



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

Processo nº 10166.721623/2009-27
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-002.678 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de abril de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA - DEPARTAMENTO REGIONAL DO DF
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

VALE TRANSPORTE PAGO EM DINHEIRO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. NÃO INCIDÊNCIA. SÚMULA N. 60 DA ADVOCACIA GERAL DA UNIÃO. RE 478.410/SP. Nos termos da Súmula n. 60 da Advocacia Geral da União, não incide a contribuição previdenciária sobre os valores de vale-transporte pagos em dinheiro. Precedentes do Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. BOLSA DE ESTUDOS. CURSOS DE GRADUAÇÃO E PÓS-GRADUAÇÃO COM EXTENSÃO A TODOS OS FUNCIONÁRIOS DA RECORRENTE. NÃO INCIDÊNCIA. A concessão de bolsas de estudos a empregados, mesmo em se tratando de cursos de graduação e pós-graduação, desde que extensivo a todos, insere-se na norma de não incidência.

DIFERENÇAS DE CONTRIBUIÇÕES. BATIMENTO DE GFIP X FOLHA DE PAGAMENTOS. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO. Uma vez que a recorrente deixou de impugnar expressamente o lançamento de contribuições decorrentes da comparação de valores em folhas de pagamento e os constantes em GFIP, o lançamento torna-se incontroverso, devendo, portanto, ser mantido incólume.

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 ao recurso, para excluir do lançamento os valores relativos a auxílio-alimentação, bolsa de estudos e a glosa do salário família, mantidos os demais valores.

Ana Maria Bandeira – Presidente Substituta

Igor Araújo Soares - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Ana Maria Bandeira, Jhonatas Ribeiro da Silva, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Igor Araújo Soares.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA – SESI DEPARTAMENTO REGIONAL DO DF em face do acórdão fls. 713/723, que manteve procedente em parte o Auto de Infração 37.225.431-4, lavrado para a cobrança das contribuições destinadas aos terceiros (Salário Educação e INCRA) incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados que não foram declaradas na GFIP, referentes a:

- a) Divergências apuradas entre a Folha de Pagamento e a GFIP.
- b) Vale-Transporte, pago por meio da folha de pagamento.
- c) Bolsas de Estudo.
- d) Salário-Família (glosa por ter o benefício sido pago em valor maior que o devido).

O lançamento compreende as competências de 01/2005 e 13/2005, com a ciência do contribuinte acerca do lançamento efetivada em 31/08/2009 (fls. 01)

Consta do relatório fiscal que foram verificados diversos pagamentos aos segurados empregados nas folhas de pagamento, para os quais não havia declaração em GFIP, antes do início da ação fiscal, tendo o contribuinte apresentado no curso da ação fiscal GFIP retificadora incluindo os segurados omissos. Ressalta contudo que não houve recolhimento referente a contribuições destinadas a Terceiros, conforme levantamento ENG – Empregados não Declarados em GFIP.

Quanto ao Vale Transporte, foram pagos valores por meio de rubrica (2030 e 2031) contida em Folha de Pagamento, o que compôs sua remuneração total, sendo que não sofreram incidência de contribuição para terceiros.

A autoridade fiscalizadora verificou valores registrados na conta contábil 31010801 (Bolsas a empregados SESI), a documentação que daria suporte aos lançamentos foi solicitada, porém não foi apresentada, o que configurou desacordo com o exposto no art. 214, § 9º, inciso XIX da Lei 8.212/91 e na Lei 9.394/96.

Para apuração dos valores da glosa de Salário Família, por ter o benefício sido pago em valor maior que o devido, foram analisadas a quantidade de dependentes informada, o salário-de-contribuição limite para recebimento do benefício e o valor da conta vigente à época, estando a nova composição de base de cálculo demonstrada nas planilhas constantes do Anexo VI e VII (fls. 316/334) – Levantamento GST – Glosa de Salário Fam P/ Terceiros.

Segundo a autoridade fiscalizadora, a recorrente considerou-se isenta das contribuições destinadas a terceiros, declarando em GFIP o código de terceiros 000, sendo que não apresentou justificativa para tal procedimento, mesmo após ser intimada (TIF 05).

Foi formalizada Representação Fiscal Para Fins Penais – RFFP por ter a recorrente praticado atos que, em tese, configuraram crime contra a ordem tributária conforme disposto na Lei 8.137/90.

O julgamento de primeira instância excluiu do lançamento os valores relativos ao salário educação e INCRA, no período compreendido entre 08/2005 a 13/2005, com base

Em seu recurso, a recorrente sustenta:

I- Quanto ao vale transporte

a-) ainda que concedido em crédito na conta dos empregados, não possuía caráter salarial, inexistindo incidência de contribuição, mesmo que pago em pecúnia, amparado em duas decisões do Tribunal Superior do Trabalho;

b-) que o Decreto n. 3048/99, que regulamenta a Lei 8.212/91, extrapola a sua função ao introduzir uma punição não prevista na Lei que tem por base;

c-) que a infração é de cunho administrativo, a cargo das Superintendências Regionais do Trabalho e Emprego nos Estados, de acordo com a Lei n. 7418/85 e Decreto. 95.247/87.

d-) por ultimo, a recorrente concedeu o benefício nas condições e limites da Lei 7.418/85, sem prejuízo aos empregados.

II- Quanto à Bolsa de Estudos

a-) com base em julgados do Eng. STJ, a recorrente alega que afasta-se o cabimento de incidência de contribuição previdenciária sobre valor referente à bolsa de estudo, vez que não se trata de parcela de conteúdo salarial;

III – Quanto aos recolhimentos de INCRA e SALÁRIO EDUCAÇÃO

a-) que mesmo que o v. acórdão tenha reconhecido a necessidade de excluir do lançamento o período de 08/2005 a 13/2005, também se faz necessário a aplicação de referido entendimento com relação ao período de 01/2005 a 07/2005 em face de decisões judiciais que reconhecem a isenção da contribuição de terceiros em se tratando de entidade de direito privado constituída sobre a forma de serviço social autônomo;

Por fim, defende ser incabível a lavratura da representação fiscal para fins penais.

Sem contrarrazões da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, vieram os autos a este Eg. Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Igor Araújo Soares, Relator

CONHECIMENTO

Tempestivo o recurso, dele conheço.

Sem preliminares, passo ao mérito.

MÉRITO

Inicialmente, sobre o pretendido reconhecimento da isenção pelo fato da recorrente estar constituída sob a forma de entidade privada de serviço social, tenho que este não pode ser acatado.

Conforme já relatado, o presente lançamento inclui parcelas de contribuições previdenciárias destinadas a terceiros, entretanto, somente fizeram parte do Auto de Infração aquelas destinadas ao INCRA e SALÁRIO-EDUCAÇÃO.

Atualmente, a regulação sobre a matéria se faz com base no que descrito nos arts. 109-A e 109, ambos da IN 971/09, da Secretaria da Receita Federal do Brasil, a seguir:

"Art. 109-A. Não estão sujeitos à contribuição de que trata o art. 109:

[...]

VII - as entidades a que se refere o inciso I, do art. 109, constituídas sob a forma de serviço social autônomo, exceto quanto à contribuição social do salário-educação e à contribuição adicional devida ao Incra.

E por sua vez, assim reza o art. 109:

Art. 109. Compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), nos termos do art. 3º da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação e cobrança da contribuição devida por lei a terceiros, ressalvado o disposto no § 1º do art. 111.

§ 1º Consideram-se terceiros, para os fins deste artigo:

I - as entidades privadas de serviço social e de formação profissional a que se refere o art. 240 da Constituição Federal de 1988, criadas por lei federal e vinculadas ao sistema sindical

Não obstante, o v. acórdão de primeira instância esgotou a matéria em questão, analisando detidamente o lançamento conforme legislação vigente à época dos fatos, confira-se:

Cabe destacar que no período compreendido no presente lançamento (01/2005 a 13/2005) vigorou duas Instruções Normativas que regulamentavam a matéria, quais sejam: Instrução Normativa INSS DC 100 de 18/12/2003 (vigência até 07/2005) e Instrução Normativa SRP 03 de 14/07/2005 (início em 08/2005 até 13/2005).

Desta forma, iremos analisar o código de terceiros conforme a legislação pertinente a cada período.

Período do levantamento: 01/01/2005 a 31/07/2005

Neste período a norma que disciplinava a matéria, no caso a Instrução Normativa INSS DC nº 100, de 18/12/2003, ao tratar das contribuições devidas às outras entidades e fundos, determinava o seguinte:

Art. 146. As contribuições destinadas a outras entidades e fundos incidem sobre a mesma base de cálculo utilizada para o cálculo das contribuições devidas à Previdência Social, sendo devidas:

I - pela empresa ou equiparada em relação a segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestam serviços;(...)

§ 1º As entidades e fundos para os quais o sujeito passivo deverá contribuir são definidas em função de sua atividade econômica e as respectivas alíquotas são identificadas mediante o enquadramento desta na Tabela de Alíquotas por Códigos FPAS, prevista no Anexo II.. (...)

§ 2º O enquadramento na Tabela de Alíquotas por Códigos FPAS, prevista no Anexo II, é efetuado pelo sujeito passivo de acordo com cada atividade econômica por ele exercida. (...)

Art. 148. Compete ao INSS, nos termos do art. 94 da Lei nº 8.212, de 1991, arrecadar e fiscalizar as contribuições devidas às outras entidades e fundos, conforme alíquotas discriminadas na Tabela de Alíquotas por Códigos FPAS.(...)

§ 3º Havendo enquadramento incorreto na Tabela de Códigos FPAS, prevista no Anexo II, o INSS, por meio de sua fiscalização, fará a revisão do enquadramento efetuado pelo sujeito passivo, observadas as atividades por ele exercidas

Verifica-se pelo disposto no art. 146, que a contribuição para outras entidades e fundos é devida por toda empresa ou equiparada, salvo a existência de norma isentiva, o que não ocorre no presente caso.

Conforme previsto no §1º do art. 146 acima transcrito, a contribuição para outras entidades e fundos é determinada pelo código FPAS utilizado. No presente caso, o autuado foi, conforme decidido anteriormente, corretamente reenquadrado no FPAS 523, sendo que tal enquadramento implica no recolhimento de Salário Educação e Incra conforme previsto no anexo III da Instrução Normativa INSS/DC 100/2003 transcrito acima.

A obrigatoriedade de recolhimento para o Salário Educação e Incra dos serviços sociais autônomos encontra sustentáculo também no Parecer PFEINSS/ CGMT/DCMT Nº 14/2003 abaixo transcrito:

A contribuição ao INCRA, em se tratando de contribuição de intervenção do domínio econômico compartilhada com todas as empresas, é devida pelas entidades do sistema "S", o que é corroborado pelo Parecer CJ nº 1.113, aprovado pelo Ministro da Previdência Social em 16.01.1998.

Sob outro fundamento, também é devido o salário-educação, pois que cuida de contribuição social geral que se volta não ao serviço social e à profissionalização, senão que ao art. 212, §5, que o prevê como fonte adicional de financiamento do ensino público fundamental, por isso que tocante a toda a sociedade.

Desta forma, no período 01/2005 a 07/2005, a autuada indevidamente informou o código de terceiros 0000, quando deveria informar o código de terceiros 0003, tendo em vista que esta obrigada a recolhimento de Salário Educação e Incra.

Período do levantamento: 01/2005 a 13/2005

Neste período a norma que disciplinava a matéria, no caso a Instrução Normativa SRP Nº 03, de 14 de julho de 2005, ao tratar das contribuições devidas às outras entidades e fundos, determinava o seguinte:

Art. 137. As contribuições destinadas a outras entidades ou fundos incidem sobre a mesma base de cálculo utilizada para o cálculo das contribuições destinadas à Previdência Social, sendo devidas:

I - pela empresa ou equiparado em relação a segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestam serviços;(...)

Art. 139. Compete ao MPS por intermédio da SRP, nos termos do art. 94 da Lei nº 8.212, de 1991, com as alterações decorrentes do art. 3º da Lei nº 11.098, de 2005, arrecadar e fiscalizar as contribuições devidas às outras entidades ou fundos, conforme alíquotas discriminadas na Tabela de Alíquotas por Códigos FPAS, prevista no Anexo III.(...)

§8º Não cabe cobrança de contribuições para outras entidades ou fundos quando se tratar de contribuinte Pessoa Jurídica de Direito Privado constituída sob a forma de Serviço Social Autônomo ou Agência de Promoção e Desenvolvimento.

Verifica-se pelo disposto no caput do art. 146 que todas as empresas e equiparadas devem contribuir para Outras entidades e Fundos, considerando o enquadramento do FPAS conforme previsto no §1º do art. 146 transcrito anteriormente.

No presente caso, o autuado foi, conforme decidido anteriormente, corretamente reenquadrado no FPAS 523, sendo

que tal enquadramento implicaria no recolhimento de Salário Educação e Incra conforme previsto no anexo III da Instrução Normativa INSS/DC 100/2003 transcrito acima.

Contudo, com a alteração introduzida no §8º do artigo 137 da Instrução Normativa SRP 03/2005 acima transcrito, as pessoas jurídicas de direito Privado constituídas sob a forma de Serviço Social Autônomo passaram a não mais contribuir para outras entidades ou fundos, ou seja, a autuada não estava obrigada a recolhimento de contribuição para o Incra e

Salário Educação no período 08/2005 a 12/2005.

Somente a título de esclarecimento, deve ser destacado que a isenção do recolhimento do Salário Educação e Incra somente vigorou até a competência 12/2006, tendo em vista que o §8º do 137 da Instrução Normativa SRP/MPS 03/2005 foi alterado pela edição da IN MPS/SRP nº 20, de 11/01/2007 (abaixo transcrito):

§ 8º As pessoas jurídicas de direito privado constituídas sob a forma de Serviço Social Autônomo, não se sujeitam ao recolhimento de contribuições para outras entidades ou fundos, exceto as destinadas para o INCRA e para o Salário- Educação, obedecido o respectivo enquadramento no código FPAS 523 do Anexo II..

Desta forma, no período 08/2005 a 13/2005, a autuada corretamente informou em GFIP o código de terceiros 000, tendo em vista que não estava obrigada ao recolhimento de contribuição para o Salário Educação e Incra.

Assim sendo, exclui-se do presente Auto-de-Infração o crédito tributário constituído no período 08/2005 a 13/2005.

No que se refere às demais rubricas do lançamento, tenho que merece guarida a pretensão da recorrente para a exclusão do lançamento dos valores pagos a título de vale transporte em dinheiro, em homenagem à jurisprudência do Eg. STJ, STF e em observância a Súmula 60 da AGU, publicada no DOU de 12.12.2011, a seguir:

Não há incidência de contribuição previdenciária sobre o vale-transporte pago em pecúnia, considerado o caráter indenizatório da verba”.

Tais valores deverão, pois, ser objeto de exclusão do lançamento.

O lançamento sobre a rubrica bolsa de estudos, a meu ver, também não merece prosperar.

Sobre o assunto assim justificou o fiscal para lavrar a autuação:

[...]

25. O valor concedido aos empregados a título de despesas com educação superior não é isento de contribuições para os terceiros, sendo considerado como salário in natura e, portanto, na qualidade de salário indireto, integra o salário-de-contribuição do segurado empregado para fins de incidência das contribuições para os terceiros.

26. O inciso III, 2o, art. 39 da Lei 9.394 de 20 de dezembro de 1996, introduzido pela Lei 11.741 de 16 de julho de 2008 prevê uma modalidade de cursos de graduação e pós-graduação que são os profissionalizantes. Estes sim seriam passíveis de não incidência de contribuição social.

Pois, bem, verifica-se que a fundamentação adotada foi única e exclusivamente o fato de que a isenção do art. 28, 9º, alínea “t” não se estende à concessão de bolsa auxílio-educação em se tratando de cursos de graduação e pós-graduação, mas apenas com relação à educação básica.

Em relação à Bolsa de Estudo dada aos funcionários, mesmo que sejam relativas a cursos de ensino superior e pós-graduação, como se dá no caso dos autos, entendo que devam ser consideradas como qualificação profissional vinculada à atividade desenvolvida, nos termos da alínea “t”, § 9º, art. 28 da Lei nº 8.212/91, *verbis*:

Art. 28 (...)

(...)

§ 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 n 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; (grifo nosso)

Conforme se verifica do relatório fiscal não fora imputada à recorrente o fato de que o benefício não era estendido ou acessível a todos os segurados, de modo que não fora verificado o descumprimento de quaisquer outros requisitos da norma isentiva supra.

Acresça-se que o artigo 458 da CLT em seu parágrafo 2º, afirma que “*não serão consideradas como salário as seguintes utilidades concedidas pelo empregador*” a “*II – educação, em estabelecimento de ensino próprio ou de terceiros, compreendendo os valores relativos a matrícula, mensalidade, anuidade, livros e material didático*”

Na mesma linha, já decidiu este Eg. Conselho, conforme se verifica do julgamento do processo 13976.000617/2007-24, sessão de 23/08/2011, pela Eg. 4ª Câmara 2ª Seção de julgamentos, a seguir:

“ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/02/2006 a 30/09/2007

*PREVIDENCIÁRIO CUSTEIO. AUTO DE INFRAÇÃO GFIP
APRESENTAÇÃO DE GFIP COM DADOS NÃO
CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS
AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS*

Constitui infração, punível na forma da Lei, apresentar a empresa a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social GFIP, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

A inobservância da obrigação tributária acessória é fato gerador do autodeinfração, o qual se constitui, principalmente, em forma de exigir que a obrigação seja cumprida; obrigação que tem por finalidade auxiliar o INSS na administração previdenciária.

PREVIDENCIÁRIO CUSTEIO INOBSERVÂNCIA DE PRECEITO FUNDAMENTAL À VALIDADE DA AUTUAÇÃO INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa a infração e as circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de gradação, e indicando local, data de sua lavratura, não há que se falar em nulidade da autuação fiscal posto ter sido elaborada nos termos do artigo 293, Decreto 3.048/1999.

PREVIDENCIÁRIO CUSTEIO. BOLSA DE ESTUDOS NÃO INCIDÊNCIA

Não deve incidir contribuição previdenciária em relação à Bolsa de Estudo que vise a qualificação do funcionário, mesmo que destinada ao ensino superior, desde que haja impessoalidade.

Recurso Voluntário Provida.”

E da mesma forma, também já julgou o Superior Tribunal de Justiça:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO CONFIGURADA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. BOLSAS DE ESTUDO. NÃO-INCIDÊNCIA.

1. Quanto à análise de pedido formulado em Agravo Regimental, configurando-se omissão, deve-se acolher os aclaratórios para saná-la e apreciar a matéria.

2. O entendimento do STJ é pacífico no sentido de que os valores gastos pelo empregador com a educação de seus empregados não integram o salário-de-contribuição; portanto, não compõem a base de cálculo da Contribuição Previdenciária.

3. Embargos de Declaração acolhidos, sem efeito infringente.

(EDcl no AgRg no REsp 479.056/SC, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/02/2010, DJe 02/03/2010)

Logo, também deve ser excluído do lançamento os valores relativos a bolsa de estudo.

Quanto à glosa relativa ao salário família, verifica-se que a motivação tomada pela fiscalização para efetuar o lançamento repousou no fato de que tais valores foram pagos em valores superiores aos limites legais.

E tal conclusão se deu em razão de que a fiscalização ao considerar como remuneração os pagamentos efetuados a título de vale transporte em espécie e bolsas de estudo, elevou o salário de contribuição, motivo pelo qual foram considerados os pagamentos de salário família com base nesta nova remuneração.

Todavia, tendo em vista que no presente julgamento são excluídos os lançamentos relativos ao pagamento de vale-transporte em pecúnia e também o relativo à bolsa de estudos, outra não pode ser a conclusão, senão também pela anulação das glosas efetuadas pela fiscalização quanto ao salário família, já que esta é dependente da conclusão pela manutenção ou não da nova remuneração, incluídos os valores de vale e bolsas de estudo.

O lançamento quanto a divergências apuradas entre a folha de pagamentos e a GFIP não foi objeto de impugnação da recorrente, que inclusive levou a efeito a retificação das GFIP's, nela incluindo os segurados empregados dela omitidos. Mesmo com a dita retificação a recorrente não efetuou o pagamento das contribuições respectivas, motivo pelo qual, outra não pode ser a conclusão, senão pela manutenção do lançamento sob este aspecto.

Por fim, quanto a representação fiscal para fins penais, este conselho não detém competência para analisar a questão, conforme enunciado da Súmula. 28 do CARF, a seguir:

Súmula CARF 28 – O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para fins Penais

Ante todo o exposto, voto no sentido de **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao recurso voluntário para excluir do lançamento os valores relativos a auxílio-alimentação, bolsa de estudos e a glosa do salário família, mantidos os demais valores.

É como voto.

Igor Araújo Soares