



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.726224/2009-61
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-005.542 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 09 de outubro de 2023
Recorrente E. G. EMPREENDIMENTOS EDUCACIONAIS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 26/10/2009

MULTA DE OFÍCIO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA (CFL 30).

Deixar a empresa de preparar folha de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos, constitui infração à legislação de regência, sujeitando a multa prevista no art. 283, I, do Decreto nº 3.048/99 (RPS), atualizada pela Portaria MPS/MF nº 48, de 12/02/2009.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente), Cleber Ferreira Nunes Leite, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto e Wilderson Botto.

Relatório

Trata-se o presente feito de exigência fiscal, no valor de R\$ 1.329,18, relativa a multa aplicada à contribuinte por ter deixado de preparar folha de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos, conforme se depreende do AIOA - DEBCAB nº 37.230.346-3 (CFL 30).

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 95/101):

Do Lançamento de Ofício

Trata-se do Auto de Infração - AI nº 37.230.346-3, no valor de R\$ 1.329,18, com ciência pessoal em 28/10/2009, formalizado pela fiscalização em razão de ter o contribuinte **deixado de preparar suas folhas de pagamentos de acordo com os padrões e normas estabelecidos, nos termos do disposto no art. 32, inciso I, da Lei 8.212/91, c/c art. 225, inciso I e § 9º do Decreto 3.048/99 (CFL 30).**

Do Relatório da Fiscalização

2. Do que consta do Relatório Fiscal do Auto de Infração, os seguintes fatos merecem ser destacados (fls. 21/23):

2.1. a empresa não incluiu em suas folhas de pagamento do período de 01/2005 a 12/2006 a remuneração indireta concedida aos seus empregados na forma de bolsas de estudo (ajuda escolar) aos seus dependentes;

2.2. os Relatórios Fiscais dos AI nº 37.230.343-9 e 37.230.344-7 trazem todos os detalhes acerca da apuração do fato gerador acima;

3. O contribuinte impugnou a exigência em 27/11/2009, alegando, em síntese, que (fls. 49/78):

Da inocorrência de ganho econômico para os empregados

3.1. as bolsas de estudo concedidas aos dependentes dos seus empregados não constituem um ganho econômico para estes, mas sim um ganho social;

3.2. tratam-se, na verdade, das denominadas *utilidades benefício social*, que, segundo classificação proposta por Cléber Lúcio de Almeida, não correspondem à prestação in natura concedida a título de retribuição econômica pelo trabalho, funcionando apenas como incentivo ao trabalhador em razão da melhoria de sua condição social;

3.3. em conformidade com a Convenção nº 95 da OIT, o art. 458 da CLT, modificado pela Lei 10.243/01, diz que as utilidades concedidas pelo trabalhador a título de educação não possuem natureza salarial;

3.4. de acordo com o art. 28, I, da Lei 8.212/91, somente o ganho econômico sob a forma de utilidade estará sujeito à tributação, não interessando as demais espécies de ganho (tais como, intelectual, cultural, social, etc.), sob pena de violação ao princípio constitucional da capacidade econômica;

3.5. as *utilidades benefício social*, ainda que não contempladas na lista do art. 28, § 9º, da Lei 8.212/91, por não importarem em um ganho econômico para o empregado, mas sim em um ganho social, não compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias;

3.6. o Auditor Fiscal partiu de duas premissas falsas para efetuar o lançamento: i) a educação dos bolsistas seria um dever dos seus pais, e não do Estado; e, caso não existisse o benefício, os mesmos teriam que realizar desembolso financeiro para mantê-los na instituição de ensino ou em outra do mesmo nível;

3.7. no caso da primeira premissa, de acordo com os arts. 205 e 208, I e II, da CF/88, a educação básica é dever do Estado, e deve ser proporcionada de forma gratuita à sociedade; à família incumbe apenas oferecer o suporte necessário para que o aluno possa ingressar e frequentar o ensino público;

3.8. desse modo, o ganho financeiro indireto é exclusivo do próprio Estado, que deixou de arcar com a educação dos alunos bolsistas na rede pública de ensino, e não os seus pais e responsáveis;

3.9. no tocante à segunda premissa, como a autoridade fiscal sabe o que aconteceria se as bolsas de estudo não fossem concedidas? Os empregados teriam condições de manter seus dependentes em uma escola particular ou seriam compelidos a matriculá-los em escolas públicas?

3.10. ambas as possibilidades poderiam ocorrer; não há como ter certeza da ocorrência de uma em detrimento da outra, embora fosse mais provável, de acordo com a realidade brasileira, a segunda hipótese, isto é, que os empregados matriculassem seus dependentes na rede pública de ensino;

3.11. a subsunção do fato concreto à hipótese de incidência não admite divagações, deve-se satisfazer absolutamente todos os critérios do fato abstratamente previsto na norma;

3.12. a utilidade concedida pelo empregador, portanto, deve representar, necessariamente, um ganho econômico aos seus segurados, pelo que se conclui que a construção hipotética feita pela fiscalização jamais poderia nortear a subsunção do fato à regra matriz de incidência;

Da inexistência de habitualidade na concessão das bolsas de estudo

3.13. ainda que houvesse ganho econômico, inexistiria o requisito da habitualidade na concessão das bolsas de estudo, o que também impediria a concretização da regra matriz de incidência, uma vez que o fato gerador é o pagamento/recebimento de remunerações devidas ou creditadas a qualquer título, aí incluídos *os ganhos habituais do empregado*;

3.14. a habitualidade é afastada na medida em que a concessão das bolsas de estudo se dá apenas por um determinado lapso temporal - enquanto os filhos dos empregados se encontram no ensino infantil ou fundamental;

3.15. tal entendimento conta com o referendo da jurisprudência pátria, conforme decisão do TRF da 2ª Região no Agravo Regimental no AC nº 2001.02.01.014880-2;

Da interpretação do art. 28, § 9º, “t”, da Lei 8.212/91

3.16. ao promover o acesso dos seus empregados ou dependentes à educação, através das bolsas de estudo, o empregador age em estrita consonância com o que determina os arts. 205 e 227 da CF/88;

3.17. fazendo-se uma interpretação do art. 28, § 9º, da Lei 8.212/91 conforme à constituição, chega-se à conclusão de que as bolsas de estudo concedidas aos empregados, sejam elas em benefício próprio ou em benefício de seus dependentes, não integram o salário de contribuição;

3.18. interpretar literalmente a norma isentiva, nos termos do art. 111 do CTN, não significa restringir o seu alcance, mais sim interpretá-la de forma livre, sem violar o seu comando normativo, de forma a garantir a finalidade à qual se propõe;

3.19. este também é o entendimento assentado pelo STJ no REsp nº 921.851, de 23/10/07, que decidiu pela não incidência de contribuição previdenciária sobre os valores relativos às bolsas de estudo concedidas a filhos de empregados da empresa;

3.20. desse modo, caso se entenda pela incidência de contribuição previdenciária, o lançamento também não poderá subsistir, uma vez que as bolsas de estudo concedidas estariam amparadas pela isenção do art. 28, § 9º, da Lei 8.212/91;

4. É o relatório.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve o lançamento do crédito exigido, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 26/10/2009

BOLSA DE ESTUDO. DEPENDENTE. ISENÇÃO. INEXISTÊNCIA. CARÁTER REMUNERATÓRIO. INCLUSÃO EM FOLHA DE PAGAMENTO.

As bolsas de estudo concedidas aos dependentes dos segurados empregados anteriormente ao advento da Lei 12.153/11 ostentam caráter remuneratório e devem ser incluídas em folha de pagamento, haja vista a inexistência de isenção expressa.

Cientificada da decisão, em 13/06/2014 (fls. 103), a contribuinte, por procuradora habilitada interpôs, em 15/07/2014, recurso voluntário (fls. 105/137), reportando-se às alegações da peça impugnatória, a seguir brevemente sintetizados por meio dos seguintes tópicos: 1. Dos Fatos; 2. Do Descabimento da Multa Aplicada em Razão da Não Incidência das Contribuições Previdências sobre as Bolsas de Estudos Concedidas pela Recorrente aos Dependentes dos seus Empregados: 2.A) Da Inocorrência de Ganho Econômico para os Empregados da Recorrente; 2.B) Da Inexistência do Requisito da Habitualidade nas Concessões de Bolsas de Estudo aos Dependentes dos Empregados da Recorrente; e 3. Do Descabimento da Multa Aplicada em Face da Isenção das Contribuições Previdenciárias Previstas no Artigo 28, § 9º, “t” da Lei nº 8.212/91. Cita escólio doutrinário e jurisprudência judicial a justificar as alegações recursais. Requer, ao final, a improcedência da autuação ou, no caso de se entender pela possibilidade da incidência tributária, seja reconhecido que as operações descritas estariam abarcadas pela isenção prevista no art. 28, § 9º, “t” da Lei nº 8.212/91.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 138/152.

Sem contrarrazões.

Em 08/09/2023, foi juntado aos autos mandado de notificação e intimação judicial, emitido no processo nº 1087726-09.2023.4.01.3400, movido pela contribuinte, que tramita na 4ª Vara Federal do Distrito Federal, noticiando o deferimento do pedido liminar formulado e determinando o julgamento do presente feito no prazo improrrogável de 30 dias (fls. 156/183).

Em 11/09/2023, em face da dispensa do mandato da conselheira relatora, Ana Cecília Lustosa da Cruz, ocorrida em 10/08/2023, o processo foi enviado para novo sorteio, sendo-me distribuído em 12/09/2023, para prosseguimento do julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wilderson Botto - Relator

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Do descumprimento de obrigação acessória – da falta de preparação de folha de pagamento das remunerações pagas aos segurados empregados:

Insurge-se, a Recorrente, contra a decisão proferida pela DRJ/RJ1, que manteve a penalidade apurada, por falta de preparação de folha de pagamento das remunerações pagas a todos segurados a seu serviço, importando na aplicação da multa mínima de R\$ 1.329,18, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido da exclusão da multa de ofício aplicada.

Assim, passo ao cotejo dos documentos carreados, em relação aos fundamentos motivadores da manutenção da autuação traçados na decisão recorrida (fls. 99/101):

6. À época da ocorrência dos fatos geradores a norma isentiva emanada da alínea “t” do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91 possuía a seguinte redação:

“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; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).”

7. Do que se depreende do preceito supra, somente não sofriam incidência de contribuição previdenciária as bolsas de estudo concedidas a empregados e dirigentes da empresa, não incluídos os seus respectivos dependentes, o que revelava a nítida intenção do legislador de instituir o benefício com o objetivo de proporcionar melhor qualificação aos profissionais para o exercício de suas funções. O benefício se revertia para a própria empresa, uma vez que se criava um ambiente mais favorável para o aumento da produtividade, ilação esta não aplicável no caso dos dependentes.

8. Somente com advento da Lei 12.153/11, que ampliou a abrangência da isenção para as despesas com educação, passou-se a admiti-la também em relação às parcelas pagas em benefício dos dependentes dos segurados, senão vejamos:

“t) o valor relativo a plano educacional, ou bolsa de estudo, que vise à educação básica de empregados e seus dependentes e, desde que vinculada às atividades desenvolvidas pela empresa, à educação profissional e tecnológica de empregados, nos termos da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e: (Redação dada pela Lei nº 12.513, de 2011)” (grifo nosso)

(...)

10. Destarte, **ao não incluir em folha de pagamento os valores gastos com a educação dos dependentes dos seus empregados, que, no período da infração, possuía caráter remuneratório para todos os efeitos previdenciários, o contribuinte, de fato, transgrediu o comando normativo contido no art. 225, inciso I e § 9º do Decreto 3.048/99**, que assim dispõe:

“Art.225. A empresa é também obrigada a:

I - preparar folha de pagamento da remuneração paga, devida ou creditada a todos os segurados a seu serviço, devendo manter, em cada estabelecimento, uma via da respectiva folha e recibos de pagamentos;

(...)

§9º A folha de pagamento de que trata o inciso I do caput, elaborada mensalmente, de forma coletiva por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços, com a correspondente totalização, deverá: (...)”

11. Isso posto, resolvo negar provimento à impugnação do contribuinte, mantendo a penalidade pecuniária decorrente do descumprimento da obrigação acessória.

Pois bem. Em que pese as alegações trazidas, da análise dos fundamentos contidos no voto condutor da decisão recorrida (fls. 95/101) e aliado às informações contidas na autuação e no relatório fiscal da infração (fls. 2/5 e 21/43), não há como prosperar a pretensão recursal.

Cabe salientar que autuação decorreu do descumprimento da obrigação prevista no art. 32, I da Lei nº 8.212/91, consistente na falta de preparação, como lhe competia, da folha de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço – com especial destaque para a ausência de lançamento dos valores relativos às bolsas de estudo (ajuda escolar) fornecidas aos filhos dependentes de seus empregados - de acordo com os padrões e normas estabelecidos, o que ensejou a multa mínima prevista no art. 283, I, do RPS, atualizada pela Portaria MPS/MF nº 48, de 12/02/2009, urgindo a manutenção da decisão recorrida.

Portanto, restando desatendido o cumprimento das obrigações acessórias legais, em conformidade com a legislação de regência, conforme aliás requisitado pela fiscalização, correta é a manutenção da penalidade, razão pela qual reconheço a subsistência do crédito tributário exigido.

Conclusão

Ante o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao presente recurso, para manter o lançamento fiscal realizado.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto