



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

**Processo n°** 10552.000615/2007-28  
**Recurso n°** 10.552.000615200728 Voluntário  
**Acórdão n°** **2803-004.028 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 20 de janeiro de 2015  
**Matéria** Contribuições Previdenciárias  
**Recorrente** ASSOC PRO ENSINO SUP EM NOVO HAMBURGO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2000 a 30/09/2004

AUXÍLIO-EDUCAÇÃO. NATUREZA INDENIZATÓRIA.

O auxílio ou bolsa educação direcionada aos funcionários da empresa e seus familiares, vinculada a sua atividade, não caracterizam remuneração, logo não integram a base de cálculo da contribuição previdenciária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. Vencido os Conselheiros Oseas Coimbra Junior e Helton Carlos Praia de Lima que votaram pela manutenção da rubrica bolsa dependente no lançamento fiscal. Sustentação oral Advogado Dr Thalisson de Albuquerque Campos, OAB/DF n° 31.652.

*(assinado digitalmente)*

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

**PRESIDENTE DA SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO NA DATA DA FORMALIZAÇÃO.**

Processo nº 10552.000615/2007-28  
Acórdão n.º **2803-004.028**

**S2-TE03**  
Fl. 3

---

*(assinado digitalmente)*

Marcelo Oliveira

Redator *ad hoc* na data da formalização.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: HELTON CARLOS PRAIA DE LIMA (Presidente), AMILCAR BARCA TEIXEIRA JUNIOR, OSEAS COIMBRA JUNIOR, GUSTAVO VETTORATO, EDUARDO DE OLIVEIRA.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário que manteve a NFLD, a ciência em 18/03/2005 (fls. 13). Conforme o relatório fiscal, 36/37, refere-se ao lançamento das contribuições devidas à Outras Entidades e Fundos (“terceiros”) que entendeu como remuneração o auxílio educação fornecido aos seus empregados e seus dependentes no período de 01/01/2000 a 30/09/2004, bem como sobre valores pagos um pequena parcela colaboradores que foram enquadrados como empregados que não foram declarados em GFIP.

O Recurso Voluntário alega ser improcedente o lançamento em razão dos seguintes motivos, resumidamente: a não ocorrência de contrato de trabalho dos colaboradores enquadrados como empregados, inclusive estes já recolheram as contribuições como contribuintes individuais, bem como alega ilegalidade e não incidência das contribuições sobre valores fornecidos a título de bolsa educação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Marcelo Oliveira - Redator designado ad hoc na data da formalização

Para registro e esclarecimento, pelo fato do conselheiro responsável pelo voto ter deixado o CARF antes de sua formalização, fui designado AD HOC para redigir o voto.

Esclareço que aqui reproduzo as razões de decidir do então conselheiro, com as quais não necessariamente concordo.

I - O recurso foi apresentado tempestivamente, conforme supra relatado, atendido os pressupostos de admissibilidade, assim deve o mesmo ser conhecido.

II – Quanto às alegações de que os enquadramentos de contribuintes individuais como empregados são nulos, entendo que efetivamente há razão à recorrente. A interpretação da fiscalização do caso em questão extrapola a efetiva contratação, considerando as próprias bases utilizadas pelo lavrador.

Observe-se que de todo o período fiscalizado, de 5(cinco) anos, apenas analisa 6(seis) meses as contratações de autônomos, com pagamentos não regulares, em que os contratados não se repetem em todos os meses (fls. 462 e 546 dos autos físico.). Ou seja, falta demonstração dos requisitos de habitualidade e subordinação para caracterização do contrato de trabalho. (art. 458, §2º, da CLT)

Dessa forma, o fenômeno da subsunção não foi totalmente demonstrado, e o fundamento fático do lançamento não encaixa-se na regra matriz tributária na forma proposta pelo lavrador.

Inclusive, o fiscal desconsiderou os pagamentos de contribuições dos contribuintes individuais, gerando *bis in idem*.

Conforme o que dispõe o art. 142, do CTN, c/c art. 33 e 37 da Lei n. 8.212/2010, o lançamento tributário deve demonstrar claramente quais são os seus fundamentos fáticos e jurídicos, sob pena de nulidade. Isso inclui o ônus probatório da Administração em trazer elementos probantes e legais que subsidiem a constituição do crédito tributário, para em um segundo momento demonstrar de forma clara o fenômeno da subsunção da norma aos eventos por eles representados (art. 9º, do Dec. 70.235/172). O lançamento objeto da decisão recorrida deve preencher os requisitos da legalidade impostos pelo art. 142, do CTN, bem como da legislação ordinária, em especial o art. 33 e 37 da Lei n. 8.212/1991 e Decreto n. 70.235/1971. Tais determinações são necessárias inclusive para que haja o real respeito à garantia de contraditório e ampla defesa e ao devido processo legal (art. 5, LV da CF/1988)

*“sendo, o lançamento, o ato através do qual se identifica a ocorrência do fato gerador, determina-se a matéria tributável, calcula-se o montante devido, identifica-se o sujeito passivo e, em sendo o caso, aplica-se a penalidade cabível, nos termos da redação do art. 142 do CTN, certo é que do documento que formaliza o lançamento deve constar referência clara a todos estes elementos, fazendo-se necessário, ainda, a indicação inequívoca e precisa da norma tributária impositiva incidente” (PAUSEN, Leandro. Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência. 3ª ed., Porto Alegre : Livraria do Advogado, 2001, p. 706 ).*

Observa-se que a norma individual e concreta em que não demonstra todas as suas facetas, prejudica a sua aplicação e a possibilidade de defesa do contribuinte perante o Fisco (art. 59, I, do Dec. 70.235/1972). A deficitária construção da norma individual e concreta do tributo ou da sanção, algo além da mera formalidade extrínseca do ato de constituição do crédito, afetando o seu âmbito. Conforme jurisprudência do Conselho de Contribuintes:

*"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO EX OFFICIO — É nulo o Ato Administrativo de Lançamento, formalizado com inegável insuficiência na descrição dos fatos, não permitindo que o sujeito passivo pudesse exercitar, como lhe outorga o ordenamento jurídico, o amplo direito de defesa, notadamente por desconhecer, com a necessária nitidez, o conteúdo do ilícito que lhe está sendo imputado. rata-se, no caso, de nulidade por vício material, na medida em que alta conteúdo ao ato, o que implica inoportunidade da hipótese reincidência." (1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Recurso nº132.213 — Acórdão nº101-94049, Sessão de 06/12/2002, unânime)*

Dessa forma, está claro que com meras alegações circunstanciais, e com os documentos probantes na forma apresentada nos autos, não se poderia constituir o crédito tributário impugnado contra a Recorrente da forma como foi lançado.

III – Quanto aos créditos tributários constituídos com base no levantamento de valores pagos pela recorrente aos seus empregados e dependentes a título de auxílio educação (bolsa – desconto em mensalidades), o lançamento simplesmente aplicou a norma de incidência tributária por entender que não se trata de curso de capacitação ou aprimoramento profissional, em sua interpretação do art. 28, §9º, *t*, da Lei n. 8.212/1991. Em momento algum descaracterizou a finalidade de tais valores.

Esta turma especial, bem como o CARF/MF, com base de reiterada jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, entende que a natureza desse tipo de auxílio pago pelas empresas aos seus empregados, que possibilite que os mesmos possam cursar o ensino superior é claro em entender que o disposto da norma extraída do art. 28, §9º, *t*, aplica-se excluindo-se a incidência da norma de exação.

Vai-se além, o acima entendimento é de que não se trata sequer de verba remuneratória (pagamento pelo trabalho), mas verba indenizatória, ou investimento propriamente dito, pois é um pagamento para melhoria da execução dos trabalhos prestados (pagamento para o trabalho). E qualquer curso superior, mesmo que aparentemente não vinculado à atividade fim da empresa, representa em claro aumento de produtividade do

trabalhador e de suas funções cognitivas. Ora, tais verbas estão fora do conceito de remuneração dos arts. 22, I e 28, I, da Lei n. 8.212/1991, logo, entendo que não se trata de aplicação da norma isentiva, mas sim de um caso de não incidência.

Como já alertado, o entendimento é o mesmo do Superior Tribunal de Justiça de forma pacífica, a ponto da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, no o art. 2º, inciso I, da Portaria n. 294/2010, declara que deixará de recorrer das decisões desfavoráveis na matéria, conforme o item 35 e informa as bases de tal decisão:

***Contribuição Previdenciária. Valores despendidos a título de bolsa de estudo dos empregados. Não incidência. Os valores despendidos pelo empregador com a educação do empregado não podem ser considerados como salário 'in natura', pois não retribuem o trabalho efetivo, não integrando a remuneração. Trata-se de investimento da empresa na qualificação de seus empregados. Assim, não compõem a base de cálculo da contribuição previdenciária. Precedentes: RESP 479056/SC, RESP 1079978/PR, RESP 916208/ES, RESP 729901/MG, RESP 784887/SC, RESP 1079978/PR, RESP 676627/PR.***

Já quanto os lançamentos sobre as bolsas de estudos pagas a dependentes, entendo que o mesmo também não sofre a incidência de contribuições previdenciárias, justamente por não conter natureza remuneratória, desvinculado do salário do empregado, conforme a muito declara o Superior Tribunal de Justiça:

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

1. "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 empregada para o trabalho, e não pelo trabalho." (RESP 324.178-PR, Relatora Min. Denise Arruda, DJ de 17.12.2004).

2. In casu, a bolsa de estudos, é paga pela empresa e destina-se a auxiliar o pagamento a título de mensalidades de nível superior e pós-graduação dos próprios empregados ou dependentes, de modo que a falta de comprovação do pagamento às instituições de ensino ou a repetição do ano letivo implica na exigência de devolução do auxílio. Precedentes: (Resp. 784887/SC. Rel. Min. Teori Albino Zavascki. DJ. 05.12.2005 REsp 324178/PR, Rel. Min. Denise Arruda, DJ. 17.02.2004; AgRg no REsp 328602/RS, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ.02.12.2002; REsp 365398/RS, Rel. Min. José Delgado, DJ.18.03.2002).

3. Agravo regimental desprovido.

(AgRg no Ag 1330484/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 18/11/2010, DJe 01/12/2010)

*TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.  
AUXÍLIO-EDUCAÇÃO. BOLSA DE ESTUDOS. SÚMULA  
7/STJ.*

*1. Não há cerceamento de defesa ou omissão quanto ao exame de pontos levantados pelas partes, pois ao Juiz cabe apreciar a lide de acordo com o seu livre convencimento, não estando obrigado a analisar todos os pontos suscitados.*

*2. Restou asseverado pelo Tribunal a quo que as bolsas de estudos não guardam natureza remuneratória, ou seja, não estavam associadas a qualquer contraprestação laboral, pois eram concedidas indistintamente a todos os munícipes, como um programa assistencial, embora servidores do Município e seus dependentes pudessem fruir de tal benefício.*

*3. Não há como atender ao pleito do recorrente, pelo reconhecimento da natureza remuneratória do auxílio-educação ou da bolsa de estudos, sem reexaminar o substrato fático que cerca a controvérsia.*

*Incidência da Súmula 7/STJ.*

*4. Recurso especial não conhecido.*

*(REsp 375.468/SC, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/11/2004, DJ 07/03/2005, p. 187)*

Orientação essa já seguida por julgados deste conselho, do qual, a exemplo citam-se trechos do voto condutor, da lavra do Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes, no Acórdão n. 243.942, da 1ª. Turma Ordinária, da 3ª. Câmara, da 2ª. Seção de Julgamento do CARF, em 02.12.2010:

*22., No relatório fiscal, restou demonstrado que a atuação do fisco destinou-se ao "lançamento das contribuições incidentes sobre salário-utilidade na forma de bolsa auxílio educação para dependentes de funcionários." (fi, 369)*

*23.. Ocorre que, no meu entender, os pianos educacionais disponibilizados pelas empresas a seus empregados, ou a dependentes, não gera a incidência de contribuição previdenciária, eis que desvinculadas do salário do trabalhador.*

*24. E o meu ponto de vista encontra respaldo no artigo 458, parágrafo 2º, incís II, da Consolidação das Leis do Trabalho, que retirou a natureza salarial do benefício de educação, facultando que os cursos sejam fornecidos em estabelecimento de ensino próprio ou de terceiros, compreendendo, inclusive, os valores relativos à matrícula, mensalidade, anuidade, livros e material didático.*

*25. Cumpre ressaltar que a legislação trabalhista também no colocou qualquer trava para o benefício, simplesmente o desvinculou do salário, conforme transcrito abaixo:*

*(...)*

26. *A propósito, essa é a orientação jurisprudencial do Superior Tribunal de Justiça e do Tribunal Superior do Trabalho, que se posicionam no sentido de que o auxílio educação no remunera o trabalho, pois no retribui o trabalho efetivo, assim no pode ser considerado salário in natura., conforme jurisprudência abaixo:*

*"TRIBUTÁRIO, RECURSO ESPECIAL CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUX 1210-EDUCAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA NATUREZA NÃO SALARIAL. ART 28, § ALÍNEA T, DA LEI N 8.212/91 (ALÍNEA ACRESCENTADA PELA LEI N. 9.258/97). PRECEDENTES.*

*I - O auxílio-educação não remunera o trabalhador, pois não retribui o trabalho, de tal modo que integra o salário-de-contribuição, base de cálculo da contribuição previdenciária.*

*2. Recurso especial não-provido " (STI - Recurso Especial. REsp 417043/PR, processo '2002/0023502-9, Alinistro Relator Joao Otávio de Noronha)*

*" 3 Salário 'in natura' educação. o fato de o (tutor não pagar a escola de seus filhos representa mera liberalidade da empresa, desde que o obreiro não estava obrigado a matricular seus filhos naquela escola, unto vez que poderiam frequentar a rede escolar publica. Portanto, não está caracterizado o salário utilidade, que é a firma indireta de o empregado receber o benefício, porque se ausente, seria oneroso para ele. A utilidade no caso não é salário, mas benesse."*

Assim entendo que não há como sustentar o lançamento das contribuições sobre os valores concedidos a título de bolsa educação de empregados e seus dependentes.

Assim, entendo que os créditos tributários com base nos Levantamentos AFB — AFERIÇÃO INDIRETA BOLSAS FUNCIONÁRIOS e AFD — AFERIÇÃO INDIRETA BOLSAS DEPENDENTES devem ser cancelado e excluídos do lançamento.

Foi assim que o conselheiro votou na sessão de julgamento.

## VI – Conclusão

Isso posto, voto por conhecer o Recurso Voluntário e, no mérito, para DAR-LHE PROVIMENTO, reformando o julgamento anterior e o lançamento no sentido de cancelar lançamento e respectivos créditos tributário.

*(assinado digitalmente)*

Marcelo Oliveira

Redator *ad hoc* na data da formalização.

Processo nº 10552.000615/2007-28  
Acórdão n.º **2803-004.028**

**S2-TE03**  
Fl. 10

---

CÓPIA