



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

**Processo n°** 10580.726772/2009-91  
**Recurso n°** 999.999 Voluntário  
**Acórdão n°** 2403-001.707 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de outubro de 2012  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** OFICINA ADMINISTRACAO DE CURSOS DIVERSOS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - IRREGULARIDADE NA LAVRATURA DO AIOP - INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO ORDINÁRIA - NÃO APRECIÇÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

A legislação ordinária de custeio previdenciário não pode ser afastada em âmbito administrativo por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972 e a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - CONCESSÃO DE BOLSA DE ESTUDO A DEPENDENTES DE EMPREGADOS - LEGISLAÇÃO À ÉPOCA DO FATO GERADOR - SALÁRIO INDIRETO

O salário-de-contribuição compreende a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho. Não integram o salário-de-contribuição apenas 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. À época do fato gerador, no período 01/2005 a 12/2006, incide contribuição social previdenciária nas bolsas de estudos concedidas a dependentes de empregados.

**PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. RELATÓRIO DE CO-RESPONSÁVEIS. SUBSÍDIO PARA FUTURA AÇÃO EXECUTÓRIA.**

O Relatório de Co-Responsáveis é parte integrante do processo de lançamento e autuação e se destina a esclarecer a composição societária da empresa no período do débito, a fim de subsidiarem futuras ações executórias de cobrança. Esse relatório não é suficiente para se atribuir responsabilidade pessoal.

**PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS E MULTA DE MORA - ALTERAÇÕES DADAS PELA LEI 11.941/2009 - RECÁLCULO DA MULTA MAIS BENÉFICA - ART. 106, II, C, CTN**

Até a edição da Lei 11.941/2009, os acréscimos legais previdenciários eram distintos dos demais tributos federais, conforme constavam dos arts. 34 e 35 da Lei 8.212/1991. A Lei 11.941/2009 revogou o art. 34 da Lei 8.212/1991 (que tratava de juros moratórios), alterou a redação do art. 35 (que versava sobre a multa de mora) e inseriu o art. 35-A, para disciplinar a multa de ofício.

Visto que o artigo 106, II, c do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa de mora mais benéfica.

Ressalva-se a posição do Relator, vencida nesta Colenda Turma, na qual se deve determinar o recálculo dos acréscimos legais na forma de juros de mora (com base no art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996) e da multa de ofício (com base no art. 35-A, Lei 8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996), com a prevalência dos acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso para determinar o recálculo da multa de mora de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61, da Lei no 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Vencidos os conselheiros Marcelo Magalhães Peixoto e Carolina Wanderley Landim na questão da tributação da “BOLSA FILHOS DE EMPREGADOS” e na exclusão do Relatório de co-responsáveis.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Magalhães Peixoto, Maria Anselma Coscrato dos Santos e Carolina Wanderley Landim.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela Recorrente – OFICINA ADMINISTRAÇÃO DE CURSOS DIVERSOS LTDA. contra Acórdão nº 15-28.100 - 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador que julgou procedente em parte a autuação por descumprimento de obrigação principal, Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP nº. 37.248.863-3, às fls. 01, com valor consolidado de R\$ 94.986,37.

O crédito previdenciário se refere às contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social referente a Terceiros (SESC, SEBRAE, salário-Educação, INCRA), no período de 01/2005 a 12/2005.

O Relatório Fiscal, às fls. 01 a 09, informa o levantamento efetuado:

**BEE – BOLSAS A FILHOS DE EMPREGADOS.** *Este levantamento foi elaborado com base nas planilhas fornecidas pela empresa e destina-se à apuração das contribuições patronais incidentes sobre a remuneração indireta concedida na forma de bolsas de estudo a filhos de empregados. As referidas bolsas têm como característica o desconto integral na mensalidade escolar de filhos de empregados da empresa*

A Recorrente teve ciência do TIPF – Termo de Início do Procedimento Fiscal, na qual consta o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF.

A Recorrente teve **ciência do AIOP em 04.11.2009.**

O **período objeto do auto de infração,** conforme o Relatório Discriminativo do Débito - DD é de **01/2005 a 12/2006.**

A **Recorrente apresentou Impugnação tempestiva,** em apertada síntese:

- a) não há subsunção do fato concreto à norma tributária apontada como infringida, que define a regra matriz de incidência tributária, haja vista que tais valores não representam ganhos financeiros para os empregados, mas, sim, para o Estado, a quem a Constituição Federal impôs o dever de prover ensino infantil e fundamental a todos os cidadãos, ou no máximo, um ganho social ao dependente;
- b) não há como se admitir a incidência de uma norma tributária sobre uma situação hipoteticamente conjecturada, como fez o preposto fiscal, ao afirmar que o ganho para o empregado revela-se na medida em que, se a bolsa de estudo não fosse conferida aos seus dependentes, ele provavelmente teria que desembolsar este valor para manter seus dependentes matriculados na mesma ou em outra instituição particular de ensino do mesmo nível;
- c) ainda que, por absurdo, se admitisse que estes ganhos, são, de fato, do empregado, a concessão de bolsas de estudos pelo empregador aos dependentes dos seus empregados carece do requisito essencial da habitualidade, razão pela qual não pode ser incorporado ao salário-de-contribuição para efeito de incidência de contribuições previdenciárias, e;
- d) subsidiariamente a todos os argumentos supra referidos, admitindo-se a remota possibilidade de se entender que haveria a subsunção do fato à norma tributária, conforme entendimento corroborado pela jurisprudência pátria, a isenção prevista no artigo 28, §9º, “t” da Lei 8.212/91 abarca também os supostos ganhos obtidos com bolsas de estudo concedidas a dependentes dos empregados das pessoas jurídicas.

A **Recorrida** analisou a autuação e a impugnação, **julgando procedente a autuação**, nos termos do **Acórdão nº 15-28.100 - 6ª Turma** da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador, conforme Ementa a seguir:

*ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES*

*Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006*

*BOLSA DE ESTUDO. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.*

*As bolsas de estudo concedidas aos dependentes de empregados da empresa integram o salário-de-contribuição, por se tratarem de salário indireto.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

*Acórdão*

*Acordam os membros da 6ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar PROCEDENTE o lançamento, nos termos do voto e sua fundamentação.*

*Intime-se para pagamento do crédito mantido no prazo de 30 dias da ciência, salvo interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em igual prazo, na forma dos arts. 25, II, e 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.*

*À Delegacia de origem para as providências cabíveis.*

*Sala de Sessões, em 22 de agosto de 2011.*

Inconformada com a decisão de 1ª instância, **a Recorrente apresentou Recurso Voluntário** reiterando os argumentos utilizados em sede de Impugnação, em apertada síntese:

***(i) Da não incidência das contribuições previdenciárias objeto do lançamento fiscal no caso concreto***

2.4. Isto porque as contribuições previdenciárias incidem sobre uma base de cálculo conhecida como salário-de-contribuição, que nada mais é do que a soma de todos os valores pagos, mensalmente, como forma de retribuir o trabalho, mesmo que seja de forma indireta, aí incluídos os ganhos habituais sob a forma de utilidades, conforme se depreende do conceito legal trazido pelo artigo 28, I da Lei nº 8.212/91:

2.5. Sucede que a decisão recorrida foi proferida, **partindo de premissas equivocadas**, e concluiu, desarrazoadamente, que os valores que a Recorrente deixou de receber, por haver concedido bolsas de estudo aos dependentes dos seus empregados, corresponderiam a ganhos habituais auferidos pelos próprios empregados, integrando, assim, seu salário-de-contribuição, tributáveis pelas contribuições previdenciárias, objeto de cobrança pelo indigitado auto de infração.

2.8. Sucede que, como restará sobejamente demonstrado nas razões a seguir expostas, a decisão ora recorrida não tem qualquer possibilidade de ser mantida, uma vez que não há que se falar em incidência das contribuições dos segurados em decorrência das bolsas de estudo concedidas pela Recorrente aos dependentes dos seus empregados, haja vista que **(a)** não há qualquer tipo de ganho econômico obtido por estes. O que pode existir é um ganho social, para o Estado, para a criança e, reflexamente, para o pai, não compondo, este, a base de cálculo da referida contribuição, tendo o órgão julgador se baseado em premissas equivocadas e/ou situações hipotéticas que impedem a subsunção direta do fato concreto à norma tributária; e, **(b)** ainda que se tratasse de efetivos ganhos econômicos, não seriam eles habituais, impedindo, da mesma forma, a concretização da regra matriz de incidência tributária.

**(ii) Interpretação do artigo 28, § 9º, t, Lei 8.212/1991 conforme a Constituição federal de 1988.**

3.1. Considerando-se, pelo princípio da eventualidade, a remota hipótese de esses ilustres julgadores opinarem pela incidência das contribuições patronais sobre os valores que corresponderiam às bolsas de estudo concedidas pela Recorrente aos dependentes dos seus empregados – no que, definitivamente, não crê a Recorrente – cumpre, ainda, demonstrar a equivocada interpretação que o órgão julgador deu ao artigo 28, § 9º, “t” da Lei 8.212/91. É o que se verá a seguir.

3.5. Com efeito, a regra do §9º, “t”, da Lei nº 8.212/91, determina que não integra o salário-de-contribuição, base de cálculo da contribuição previdenciária patronal, 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.

3.7. Como já visto, a Constituição Federal, em diversos artigos, convoca os múltiplos agentes da sociedade civil a atuarem como verdadeiros assistentes do Estado na promoção dos direitos sociais, a exemplo dos artigos 205 e 227, que determinam a promoção e o incentivo da educação pela sociedade civil, e dos artigos 194 e 197, que determinam a participação da sociedade em ações que visem assegurar os direitos à saúde, assistência e previdência social.

3.8. Ao concederem, portanto, uma utilidade benefício social aos seus empregados – promovendo, por exemplo, o acesso destes, ou de seus dependentes, à saúde e à educação de qualidade – agem os empregadores em estrita consonância com os artigos 205, 227, 194 e 197 da Constituição Federal, já aqui mencionados.

3.9. Mais do que isso, ao propiciarem ao trabalhador empregado, e também àqueles que compõem sua unidade familiar, melhores condições sociais, os empregadores da iniciativa privada atuam ainda em conformidade com os fundamentos previstos nos abaixo transcritos artigos 1º, IV e 170, III, da Constituição Federal, que regem a República Federativa do Brasil e a ordem econômica nacional.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão.

É o Relatório.

**Voto**

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Relator

**PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE**

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme se depreende do encaminhamento ao CARF.

Avaliados os pressupostos, passo para as Questões Preliminares e ao Mérito.

**DAS QUESTÕES PRELIMINARES****(A) Alegações diversas de inconstitucionalidade.**

Analisemos.

**Não assiste razão à Recorrente pois o previsto no ordenamento legal não pode ser anulado na instância administrativa por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.**

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências:

*“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)”(gn).

Ademais, há a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

**Súmula CARFnº 2:** O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

## **(B) Da regularidade do lançamento**

Analisemos.

Não obstante a argumentação do Recorrente, não confiro razão ao mesmo pois, de plano, nota-se que o procedimento fiscal atendeu a todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por vício insanável e tampouco cerceamento de defesa.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela Recorrente – OFICINA ADMINISTRAÇÃO DE CURSOS DIVERSOS LTDA. contra Acórdão nº 15-28.100 - 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador que julgou procedente em parte a autuação por descumprimento de obrigação principal, Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP nº. 37.248.863-3, às fls. 01, com valor consolidado de R\$ 94.986,37.

O crédito previdenciário se refere às contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social referente a Terceiros (SESC, SEBRAE, salário-Educação, INCRA), no período de 01/2005 a 12/2005.

O Relatório Fiscal, às fls. 01 a 09, informa o levantamento efetuado:

**BEE – BOLSAS A FILHOS DE EMPREGADOS.** Este levantamento foi elaborado com base nas planilhas fornecidas pela empresa e destina-se à apuração das contribuições

*patronais incidentes sobre a **remuneração indireta concedida na forma de bolsas de estudo a filhos de empregados**. As referidas bolsas têm como característica o desconto integral na mensalidade escolar de filhos de empregados da empresa*

Desta forma, conforme o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, foi lavrado AIOP nº 37.248.863-3 que, conforme definido no inciso IV do artigo 633 da IN MPS/SRP nº 03/2005, é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal:

*(redação à época da lavratura do AIOP nº 37.248.863-3)*

*Lei nº 8.212/91*

*Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.*

*IN MPS/SRP nº 03/2005*

***Art. 633. São documentos de constituição do crédito tributário relativo às contribuições de que trata esta Instrução Normativa: (Nova redação dada pela IN RFB nº 851, de 28/05/2008)***

*I - GFIP, que é o documento declaratório da obrigação, caracterizado como instrumento de confissão de dívida tributária;*

*II - Lançamento do Débito Confessado (LDC), que é o documento por meio do qual o sujeito passivo confessa os débitos que verifica; (Nova redação dada pela IN RFB nº 851, de 28/05/2008)*

*III - Revogado pela IN RFB nº 851, de 28/05/2008*

***IV - Auto de Infração (AI), que é o documento constitutivo de crédito, inclusive relativo à multa aplicada em decorrência do descumprimento de obrigação acessória, lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB) e apurado mediante procedimento de fiscalização; e (Nova redação dada pela IN RFB nº 851, de 28/05/2008)***

*V - Notificação de Lançamento, que é o documento constitutivo de crédito expedido pelo órgão da Administração Tributária. (Nova redação dada pela IN RFB nº 851, de 28/05/2008)*

Pode-se elencar as etapas necessárias à realização do procedimento:

- *A autorização por meio da emissão de TIAF – Termo de Início da Ação Fiscal, o qual contém o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF- F, com a competente designação do Auditor-Fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento;*

- *A intimação para a apresentação dos documentos conforme Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;*
- *A autuação dentro do prazo autorizado pelo referido Mandado, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes:*

*a. IPC - Instruções para o Contribuinte (que tem a finalidade de comunicar ao contribuinte como regularizar seu débito, como apresentar defesa e outras informações);*

*b. DD - Discriminativo do Débito*

*c. FLD- Fundamentos Legais do Débito (que indica os dispositivos legais que autorizam o lançamento e a cobrança das contribuições exigidas, de acordo com a legislação vigente à época do respectivo fato gerador);*

*d. VÍNCULOS - Relatório de Vínculos (que lista todas as pessoas físicas ou jurídicas em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, indicando o tipo de vínculo existente e o período);*

*e. TIPF – Termo de Início do Procedimento Fiscal;*

*h. REFISC – Relatório Fiscal.*

Cumpre-nos esclarecer ainda, que o lançamento fiscal foi elaborado nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, especialmente a verificação da efetiva ocorrência do fato gerador tributário, a matéria sujeita ao tributo, bem como o montante individualizado do tributo devido.

De plano, o art. 142, CTN, estabelece que:

*“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.”*

Analisando-se o AIOP nº 37.248.863-3, tem-se que foi cumprido integralmente os limites legais dispostos no art. 142, CTN.

Ademais, não compete ao Auditor-Fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpra-lhe lavar de imediato a notificação fiscal de lançamento de

débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

*Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.*

Diante do exposto, não prospera a alegação da Recorrente.

**(i) Da não incidência das contribuições previdenciárias objeto do lançamento fiscal no caso concreto.**

**(ii) Interpretação do artigo 28, § 9º, t, Lei 8.212/1991 conforme a Constituição federal de 1988.**

Analisemos os tópicos (i) e (ii) conjuntamente.

Em relação a toda argumentação da Recorrente que transborde para análise de inconstitucionalidade de normas ou de interpretações, estas já foram analisadas no tópico (A).

Em relação à questionamentos que envolvam a regularidade do lançamento, estes já foram analisados no tópico (B).

Por outro lado, a questão central da argumentação da Recorrente é a incidência ou não de contribuição social previdenciária nas bolsas de estudos concedidas aos dependentes de empregados.

Vejamos.

A redação à época dos fatos geradores do art. 28, §9º, alínea t, Lei 8.212/1991, ou seja sem a redação dada pela Lei 12.513/2011, dispõe que não integra o salário de contribuição o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21, da Lei 9.394/1996, bem como a cursos de capacitação e qualificação profissionais desde que não utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo.

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

*§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*

***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).*

No Relatório Fiscal, às fls. 01 a 09, há a comprovação de que a Recorrente concedeu bolsas de estudos a dependentes de empregados:

**BEE – BOLSAS A FILHOS DE EMPREGADOS.** *Este levantamento foi elaborado com base nas planilhas fornecidas pela empresa e destina-se à apuração das contribuições patronais incidentes sobre a remuneração indireta concedida na forma de bolsas de estudo a filhos de empregados. As referidas bolsas têm como característica o desconto integral na mensalidade escolar de filhos de empregados da empresa*

Desta forma, considero correto o lançamento efetuado pela Auditoria-Fiscal posto que a concessão de bolsas de estudos para dependentes de empregados integra o salário de contribuição, posto não se enquadrar na hipótese de não incidência de contribuição social previdenciária conforme disposição expressa da redação do art. 28, § 9º, t, Lei 8.212/1991.

Diante do exposto, não prospera a alegação da Recorrente.

#### **DA MULTA DE MORA**

Analisemos.

Esta Colenda Turma de Julgamento vem se posicionando reiteradamente, por maioria, em relação ao recálculo dos acréscimos legais, para que se **recalcule a multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte:**

*A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal.*

*Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabeleceu que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.*

*Visto que o artigo 106, II, c do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa mais benéfica.*

**Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:**

*I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*a) quando deixe de defini-lo como infração;*

*b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

**Ressalva-se a posição do Relator, posição vencida nesta Colenda Turma,** na qual se deve determinar o recálculo dos acréscimos legais na forma **de juros de mora** (com base no art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996) **e da multa de ofício** (com base no art. 35-A, Lei 8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996), com a prevalência dos acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte.

### **CONCLUSÃO**

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, **no Mérito, DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO**, para que se recalcule a multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte.

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro