



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10166.721539/2009-11
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº **9202-010.151 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 23 de novembro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CEB DISTRIBUICAO S.A.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICO-JURÍDICA ENTRE OS JULGADOS. DIVERGÊNCIA NÃO DEMONSTRADA. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO.

A ausência de similitude fático-jurídica entre os julgados recorrido e paradigmas conduz ao não conhecimento do recurso por falta de demonstração de divergência jurisprudencial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, João Victor Ribeiro Aldinucci, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Marcelo Milton da Silva Risso, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Na origem, cuida-se de Auto de Infração - DEBCAD 37.192.572-0 – para cobrança das contribuições devidas a terceiros, incidentes sobre remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados e contribuintes individuais, provenientes do pagamento das rubricas “ticket alimentação”, “lanche matinal”, “auxílio escolar” e “programa de incentivo educacional”.

O Relatório Fiscal do Processo encontra às fls. 30/42.

Impugnado o lançamento às fls. 403/429, a DRJ em Brasília/DF julgou-o procedente às fls. 505/516.

Apresentado Recurso Voluntário às fls. 520/553, a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara deu parcial provimento ao apelo por meio do acórdão 2301-002.485 - fls. 557/576.

Em razão de embargos propostos por conselheiro da turma, foi prolatado novo acórdão em 14/4/14, acolhendo-os para dar provimento parcial, a fim de afastar da base de cálculo o auxílio escolar em cursos de graduação e pós graduação pagos aos empregados – fls. 580/582.

Irresignada, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial às fls. 583/591, pugnando, ao final, fosse reformada a decisão recorrida, para reconhecer a validade da incidência das contribuições previdenciárias sobre os valores correspondentes às bolsas de estudo.

Em 3/8/16 - às fls. 592/596 - foi dado seguimento ao recurso para que fosse rediscutida a matéria “**auxílio escolar e a programa de incentivo educacional.**”

Intimado do julgamento do Recurso Voluntário, assim como do recurso interposto pela União em 9/11/16 – em uma quarta-feira (fl. 600), o sujeito passivo apresentou Recurso Especial e contrarrazões **intempestivas** em 25/11/16 – em uma sexta-feira (vide fl. 652 e 665) - às fls. 602/618 e 654/662, respectivamente.

Em 26/7/17 - às fls. 669/671 – **não foi conhecido do recurso** do sujeito passivo em função de sua intempestividade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

O Recurso Especial é tempestivo (processo movimentado em 28/8/14 – fls. 563 do processo principal 10166.721537/2009-14 e recurso apresentado em 23/9/14 – fl. 580 do mesmo processo principal). Passo, com isso, à análise dos demais requisitos para a sua admissibilidade. Registre-se, de início, que em função de sua intempestividade, as contrarrazões apresentadas não serão conhecidas neste voto. (*ciência em 9/11/16 e apresentação em 25/11/16, ambos dias úteis*). Embora o sujeito passivo tenha sustentado, nos autos do processo principal, que a ciência do recurso dera-se dia 10 de novembro, o documento acostado à fl.593 daquele procedimento depõe em sentido diverso,

Prosseguindo, como já relatado, o recurso teve seu seguimento admitido para que fosse rediscutida a matéria “**auxílio escolar e a programa de incentivo educacional.**”

O acórdão recorrido foi assim ementado, naquilo que foi devolvido à apreciação deste colegiado:

ISENÇÃO PARA PLANO EDUCACIONAL. INAPLICABILIDADE PARA VALORES QUE BENEFICIAM OS DEPENDENTES DOS EMPREGADOS E DIRIGENTES.

A lei concede isenção para 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, porém o benefício não se estende aos dependentes dos beneficiários.

ISENÇÃO PARA PLANO EDUCACIONAL.

A lei concede isenção para o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei n.º 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. Cursos de graduação e pós graduação são presumidos como relacionados com a atividade da empresa, salvo prova em contrário da fiscalização.

A decisão se deu no seguinte sentido:

Acórdão embargado.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos: a) em negar provimento ao Recurso, nos termos do voto do(a) Redator(a) designado. Vencidos os Conselheiros Adriano Gonzáles Silvério e Damião Cordeiro de Moraes, que votaram em dar provimento ao recurso.

Acórdão de embargos.

Acordam os membros do colegiado,) Por unanimidade de votos: a) em acolher os embargos, nos termos do voto do Relator; b) acolhidos os embargos, em rerratificar o acórdão embargado para dar provimento parcial, a fim de afastar da base de cálculo o auxílio escolar, em cursos de graduação e pós graduação pagos aos empregados, nos termos do voto do Relator.

Do conhecimento.

A turma *a quo* decidiu por manter na base de cálculo do lançamento os valores dispendidos a título de auxílio educação aos dependentes dos empregados, **expurgando**, outrossim, aqueles relativos **aos cursos de graduação e pós graduação**, consoante se extrai dos excertos abaixo:

Logo, se a isenção é para bolsas de estudo do ensino básico e outras relacionadas com capacitação do profissional, não seria adequado ao comando do art. 111 do CTN, por exemplo, estendermos seu alcance para bolsas de estudo para cursos não regulares e não relacionados diretamente com capacitação do empregado. Ou mesmo não seria adequado ao referido comando a extensão do benefício aos dependentes dos empregados. Eis a maneira de aplicarmos a interpretação restritiva para a isenção.

Portanto, os valores dispendidos a título de auxílio educação aos dependentes dos empregados devem ser mantidos na base de cálculo.

Por outro lado, cursos de graduação e pós graduação podem ser considerados cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa desfrutando da isenção do art. 28, §9º, alínea “t” da Lei 8.212/91. A descaracterização de tal situação deve ser provada pela fiscalização, justificando quais cursos entende não relacionados, o que não foi o caso dos autos. Assim, essa parte do lançamento deve ser afastada.

Inconformada, a União se insurgiu contra a assentada não incidência da exação, aduzindo que **“Os valores correspondentes aos descontos concedidos nas mensalidades (bolsa de estudos) aos segurados empregados e dependentes integram o salário-de-contribuição.”**

Em suas razões reafirma a tese de que o ressarcimento, por parte da empresa, com gastos efetuados pelo empregado com matrículas e mensalidades de cursos de doutorado, mestrado, graduação, pós-graduação, língua estrangeira, técnicos profissionalizantes, atualização

regular, supletivo de ensino fundamental e médio”, concedidos de forma genérica e indiscriminada, não se confundiriam com a educação básica, e mais, que curso de capacitação profissional também não se confundiria e com curso de nível superior. E mencionou:

De fato, conforme disposto na alínea “t”, do § 9º, do art. 28, da Lei nº 8.212/91, o legislador ordinário expressamente excluiu do salário-de-contribuição os valores relativos a planos educacionais. Porém, elencou alguns requisitos a serem cumpridos para que os valores pagos a título de bolsa de estudo não sejam considerados salário-de-contribuição, ou seja, devem visar à educação básica, os cursos devem ser vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, não podem ser utilizados em substituição à parcela salarial e devem ser estendidos a todos os empregados e dirigentes. Requisitos não cumpridos no caso dos autos.

Assentou, após transcrever o artigo 111 do CTN, que a interpretação da norma isentiva (alínea “t” do §9º do art. 28) não permitiria incluir nela **situações** ou **pessoas** que não estejam expressamente previstas no exto legal instituidor, em face da literalidade em que deve ser interpretada. E arrematou:

Assim, onde o legislador não dispôs de forma expressa, não pode o aplicador da lei estender a interpretação, sob pena de violar-se os princípios da reserva legal e da isonomia. Desse modo, caso o legislador tivesse desejado excluir da incidência de contribuições previdenciárias a parcela referente à bolsa de estudos **em qualquer situação** teria feito menção expressa na legislação previdenciária, o que não foi realizado.

Ao final do recurso, pugnou, de forma abrangente, pelo reconhecimento da validade da incidência das contribuições previdenciárias sobre os valores correspondentes às **bolsas de estudo**.

Para tanto, apresentou os acórdãos paradigmáticos nº 2401-00.245 e 2401-001.967, sendo certo que o primeiro fora descartado na análise prévia de admissibilidade, vez que seu conteúdo não correspondeu à minuta que teria sido transcrita na peça recursal.

No paradigma nº **2401-001.967**, malgrado o voto condutor tivesse negado provimento ao apelo, a ênfase que foi dada disse respeito à incidência do tributo sobre os valores pagos a título de bolsa de estudos **aos dependentes dos trabalhadores**. Confira-se os fragmentos selecionados e seus destaques que bem evidenciam o assunto lá tratado:

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 nº 8212/91.**

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 nº 5452, de 1º de maio De 1943.

[...]

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 5,172/66CTN), 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.

[...]

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 segurados e seus dependentes**, fora, portanto, das hipóteses do art. 28, alínea "t" da Lei no. 8.212/1991, **ou seja, o beneficiário da utilidade previsto na norma que exclui a incidência de contribuição é o empregado e não seus filhos.**

Revisitando o relatório fiscal, no intuito de contextualizar a controvérsia, vê-se que o lançamento, quanto a esse ponto, foi estruturado da seguinte forma e se valeu dos seguintes fundamentos e características:

Auxílio Escolar:

Bolsa escolar com periodicidade anual.

Pagos os valores de R\$ 212,04 para reembolso de cursos em que o empregado estava matriculado e de R\$ 161,04 por dependente que também fizesse jus ao benefício.

Diante desses pagamentos, foram considerados base de cálculo os valores referentes ao **custo relativo à educação superior (graduação e pós-graduação)** e aqueles destinados ao reembolso por cursos frequentados **por dependentes** dos empregados. Confira-se a fundamentação.

Temos portanto que, em relação ao pagamento dos valores relativos ao auxílio escolar, devem ser considerados como parcela integrante da remuneração dos segurados empregados beneficiários **o reembolso de valores referentes ao custo relativo à educação superior (graduação e pós-graduação)**, posto que não alcançado pela exclusão prevista na alínea "t" do § 9º, do citado art. 28 da Lei nº 8.212/1991, enquadrando-se portanto como valor pago, devido ou creditado a qualquer título, conforme previsto no inciso I, art. 28 da mesma lei.

Com relação aos valores reembolsados por **cursos frequentados por dependentes dos empregados** da CEB, todos os valores pagos devem integrar o salário-de-contribuição dos mesmos, independentemente do curso em que estejam matriculados, por falta de previsão legal que ampare sua pretensão de não incidência. Ademais, há que se considerar que, quando há o reembolso desses valores, resta configurado um ganho indireto para o empregado que proporciona um acréscimo em seu patrimônio, haja vista que deixa de arcar com parte das despesas com educação de seus dependentes, enquadrando-se dessa forma também como valor pago, devido ou creditado a qualquer título, conforme previsto no inciso I, art. 28 da Lei 8.212/1991.

Programa de Incentivo Educacional:

Benefício de incentivo educacional a seus empregados, que consiste no ressarcimento, por parte da empresa, com gastos efetuados pelo empregado com matrículas e mensalidades de cursos de doutorado, mestrado, graduação, pós-graduação, língua

estrangeira, técnicos profissionalizantes, atualização regular, supletivo de ensino fundamental e médio.

Já com relação a esses pagamentos, a acusação fiscal recaiu apenas sobre os valores referentes ao custo relativo à educação superior (graduação e pós-graduação). Veja-se:

A exemplo do pagamento da rubrica auxílio escolar, de acordo com a legislação previdenciária vigente, as despesas com educação e capacitação reembolsadas pela empresa aos segurados não integrarão o salário-de-contribuição destes somente se cumpridos os requisitos constantes do já citado art. 28, §9º, alínea "t", da Lei 8.212/91, **ou seja, devem ser considerados como remuneração os valores a título de incentivo educacional que se refiram a ressarcimento de valores referentes ao custo relativo à educação superior (graduação e pós graduação).**

Nessa perspectiva, considerando que o **acórdão recorrido** concluiu pela não incidência da contribuição sobre o auxílio escolar em cursos de graduação e pós graduação pagos aos empregados e que **no paradigma** se tratou de valores pagos aos trabalhadores a título de bolsas de estudos aos seus dependentes, forçoso concluir pela não demonstração da divergência a ser dirimida por esta turma, na medida em que a matéria que se pretende ver reexaminada não foi abordada pelo colegiado paradigmático.

Forte no exposto, VOTO por NÃO CONHECER do recurso.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti