



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

Processo nº 10380.021581/2008-13
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-005.715 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de setembro de 2018
Matéria OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES
Recorrente CASCAVEL COUROS LTDA (BRACOL)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. EMPREGADO. BOLSA DE ESTUDO. CURSO DE CAPACITAÇÃO E QUALIFICAÇÃO PROFISSIONAL.

Integra o salário de contribuição o valor pago a título de bolsa de estudo quando não comprovado que o curso de capacitação e qualificação profissional possui vinculação com as atividades desenvolvidas pela empresa.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa por falta de motivação quando a autoridade lançadora descreve minuciosamente o procedimento fiscal, a fundamentação legal e lógica do lançamento, e ainda por cima a Contribuinte apresenta defesa apta e específica demonstrando ter compreensão das razões do lançamento.

AUSÊNCIA DE NULIDADE

O Auto de Infração apresentou todos os fundamentos necessários para a caracterização do lançamento, não havendo que se falar em nulidade.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Luciana Matos Pereira Barbosa (relatora), Andréa Viana Arrais Egypto, Rayd Santana Ferreira e Matheus Soares Leite, que davam provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Miriam Denise Xavier.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente e Redatora Designada

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Rayd Santana Ferreira, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Andrea Viana Arrais Egypto, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração de DEBCAD 37.183.963-7 (fls. 2), que apurou o crédito tributário no montante de R\$ 1.422,75 (um mil, quatrocentos e vinte e dois reais e setenta e cinco centavos), referente à contribuições sociais destinadas aos terceiros FNDE, INCRA e SEBRAE, devidas pela empresa sobre a remuneração de empregados, em razão do pagamento de bolsas de estudo de curso superior aos empregados, relativo ao período de 01/2004 a 12/2004.

De acordo com o Relatório do Auto de Infração (fls. 28/31), o débito foi apurado com base nas folhas de pagamento, livro diário e razão, Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, Guias de Recolhimento da Previdência Social – GPS, bem como na escrituração contábil, fornecidos pela própria empresa recorrente.

Ainda de acordo com o citado Relatório, restou lá consignado que Recorrente discutiu judicialmente, durante o período de 01/2004 a 03/2004, os valores relativos às contribuições sociais destinadas ao terceiro SEBRAE, incidentes sobre a folha de pagamento da empresa, através do Mandado de Segurança de nº 200081000098550, contudo não considerou na base de cálculo destes recolhimentos os valores pagos a seus empregados a título de bolsa de estudo de curso superior.

Portanto, em vista de que os valores discutidos judicialmente devem ser lançados em separado e a remuneração paga aos empregados a título de Bolsas de Estudos de curso superior são considerados como salário de contribuição, a auditoria fiscal efetuou o lançamento da Contribuição Social destinada ao Terceiro SEBRAE, incidente sobre estas remunerações, período de 01/2004 a 03/2004, no auto de infração DEBCAD 38.183.960-2.

Registrou também o Fisco, que o sujeito passivo disponibilizou, para alguns empregados da empresa, bolsas de estudo relativas a curso superior, de acordo com o observado pela auditoria fiscal nas contas contábeis de códigos: 91509000014 — Cursos e Treinamentos Indireta e 91503000026 — Cursos e Treinamentos Direta.

O Fisco, via auditoria, pode constatar através da citada documentação analisada, portanto, que o empregado efetua o pagamento das mensalidades à Instituição de Ensino e posteriormente a empresa recorrente promove o reembolso de 50% do valor adimplido pelo empregado, o que caracteriza o fato gerador da autuação.

Os fatos geradores foram identificados nos seguintes levantamentos:

Levantamento	Descrição	Fatos Geradores
BOL	Bolsas Educação Empregados	Remuneração paga aos empregados da empresa, a título de Bolsas de Estudo de curso superior.

- BOL - Bolsas Educação Empregados, neste levantamento estão lançadas as contribuições destinadas aos terceiros FNDE, INCRA e SEBRAE (a partir de 04/2004), incidentes sobre a remuneração paga aos empregados da empresa, a título de Bolsas de Estudo de curso superior.

Devidamente cientificado do lançamento em 22/12/2008 (fl. 100), o Interessado apresentou impugnação tempestiva em 16/01/2009 (fls. 102/116), alegando, em síntese:

- (i) A previsão do direito à defesa. Defende o direito de 15 (quinze) dias para apresentação da sua Impugnação;
- (ii) Refere-se à notificação fiscal de lançamento do débito, transcrevendo trecho da fiscalização quanto ao período apurado;
- (iii) Inconsistência da caracterização do fato gerador;
- (iv) A não incidência de contribuições previdenciárias sobre bolsa de educação concedida ao trabalhador.

Discorre acerca do salário contribuição, tipificado na Lei nº 8.212/91, artigo 28, I e §9º, “t”. Afirma que não devem incidir contribuições previdenciárias sobre as bolsas, pois estas dizem respeito à capacitação profissional de vinculação à atividade desenvolvida pela empresa. Que tais pagamentos não são utilizados para substituir parcela salarial e todos os empregados e dirigentes tem acesso ao benefício.

- (v) Desatendimento pelo Fisco do que dispõe os artigos 194 e 195 da CF – fornecimento gratuito de utilidades destinadas a melhorar as condições sociais dos trabalhadores.

Defende que são inconstitucionais as pretensas incidências sobre o fornecimento de cestas básicas, conforme atestam as inclusas NF aos autos.

Continua discorrendo sobre a matéria, alegando que quando a empresa fornece utilidades de benefício social, por estar complementando e auxiliando o Estado, poderia atuar diretamente, proporcionando ao trabalhador o direito de melhoria de sua condição social, ao passo em que é dever do empregador de participar deste desiderato.

Que por tal razão houve excesso normativo, invocando o princípio da proporcionalidade para se que a autuação seja revista.

Colaciona doutrina e jurisprudência sobre o tema.

Por fim, neste ponto, invoca a definição de salário de contribuição previsto na Lei nº 8.212/91, em seu artigo 28, pelo que o relatório fiscal não poderia ser aceito nos itens que descreve como fatos geradores da infração o pagamento com a descrição “DIVERSOS”, sem constar qualquer identificação dos segurados empregados.

(vi) Das inconsistências da notificação. Reclama a existência de inconsistências na notificação, no tocante fundamentação descrita no Relatório Fiscal da Infração que cita o artigo 32, inciso IV, §6º da Lei nº 8.212/1991, em face da impossibilidade de se declarar em GFIP informações tidas pela impugnante como não integrantes da remuneração de seus funcionários, bem como não ficou esclarecida a circunstância que evidencie a emissão do auto.

(vii) Ilegalidade do ato por malferimento a direito fundamental de aplicabilidade imediata – precedentes legais e jurisprudenciais.

Defende que as exigências descritas no Relatório da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito oculta os dispositivos legais a facilitarem o direito de ampla defesa, pois contém fundamentação genérica, posto que a motivação é indispensável ao Auto de Infração.

Que a omissão de evidências e não sopesamento dos atos, tornariam irritado o ato, tornando viciado formalmente a emissão do mesmo.

Discorre sobre a legalidade de ato administrativo e cita jurisprudências, de modo a defender a ideia de revogação do ato por reconhecimento da irregularidade que entende existir.

(viii) Dispositivos assecuratórios da defesa administrativa. Traz argumentações acerca do direito de defesa;

(x) Da inexistência de previsão legal que determine o recolhimento da contribuição devida pelo segurado quando o mesmo não encontra-se identificado. Alega que no Discriminativo Analítico do Débito, revela-se que a fiscalização aplicou ainda a cobrança de 8% sobre os pretensos valores devidos, como se fosse obrigação da empresa recolher a contribuição devida pelo obreiro na circunstância do lançamento fiscal, sem sequer existir a individuação do segurado empregado, o que inviabiliza pela via reflexa, a emissão de qualquer GFIP, caso subsista a notificação, visando dar cumprimento a obrigação acessória.

Ainda, reclama que há nulidade frente a aplicação da multa, vez que não ocorreram os necessários esclarecimentos quanto à aplicação e a mesma esta em dissonância com os dispositivos legais;

Por fim, requereu:

a) o recebimento da defesa, pela confluência de seus pressupostos processuais, e seu conhecimento nos termos do Art. 37 Lei Federal nº 8.212/91;

b) no mérito que a impugnação seja conhecida e provida, para considerar improcedência do lançamento, em razão da previsão excetativa constante na alínea “t”, inciso I do §9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91, por não integrarem o salário contribuição;

c) protesta provar o alegado, por todos os meios de prova em Direito admitidos, especialmente diligências a serem realizadas no curso do processo administrativo-tributário, juntada posterior de documentos, perícia a ser realizada nas unidades da empresa, ficando tudo de logo requerido;

d) requer que as intimações relativas ao julgamento da presente impugnação seja enviada ao endereço dos procuradores descrito na procuração juntada, especialmente visando possibilitar a interposição de recursos para o CONSELHO DE RECURSO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL ou para o CONSELHO DE CONTRIBUINTES, em face da nova legislação pertinente à matéria, garantindo assim a ampla defesa do contribuinte;

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora lavrou Decisão Administrativa contextualizada no Acórdão nº **09-36.130 da 5ª Turma da DRJ/JFA**, às fls. 157/165, julgando improcedente a impugnação apresentada, mantendo-se o crédito tributário. Recorde-se:

“ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/12/2004

DEBCAD. 37.183.963-7

CUSTEIO. CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. REEMBOLSO MENSALIDADE PAGA A INSTITUIÇÃO DE ENSINO. VERBA REMUNERATÓRIA. INCIDÊNCIA.

A contribuição a cargo da empresa, destinada ao custeio das outras entidades e fundos incide sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, aos segurados empregados.

O valor relativo ao reembolso de parte de mensalidade escolar, integra o salário-de-contribuição, quando não caracterizada a existência de um plano educacional, que tenha como finalidade o estímulo à educação básica ou cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. DESCRIÇÃO DOS FATOS E FUNDAMENTAÇÃO LEGAL.

Restando evidenciado, que a descrição dos fatos e enquadramento legal encontram-se suficientemente claros para propiciar o entendimento das infrações imputadas, descabe acolher alegação de nulidade do auto de infração.

SOLICITAÇÃO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se pedido de perícia que não apresente seus motivos e não contenha indicação de quesitos e do perito.

PEDIDO DE INTIMAÇÃO DIRIGIDA AO PROCURADOR DA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE.

E descabida a pretensão de intimações, publicações ou notificações dirigidas ao patrono da impugnante, pois a intimação da autuada se faz no seu domicílio tributário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada com a decisão exarada pelo órgão julgador *a quo*, após ser devidamente cientificada às fls. 170 em 14/06/2012, a Recorrente interpôs **Recurso Voluntário** às fls. 171/185, não inovando, mas repisando todos os argumentos já lançados em impugnação:

(i) Refere-se à notificação fiscal de lançamento do débito, transcrevendo trecho da fiscalização quanto ao período apurado;

(ii) Inconsistência da caracterização do fato gerador;

(iii) A não incidência de contribuições previdenciárias sobre bolsa de educação concedida ao trabalhador.

Discorre acerca do salário contribuição, tipificado na Lei nº 8.212/91, artigo 28, I e §8º, “t”. Afirma que não devem incidir contribuições previdenciárias sobre as bolsas, pois estas dizem respeito à capacitação profissional de vinculação à atividade desenvolvida pela empresa. Que tais pagamentos não são utilizados para substituir parcela salarial e todos os empregados e dirigentes tem acesso ao benefício.

(iv) Desatendimento pelo Fisco do que dispõe os artigos 194 e 195 da CF – fornecimento gratuito de utilidades destinadas a melhorar as condições sociais dos trabalhadores.

Defende que são inconstitucionais as pretensas incidências sobre o fornecimento de cestas básicas, conforme atestam as inclusas NF aos autos.

Continua discorrendo sobre a matéria, alegando que quando a empresa fornece utilidades de benefício social, por estar complementando e auxiliando o Estado, poderia atuar diretamente, proporcionando ao trabalhador o direito de melhoria de sua condição social, ao passo em que é dever do empregador de participar deste desiderato.

Que por tal razão houve excesso normativo, invocando o princípio da proporcionalidade para se que a autuação seja revista.

Colaciona doutrina e jurisprudência sobre o tema.

Por fim, neste ponto, invoca a definição de salário de contribuição previsto na Lei nº 8.212/91, em seu artigo 28, pelo que o relatório fiscal não poderia ser aceito nos itens que descreve como fatos geradores da infração o pagamento com a descrição “DIVERSOS”, sem constar qualquer identificação dos segurados empregados.

(v) Das inconsistências da notificação. Reclama a existência de inconsistências na notificação, no tocante fundamentação descrita no Relatório Fiscal da Infração que cita o artigo 32, inciso IV, §6º da Lei nº 8.212/1991, em face da impossibilidade de se declarar em GFIP informações tidas pela impugnante como não integrantes da remuneração de seus funcionários, bem como não ficou esclarecida a circunstância que evidencie a emissão do auto.

(vi) Ilegalidade do ato por malferimento a direito fundamental de aplicabilidade imediata – precedentes legais e jurisprudenciais.

Defende que as exigências descritas no Relatório da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito oculta os dispositivos legais a facilitarem o direito de ampla defesa, pois contém fundamentação genérica, posto que a motivação é indispensável ao Auto de Infração.

Que a omissão de evidências e não sopesamento dos atos, tornariam irritó o ato, tornando viciado formalmente a emissão do mesmo.

Discorre sobre a legalidade de ato administrativo e cita jurisprudências, de modo a defender a ideia de revogação do ato por reconhecimento da irregularidade que entende existir.

(vii) Dispositivos assecuratórios da defesa administrativa. Traz argumentações acerca do direito de defesa;

(viii) Da inexistência de previsão legal que determine o recolhimento da contribuição devida pelo segurado quando o mesmo não encontra-se identificado. Alega que no Discriminativo Analítico do Débito, revela-se que a fiscalização aplicou ainda a cobrança de 8% sobre os pretensos valores devidos, como se fosse obrigação da empresa recolher a contribuição devida pelo obreiro na circunstância do lançamento fiscal, sem sequer existir a individuação do segurado empregado, o que inviabiliza pela via reflexa, a emissão de qualquer GFIP, caso subsista a notificação, visando dar cumprimento a obrigação acessória.

Ainda, reclama que há nulidade frente a aplicação da multa, vez que não ocorreram os necessários esclarecimentos quanto à aplicação e a mesma esta em dissonância com os dispositivos legais;

Por fim, repete idênticos pedidos da Impugnação:

a) o recebimento do Recurso Voluntário, pela confluência de seus pressupostos processuais, e seu conhecimento nos termos do Art. 37 Lei Federal nº 8.212/91;

b) no mérito que a impugnação seja conhecida e provida, para considerar improcedência do lançamento, em razão da previsão excetativa constante na alínea “t”, inciso I do §9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91, por não integrarem o salário contribuição;

c) protesta provar o alegado, por todos os meios de prova em Direito admitidos, especialmente diligências a serem realizadas no curso do processo administrativo-tributário, juntada posterior de documentos, perícia a ser realizada nas unidades da empresa, ficando tudo de logo requerido;

d) requer que as intimações relativas ao julgamento da presente impugnação seja enviada ao endereço dos procuradores descrito na procuração juntada, especialmente visando possibilitar a interposição de recursos para o CONSELHO DE RECURSO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL ou para o CONSELHO DE CONTRIBUINTES, em face da nova legislação pertinente à matéria, garantindo assim a ampla defesa do contribuinte;

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa- Relatora

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

A Recorrente foi cientificada da r. decisão em debate no dia 14/06/2012 conforme AR juntado às fl. 170, e o presente Recurso Voluntário foi apresentado, TEMPESTIVAMENTE, no dia 12/07/2012, às fls. 171/185, razão pela qual CONHEÇO DO RECURSO já que presentes os requisitos de admissibilidade.

2. DO MÉRITO

2.1 Da alegada não incidência de contribuições previdenciárias sobre bolsa educação concedida ao trabalhador. Dos valores pagos a título de bolsa de estudos.

Aduz a Recorrente que os valores pagos a título de bolsa de estudos a seus empregados foram indevidamente computados na base de cálculo da contribuição previdenciária, quando da fiscalização, já que não integram o salário-de-contribuição, fundamentando a argumentação na alínea “t” do §9º artigo 28 da Lei 8.212/91.

Afirmou que o referido pagamento não seria utilizado para substituir parcela salarial, bem como que todos os funcionários e dirigentes tem acesso a tal benefício e visam capacitar os profissionais vinculados às atividades da Recorrente.

O artigo 28 da Lei nº 8.212/91 estabelece como regra a tributação da totalidade do rendimento do trabalho, especificando certas hipóteses de não incidência, tal como o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, bem como aos cursos de capacitação e qualificação de profissionais vinculados às atividades empresariais do contribuinte, não podendo ser utilizado como substituição de parcela salarial e que esteja disponível à todos empregados e dirigentes.

Porém, como se pode observar, em que pese o entendimento prolatado pela i. DRJ/JFA, às fls. 157/165, julgando improcedente a impugnação, de que não teriam sido observados os critérios do § 9º e alínea “t” do artigo 28 da Lei nº 8.212/1991, com a devida *vênia*, de fato a jurisprudência do C. STJ sobre a matéria é unanime no sentido de que, independente da natureza do curso, não há incidência destes valores na base de cálculo do salário contribuição, desde que o curso realizado esteja vinculado aos fins da empresa.

Veja-se:

“PREVIDENCIÁRIO. AUXÍLIO-EDUCAÇÃO. BOLSA DE ESTUDO. VERBA DE CARÁTER INDENIZATÓRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA SOBRE BASE DE CÁLCULO DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

1. O STJ tem pacífica jurisprudência no sentido de que o auxílio-educação, embora contenha valor econômico, constitui investimento na qualificação de empregados, não podendo ser considerado como salário in natura, porquanto não retribui o trabalho efetivo, não integrando, desse modo, a remuneração do empregado. É verba utilizada para o trabalho, e não pelo trabalho.

2. Recurso Especial provido.

(STJ, 2ª Turma, REsp 1666066/SP, Rel. Ministro Herman Benjamin, julgado em 06/06/2017, DJe 30/06/2017). ”

Da detida análise dos autos, embora não conste documentação a respeito, mas para fins de se evitar até mesmo decisões conflitantes sobre a matéria, importa destacar que no bojo do processo de nº 10380021577200847, DEBCAD 37.183.961-0, se discute mesmo fato gerador, mas com fundamento diverso (lá contribuição patronal e aqui contribuição devida a terceiros) sobre o auxílio-educação (bolsa educação).

Dito isso, ao se analisar os documentos constantes naqueles autos (fls. 128/134 - extrato de pagamento de auxílio faculdade juntado pela autoridade fiscalizadora), não é possível encontrar menção a que as bolsas de estudos fossem restritas a apenas alguns funcionários, pelo que se pode deduzir que todos tinham acesso. Tal afirmação pode ser verificada ao passo em que se constata haver variação de nomes e quantidade de beneficiários, bem como diversidade de cursos.

Portanto, não se percebe restrição à educação fornecida e pode-se entender que uma vez cumpridos os demais requisitos legais, não há que se falar em incidência de tributação sobre bolsas de estudos concedidas a empregados.

No presente caso, então, é incontroverso nos autos que os cursos ofertados aos funcionários guardam correlação às atividades empresariais e funções exercidas pelos beneficiários na empresa, bem como com o ramo de atividade da empresa, se enquadrando, portanto, no próprio conceito utilizado pela C. Superior.

Inobstante não haver vinculação das decisões judiciais no âmbito administrativo, não se pode olvidar a necessária homogeneidade das decisões em todas as esferas, a fim de que prevaleça o comando constitucional da segurança jurídica.

Outrossim, se no bojo dos autos de nº 10380021577200847, DEBCAD 37.183.961-0, deu-se procedência ao Recurso do empresa contribuinte, por ausência de incidência tributária quanto ao fator gerador lá discutido (o mesmo destes autos), não há razão de ser diferente quanto ao quanto aqui discutido.

Da mesma forma, cumpre destacar que calcado neste entendimento também tem sido as decisões adotadas nesta esfera, como se verifica abaixo:

“[...]”

SALÁRIO INDIRETO. AUXÍLIO EDUCAÇÃO DESTINADO AOS EMPREGADOS. NÍVEL SUPERIOR. CURSOS DE CAPACITAÇÃO E QUALIFICAÇÃO. POSSIBILIDADE DE ENQUADRAMENTO.

A descrição prevista no art. 28, § 9º, "t" da lei 8212/91, admite a interpretação de que a educação superior estaria abrangida nos cursos de capacitação ou mesmo qualificação profissional até a edição da Lei nº 12.513, de 2011, que alterou o dispositivo, devendo a autoridade fiscal, apresentar o descumprimento da extensão a todos ou da desvinculação das atividades na empresa para respaldar o lançamento. [...]"

(CARF, Câmara Superior de Recursos Fiscais, 2ª Turma, Acórdão nº 9202-005.970, Relatora Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Data da Sessão 26/09/2017).

“Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/06/2007 a 31/12/2007

EMPREGADO. SALÁRIO INDIRETO. AUXÍLIO EDUCAÇÃO. CURSOS DE PÓS GRADUAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA.

O art. 28 § 9º, “t” da Lei 8.212/91, na redação da Lei 9.711/98, observados os critérios legais, excluiu da tributação o valor alocado pelo empregador na qualificação profissional dos seus empregados, a qual, segundo a Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (Lei nº 9.394/96), engloba o plano de educação profissional destinado à formação inicial e à aprendizagem permanente do trabalhador por meio de capacitação, aperfeiçoamento, especialização e atualização, em todos os níveis de escolaridade.

TRABALHADOR AUTÔNOMO E EVENTUAL. AUXÍLIO EDUCAÇÃO. INCIDÊNCIA.

A isenção prevista no art. 28 § 9º, “t” da Lei 8.212/91 não se estende ao auxílio educação pago aos trabalhadores autônomos e eventuais que prestam serviço à empresa.

Recurso Voluntário Provido em Parte”

(CARF, Segunda Seção de Julgamento, 3ª Câmara/1ª Turma Ordinária, Acórdão nº 2301-004.391, Relatora Conselheira Luciana de Souza Espindola Reis, Data da Sessão 09/12/2015).

Segundo os entendimentos acima consignados, *data vênia* ao quanto consignado anteriormente, desde que sejam respeitados os critérios legais, exclui-se da tributação o valor alocado pelo empregador na qualificação profissional de seus empregados, estando englobados no conceito de educação profissional destinado à formação inicial e à aprendizagem permanente do trabalhador por meio de capacitação, aperfeiçoamento, especialização e atualização, em todos os níveis de escolaridade.

Da mesma forma, não restou verificado que era vedada a concessão da bolsa aos outros empregados, valendo destacar que a bolsa em questão tem fato gerador próprio (curso na área de atuação da empresa), não sendo o caso de concessão a todos os empregados sem análise prévia do preenchimento dos requisitos elencados pelo próprio art. 28 da Lei nº 8.212/91. Assim, não havendo demonstração pelo fisco de que os critérios foram desrespeitados, não há que se falar em incidência na base de cálculo do salário contribuição parcela indenizatória destinada ao aperfeiçoamento do profissional.

Portanto, merece reforma a respeitável decisão *a quo* no ponto, a fim de que seja desconsiderada a infração no que tange à não inclusão na base de cálculo do salário contribuição dos valores pagos a título de bolsa de estudos.

3.2 Da alegada inconsistência da notificação e ilegalidade do ato. Ausência de infringência ao direito de ampla defesa. Da legalidade do ato administrativo.

Em que pese restar prejudicada a análise da alegação de ilegalidade do ato administrativo e infringência ao direito de ampla defesa, já que acolhi as alegações da empresa quanto ao mérito, para que não reste dúvida sobre a higidez do procedimento fiscal.

Compulsando os autos, verifica-se que o Auto de Infração está devidamente motivado por meio de elementos examinados durante a auditoria na empresa autuada, bem como contém o discriminativo de todos os fundamentos legais que suportam o débito, não havendo que se cogitar de nulidade.

Isso porque, o lançamento foi originado a partir de uma fiscalização regular, onde se constatou valores devidos pela Recorrente a título de contribuições sociais. Nesse diapasão, o Auto de Infração apresenta de forma discriminada todos os fundamentos que deram origem ao débito apurado em desfavor da Recorrente, não havendo que se falar em nulidade do presente procedimento por ausência de motivação do lançamento.

Nesse passo, os fatos geradores das contribuições cobradas no presente processo tiveram sua ocorrência constatada quando do regular exame da contabilidade da empresa disponibilizada à fiscalização, tendo sido fornecido pela Recorrente e verificado os Livros Diários e Razão Analítico das contas contábeis utilizadas na apuração dos fatos geradores e documentos que indicam o valor pago (a restituir) a título de “Auxílio Faculdade”.

Diante disso, se entendido pela autoridade administrativa a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, a mesma tem o dever legal e funcional de efetuar o lançamento. Na dicção do parágrafo único do artigo 142 do Código, a atividade administrativa de lançamento não é apenas vinculada, mas também obrigatória, sob pena de responsabilidade. Confira-se:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

Além disso, o auditor-fiscal enquadra-se como servidor público. Por efeito, seus atos têm presunções de veracidade e legitimidade, pela fé pública que lhe é conferida. Ainda, por consequência, os autos de infração e os relatórios de fiscalização, confeccionados alcançam as mesmas presunções.

No caso em tela, pela leitura dos Fundamentos Legais do Débito (fls. 25/26) e pelo Relatório Fiscal (fls. 29/33), nota-se claramente que o Auto de Infração se encontra dentro das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com a legislação vigente.

Isso suficiente não fora, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa por falta de motivação quando a autoridade lançadora descreve minuciosamente o procedimento fiscal, a fundamentação legal e lógica do lançamento, e ainda por cima a Recorrente apresenta defesa apta e específica demonstrando ter compreensão das razões do lançamento, razão pela qual afasto a alegada nulidade.

3. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do Recurso Voluntário, para no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, declarando a improcedência do lançamento, e determinar a exclusão dos valores incidentes sobre as bolsas de estudos, bem como das contribuições sociais destinadas aos terceiros FNDE, INCRA e SEBRAE, em razão da exceção constante no artigo 28 da Lei nº 8.212/91, inciso I e §9º, alínea “t”.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa.

Voto Vencedor

Conselheira Miriam Denise Xavier – Redatora Designada

A discordância do voto da relatora foi apenas quanto à incidência de contribuições sociais sobre valores pagos a título de bolsa de estudo curso superior.

Para o segurado do RGPS, qualquer parcela destinada a retribuir o seu trabalho integra o salário de contribuição, conforme Lei 8.212/1991, artigo 28, inciso I:

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida 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 os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;

Entretanto, a Lei 8.212/91, no art. 28, § 9º, exclui algumas rubricas da base de incidência das contribuições previdenciárias, contudo para que tais rubricas sejam excluídas, elas devem estar previstas no citado dispositivo legal e devem ser pagas dentro dos ditames da lei.

Na lição de Luciano Amaro (Direito Tributário Brasileiro, São Paulo: Saraiva, 2011), a isenção é técnica por meio da qual a lei tributária, ao descrever o gênero de situações sobre as quais impõe o tributo, pinça uma ou diversas espécies e as declara isentas, ou seja, excepcionadas da norma de incidência.

Nos termos do § 6º do artigo 150 da Constituição Federal de 1988, é necessário que exista lei específica para a definição de qualquer isenção relativa a impostos, taxas ou contribuições.

A relação de que trata art. 28, § 9º é exaustiva (*“Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, **exclusivamente**”*).

Dessa forma, apenas as parcelas expressamente incluídas nessa relação estão fora da incidência das contribuições.

Quanto à bolsa de estudos, o art. 28, § 9º, 't', na redação vigente à época dos fatos geradores, dispõe que:

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 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;

Portanto, para que o valor pago a título de bolsa de estudos não integre o salário de contribuição, ou o plano educacional deve visar à educação básica ou a curso de capacitação, sendo necessário, nesse caso, o atendimento aos seguintes requisitos, cumulativamente:

- a) o curso deve ser de capacitação e qualificação profissional;
- b) deve estar vinculado à atividade desenvolvida pela empresa;
- c) o valor pago não seja utilizado em substituição de parcela salarial; e
- d) todos os empregados e dirigentes tenham acesso.

gerador: Conforme Relatório Fiscal, os valores pagos foram considerados como fato

A Entidade gira sob a denominação de "BRACOL INDÚSTRIA DE COUROS LTDA", com sede e foro jurídico no município de Cascavel/CE, e tem como objeto social a industrialização, comercialização, exportação e importação de couros, peles e seus derivados, sua preparação e acabamento, industrialização de estofamento e outros artefatos de couros. (grifo nosso)

[...]

3.3 Após o exame de sua escrituração contábil, verificou-se que a empresa disponibilizou, para alguns empregados da empresa, bolsas de estudo relativas a curso superior, conforme foi observado pela auditoria fiscal nas contas contábeis 91509000014 —Cursos e Treinamentos Indireta e 91503000026 —Cursos e Treinamentos Direta.

3.4 Ressalta-se que a auditoria fiscal considerou como fato gerador, apenas os valores de bolsas relativas a curso superior, pois segundo a legislação o valor destinado ao pagamento de curso superior para empregado da empresa, integra o salário-de-contribuição.

Isso se deve ao fato de que o plano educacional, a que se refere a alínea t inciso I do artigo 28 da Lei nº 8.212/91 restringe-se à educação básica (educação infantil, ensino fundamental e ensino médio) e a curso de capacitação e qualificação profissional vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa.

Consta dos autos do processo 10380.021577/2008-47 (conexo ao presente), fls. 128/134, quadros com a relação dos beneficiários das bolsas de estudo, curso e valores pagos.

Afirma a relatora que:

No presente caso, então, é incontroverso nos autos que os cursos ofertados aos funcionários guardam correlação às atividades empresariais e funções exercidas pelos beneficiários na empresa, bem como com o ramo de atividade da empresa, se enquadrando, portanto, no próprio conceito utilizado pela C. Superior. (grifo nosso)

Neste ponto, dirijo da relatora, pois entendo que **não restou comprovado nos autos que os cursos** frequentados pelos beneficiários **guardam relação com as atividades desenvolvidas pela empresa** e funções exercidas pelos beneficiários na empresa, ou ainda, com o ramo de atividade da empresa: preparação e acabamento, industrialização de estofamento e outros artefatos de couros.

Logo, não se configurando a hipótese determinante para o benefício da isenção, os valores pagos a título de bolsa de estudo são considerados salário de contribuição, nos termos do citado art. 28, I.

Ademais, entende esta conselheira e o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro que os cursos de capacitação e qualificação profissional não englobam curso superior.

A Lei 9.394/96, que estabelece as diretrizes e bases da educação nacional, dispõe que:

Art. 21. A educação escolar compõe-se de:

I - educação básica, formada pela educação infantil, ensino fundamental e ensino médio;

II - educação superior.

A educação superior é tratada no Capítulo IV da mesma lei, já a educação profissional é tratada no Capítulo III, que na redação vigente à época dos fatos geradores, estabelecia em seus artigos 39 a 42:

Art. 39. A educação profissional, integrada às diferentes formas de educação, ao trabalho, à ciência e à tecnologia, conduz ao permanente desenvolvimento de aptidões para a vida produtiva.

Parágrafo único. O aluno matriculado ou egresso do ensino fundamental, médio e superior, bem como o trabalhador em geral, jovem ou adulto, contará com a possibilidade de acesso à educação profissional.

Art. 40. A educação profissional será desenvolvida em articulação com o ensino regular ou por diferentes estratégias de educação continuada, em instituições especializadas ou no ambiente de trabalho.

Art. 41. O conhecimento adquirido na educação profissional, inclusive no trabalho, poderá ser objeto de avaliação, reconhecimento e certificação para prosseguimento ou conclusão de estudos.

Parágrafo único. Os diplomas de cursos de educação profissional de nível médio, quando registrados, terão validade nacional.

Art. 42. As escolas técnicas e profissionais, além dos seus cursos regulares, oferecerão cursos especiais, abertos à comunidade, condicionada a matrícula à capacidade de aproveitamento e não necessariamente ao nível de escolaridade.

Portanto, educação profissional e educação superior possuem conceitos distintos, não devendo ser confundida uma com outra.

Nos termos acima estabelecidos, a educação profissional será desenvolvida **em articulação com o ensino regular** (educação básica ou superior), devendo conduzir ao desenvolvimento de aptidões para a vida produtiva, **podendo ter acesso o aluno matriculado ou egresso do ensino fundamental, médio e superior**, bem como o trabalhador, e pode ser desenvolvida no ambiente de trabalho ou em instituições especializadas.

Sendo assim, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Redatora designada