-contribuição.

Tanto assim que a relatora não justificou porque tal lei não se aplica ao presente caso. Somente destacou que se trata de remuneração indireta.

Que entendimento da relatora se apresentada como correto caso não houvesse ocorrido a publicação de lei posterior, estabelecendo explicitamente que os descontos nas mensalidades se constituem em benefício e não em salário.

Que diante de expressa determinação legal, não há o que tergiversar. Há que, simplesmente, cumprir-se a norma. A convicção da recorrente tem como supedâneo a Lei nº 10.243 de 19 de junho de 2001, que determinou acréscimo de parágrafos e deu nova redação ao § 2º do artigo 458, da Consolidação as Leis do Trabalho, aprovada pelo Decreto-Lei nº5452, de 1º de maio De 1943.

Ao final requer o conhecimento do presente recurso voluntário, com os documentos anexos e provê –lo para, anulando a autuação referida, absolver a recorrente do pagamento da multa, determinando a devolução do valor depositado, como medida que revela correta aplicação de lei federal.

A SRP em Santa Maria ofereceu contrarrazões sem contrarrazões

É o Relatório.

## Voto

Conselheira Cleusa Vieira de Souza - Relatora

Presentes os pressupostos de admissibilidade, o recurso merece ser conhecido.

Coforme relatado trata-se de Trata-se de Crédito Previdenciário lançado contra a empresa em epígrafe, constante da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD Nº 35.741.660-0 que, de acordo com o relatório fiscal, fls. 44/48, refere-se a contribuições previdenciárias correspondentes à parte dos segurados, incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados que estudam e/ou mantêm dependentes seus estudando nesta Fundação e recebem por força de dissídio coletivo de trabalho descontos nas mensalidades, no período de março/1999 a dezembro/2004.

Antes de adentrar às questões de mérito, embora não suscitada pela recorrente, mister proceder à análise da decadência.

O Supremo Tribunal Federal - STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de nº 8, senão vejamos:

*Súmula Vinculante nº 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”.

No REsp 879.058/PR, DJ 22.02.2007, a 1ª Turma do STJ pronunciou-se nos termos da seguinte ementa:

*"PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. ACÓRDÃO RECORRIDO ASSENTADO SOBRE FUNDAMENTAÇÃO DE NATUREZA CONSTITUCIONAL. OMISSÃO NÃO CONFIGURADA. TRIBUTÁRIO.*

*TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º).PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO.*

*1. omissis*

*2. omissis*

3. *O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art.173, I, do CTN, segundo o qual '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'.*

4. *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 da 1ª Seção: ERESP 101.407/SP, Min. Ari Pargendler, DJ de 08.05.2000; ERESP 278.727/DF, Min.Franciulli Netto, DJ de 28.10.2003; ERESP 279.473/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 11.10.2004; AgRg nos ERESP 216.758/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 10.04.2006.*

5. *No caso concreto, todavia, não houve pagamento. Aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.*

6. *Recurso especial a que se nega provimento."*

E ainda, no REsp 757.922/SC, DJ 11.10.2007, a 1ª Turma do STJ, mais uma vez, pronunciou-se nos termos da ementa colacionada:

*“EMENTA CONSTITUCIONAL, PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.*

*ARTIGO 45 DA LEI 8.212/91. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.*

*TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO.*

*1. "As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social" (Corte Especial, Arguição de*

*Inconstitucionalidade no REsp nº 616348/MG) 2. 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".*

*3. 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.*

*4. No caso, trata-se de contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. Aplicável, portanto, a regra do art. 173, I, do CTN.*

*5. Recurso especial a que se nega provimento.*

É a orientação também defendida em doutrina:

*“Há uma discussão importante acerca do prazo decadencial para que o Fisco constitua o crédito tributário relativamente aos tributos sujeitos a lançamento por homologação. Nos parece claro e lógico que o prazo deste § 4º tem por finalidade dar segurança jurídica às relações tributárias da espécie. Ocorrido o fato gerador e efetuado o pagamento pelo sujeito passivo no prazo do vencimento, tal como previsto na legislação tributária, tem o Fisco o prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para emprestar definitividade a tal situação, homologando expressa ou tacitamente o pagamento realizado, com o que chancela o cálculo realizado pelo contribuinte e que supre a necessidade de um lançamento por parte do Fisco, satisfeito que estará o respectivo crédito. É neste prazo para homologação que o Fisco deve promover a fiscalização, analisando o pagamento efetuado e, entendendo que é insuficiente, fazendo o lançamento de ofício através da lavratura de auto de infração, em vez de chancelá-lo pela homologação. Com o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador, pois, ocorre a decadência do direito do Fisco de lançar eventual diferença. A regra do § 4º deste art. 150 é regra especial relativamente à do art. 173, I, deste mesmo Código. E, em havendo regra especial, prefere à regra geral. Não há que se falar em aplicação cumulativa de ambos os artigos.” (Leandro Paulsen, Direito Tributário, Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, Ed. Livraria do Advogado, 6ª ed., p. 1011)*

*“Ora, no caso da homologação tácita, pela qual se aperfeiçoa o lançamento, o CTN estabelece expressamente prazo dentro do qual se deve considerar homologado o pagamento, prazo que corre contra os interesses fazendários, conforme § 4º do art. 150 em análise. A conseqüência –homologação tácita, extintiva do crédito – ao transcurso in albis do prazo previsto para a homologação expressa do pagamento está igualmente nele consignada” (Misabel A. Machado Derzi, Comentários ao CTN, Ed. Forense, 3ª ed., p. 404*

No caso em exame, pelo que se verifica dos autos, houve antecipação de pagamento, uma vez que se trata contribuições incidentes sobre parte da remuneração, decorrente de descontos na mensalidade escolar, aos segurados e/ou seus dependentes, considerados como salário-de-contribuição, então, há que se concluir que houve antecipação de pagamento, devendo ser aplicada a regra do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, conta-se o prazo decadencial a partir do fato gerador.

Portanto, na data da ciência da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, que se deu em 29/04/2005, as contribuições relativas ao período de 01/03/1999 a 31/03/2000 já se encontravam fulminadas pela decadência.

Em suas razões de recurso a Recorrente alega, em tese, a Lei nº 10.243, de 19/06/2001, expressamente excepcionou os descontos em mensalidades, matrículas e anuidades de filhos e dependentes de professores como benefícios e não como salário-de-contribuição.

Nesse sentido, importa esclarecer, que de fato o acréscimo referido e a nova redação do art. 458, no § 2º, traz mesmo a altração para dizer que:

*“não serão consideradas como salário as seguintes utilidades concedidas pelo empregador vestuários, equipamentos e outros, acessórios fornecidos aos empregados e utilizados no local de trabalho, para a prestação do serviço;*

*“educação, em estabelecimento de ensino próprio ou de terceiros, compreendendo os valores relativos a matrícula, mensalidade, anuidade, livros e material didático;*

Porém não se pode olvidar as disposições contidas no artigo 28 da Lei nº 8212/91, que define o salário de contribuição como sendo *“a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e no § 9º do mesmo artigo, que relaciona as verbas que não integram o salário de contribuição, sendo que a isenção estabelecida na alínea “t” do referido artigo exclui da incidência de contribuição previdenciária o "valor relativo a plano educacional que vise à educação básica e a cursos de capacitação e qualificação profissional".*

Logo, a parcela ofertada aos trabalhadores a título de bolsas de estudos aos seus dependentes não se encontra relacionada entre aquelas excluídas da incidência de contribuição previdenciária.

Por sua vez, a interpretação da norma isentiva não permite incluir nela situações ou pessoas que não estejam expressamente previstas no texto legal instituidor, em face da literalidade em que deve ser interpretada (nos termos do art. 111, II da Lei nº 5,172/66-CTN), do contrário estaria imprimindo-lhe um alcance que a norma não tem nem poderia ter, eis que as regras de isenção não comportam interpretações ampliativas.

Dessa maneira, para que não houvesse incidência de contribuição previdenciária seria necessário que o benefício fosse diretamente relacionado a um plano educacional visando a educação básica; ou a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa não sendo utilizado em substituição de parcela salarial e que todos o empregados e dirigentes tivessem acesso ao mesmo.

No caso em comento, a Auditoria-Fiscal apurou a existência de subsídios dados aos funcionários sob a forma de desconto de pagamento de mensalidade escolares aos seguras e seus dependentes, fora, portanto, das hipóteses do art. 28, alínea "t" da Lei no. 8.212/91, ou seja, o beneficiário da utilidade previsto na norma que exclui a incidência de contribuição é o empregado e não seus filhos.

Por fim o lançamento obedeceu aos critérios estabelecidos pela legislação previdenciária, especialmente aqueles do art. 37, da Lei n.º 8.212/91, e a despeito da argumentação apresentada pelo recorrente, não vejo nela qualquer fundamento que possa levar à desconstituição do crédito previdenciário ora atacado, uma vez que se encontra revestido das formalidades legais exigidas para a sua constituição.

Pelo exposto;

**VOTO** no sentido de conhecer do recurso voluntário, de excluir do lançamento os valores correspondentes às contribuições do período de 01/03/1999 a 31/03/2000, em face da decadência, nos termos do artigo 150, § 4º do CTN e no mérito **NEGAR-LHE PROVIMENTO.**

Cleusa Vieira de Souza