



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

**Processo n°** 36278.002376/2006-40  
**Recurso n°** 000.000 Voluntário  
**Acórdão n°** **2402-02.600 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 17 de abril de 2012  
**Matéria** SALÁRIO INDIRETO: EDUCAÇÃO  
**Recorrente** GILLETTE DO BRASIL LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/08/2005

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ART. 45 DA LEI Nº 8.212/91. SÚMULA VINCULANTE Nº 8 DO STF. DECADÊNCIA.

O Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária do dia 11/06/2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91, publicando, posteriormente, a Súmula Vinculante nº 8, a qual vincula a aplicação da referida decisão a todos os órgãos da administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, nos termos do art. 103-A da CF/88, motivo pelo qual não pode ser aplicado o prazo decadencial decenal.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. BOLSA DE ESTUDOS.

Os valores relativos aos cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa só não integrariam o salário de contribuição se não utilizado em substituição de parcela salarial, e se todos os empregados e dirigentes tiverem acesso ao mesmo, conforme prescreve o art. 28, § 9º, alínea "t", da Lei nº 8.212/91.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial para reconhecer a decadência de parte do período lançado nos termos do artigo 173, I do CTN, vencido o relator que aplicava o artigo 150, §4º do CTN. Apresentará voto vencedor a Conselheira Ana Maria Bandeira.

Julio César Vieira Gomes - Presidente.

Nereu Miguel Ribeiro Domingues - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Julio César Vieira Gomes, Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Ana Maria Bandeira, Ronaldo de Lima Macedo, Lourenço Ferreira do Prado.

## Relatório

Trata-se de NFLD, lavrada em 03/08/2006, decorrente do não recolhimento dos valores referentes à contribuição a cargo da empresa (cota patronal), da contribuição ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT), das destinadas a terceiros (INCRA e SEBRAE), incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados, no período de 01/01/1996 a 31/08/2005.

A Recorrente interpôs impugnação (fls. 182/317) requerendo a total improcedência do lançamento.

A d. Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belém – PA, ao analisar o presente caso (fls. 326/332) julgou o lançamento parcialmente procedente, entendendo que (i) devem ser retiradas da presente autuação as provisões contábeis cujos pagamentos foram efetivados no mesmo mês, por caracterizar duplicidade de lançamento; (ii) os valores despendidos pela empresa em cursos de capacitação e qualificação profissional de seus empregados integram o salário de contribuição quando tais cursos não estiverem acessíveis a todos os seus empregados e administradores; e (iii) é de dez anos o prazo de decadência aplicado às contribuições previdenciárias.

A Recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 351/393) argumentando que (i) os cursos patrocinados pela Recorrente estão disponíveis a todos os funcionários; (ii) os pré-requisitos foram implementados simplesmente para atender ao disposto na legislação previdenciária, que determina que os cursos de capacitação e qualificação profissionais deverão ser vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, sob pena de integrar a remuneração; e (iii) os períodos compreendidos entre 01/1996 e 07/2001 foram atingidos pela decadência.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Relator

Primeiramente, cabe mencionar que o presente recurso é tempestivo e preenche a todos os requisitos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

A Recorrente alega que parte do crédito tributário estaria atingido pela decadência, haja vista que deve ser aplicado às contribuições previdenciárias o prazo decadencial trazido pelo art. 150, § 4º do CTN e não o do art. 45 da Lei nº 8.212/91.

Analisando os argumentos apresentados, verifica-se que lhe assiste razão, pois considerando que houve o pagamento antecipado, mesmo que parcial, das contribuições previdenciárias (fls. 48/77), o Fisco teria o prazo de 5 anos, a contar do fato gerador, conforme art. 150, § 4º, do CTN, para lançar o tributo.

Vale considerar que havia, na época da lavratura da notificação, a previsão legal para que a Seguridade Social constituísse créditos tributários no prazo de até 10 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído (vide art. 45, inc. I, da Lei nº 8.212/1991).

Todavia, o Supremo Tribunal Federal<sup>1</sup>, em Sessão Plenária, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91. Em decorrência dessa decisão, em 20/06/08 foi publicada a Súmula Vinculante nº 8<sup>2</sup>, a qual vincula a aplicação da referida decisão a todos os órgãos da administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, nos termos do art. 103-A da CF/88.

Diante disso, bem como em respeito ao art. 62, inc. I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria nº 256/09, faz-se mister afastar a incidência do prazo decadencial decenal de que trata o art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

Sendo assim, aplicando-se a regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN –, deve ser reconhecida a extinção dos créditos tributários exigidos no período compreendido entre 01/1996 a 07/2001, por estarem decaídos.

Por fim, a Recorrente alega que os cursos patrocinados estão disponíveis a todos os funcionários e os pré-requisitos foram implementados simplesmente para atender ao disposto na legislação previdenciária, que determina que os cursos de capacitação e qualificação profissionais deverão ser vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, sob pena de integrar a remuneração.

Observe-se que a Lei n.º 8.212/91, em seu art. 28, § 9º, alínea "t", na redação vigente à época dos fatos, condiciona que os valores relativos aos cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, só não

<sup>1</sup> A Sessão de julgamento ocorreu no dia 11/06/2008, no RE nº 559.882-9.

<sup>2</sup> "Súmula 8 - São inconstitucionais os parágrafos 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".

integrariam o salário de contribuição se não utilizados em substituição de parcela salarial e se todos os empregados e dirigentes tiverem acesso aos mesmos, *in verbis*:

*“Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:*

*(...)*

*§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:*

*(...)*

*t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo”;*

Contudo, analisando alguns dos requisitos estipulados pela Recorrente para a concessão das bolsas de estudos (fls. 166/176 e 221/222), verifica-se que são por demais restritivos e, em alguns casos, até mesmo subjetivos, de modo que fica evidente a impossibilidade de sua extensão a todos os funcionários. Veja-se:

*“Adequação do curso solicitado com o planejamento de carreira do Funcionário.*

*Curso solicitado faz-se necessário para preparar o Funcionário para realizar trabalho específico de interesse da companhia (ex.: viagem ao exterior, participação em projetos, etc.), bem como relacionado com o planejamento da carreira do colaborador.*

*O Funcionário deverá possuir no mínimo um ano de companhia e sua última Avaliação de Desempenho com conceito igual ou superior a Bom.*

*O Funcionário deve ser considerado por sua Diretoria como um profissional de alto potencial.*

*Após a avaliação dos pré-requisitos, o Desenvolvimento de Pessoal deverá reunir-se com o Gerente da área solicitante para sondar os objetivos e perspectivas a serem alcançadas com a solicitação requerida”. (fls. 169/170)*

Ante o exposto, analisando-se os requisitos estipulados pela Recorrente para a concessão das bolsas de estudos, fica claro que não pode se valer do disposto no art. 28, § 9º, alínea "t", da Lei nº 8.212/91, haja vista que nem todos os funcionários terão acesso aos patrocínios.

Diante do exposto, voto pelo **CONHECIMENTO** do recurso voluntário para **DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO**, reconhecendo a extinção dos créditos tributários exigidos no período compreendido entre 01/1996 a 07/2001, por estarem decaídos.

É o voto.

## Voto Vencedor

Conselheira Ana Maria Bandeira, Redatora Designada

Com a devida vênia, ousou divergir do Conselheiro Relator no que tange ao reconhecimento de decadência parcial pela aplicação do art. 150, § 4º do CTN.

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 01/1996 a 08/2005 e foi efetuado em **03/08/2006**, 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 Codex 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 QÜINQUÊNAL. 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 de contribuições cujos fatos geradores não são reconhecidos como tal pela empresa, restando claro que, com relação aos mesmos, a recorrente não efetuou qualquer antecipação. Nesse sentido, pela aplicação do art. 173, inciso I, do CTN,

Processo nº 36278.002376/2006-40  
Acórdão n.º **2402-02.600**

**S2-C4T2**  
Fl. 400

---

tem-se que a decadência do direito de constituição dos créditos se operou para todas as competências até 11/2000, já que o lançamento ocorreu em 08/2006.

Por fim, destaco que, em relação às demais matérias apreciadas neste processo, filio-me ao entendimento do Conselheiro Relator, tornando-o parte integrante deste voto.

Diante do exposto, voto pelo **CONHECIMENTO** do recurso voluntário para **DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO**, reconhecendo a extinção parcial dos créditos tributários exigidos no período compreendido entre 01/1996 a 11/2000, por estarem decaídos, nos termos do art. 173, inc. I, do CTN.

É como voto.

Ana Maria Bandeira