



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

**Processo n°** 10580.728318/2009-75  
**Recurso n°** 999.999 Voluntário  
**Acórdão n°** **2301-003.540 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 18 de junho de 2013  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SALVADOR  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/12/2004 a 31/12/2006

**REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS.**

Matéria sumulada no CARF onde diz que a Casa não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

**VALE-TRANSPORTE**

Esta matéria é sumulada pelo CARF, onde não incide contribuição previdenciária sobre valores pagos a título de vale-transporte, ainda que pago em pecúnia, conforme inteligência da Súmula 89.

No caso em tela quer a Fiscalização que componha a base de cálculo a diferença existente 1,8%, que deixou de pagar Recorrente em vale-transporte. Impossibilidade em razão de sumula autorizadora de pagamento, não mencionando diferença não paga. Sendo, dispositivo autorizador que pode mais, não será o menos que determinará a incidência.

**MULTA**

Retroatividade benéfica do artigo 106. II, C, do CTN, onde deve ser aplicado, como no caso em tela e há de ser culminada na aplicação do artigo 61, da Lei 9.430/96, por ser a mais benéfica, eis que o débito é decorrente de contribuições previdenciárias administradas pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagas no prazo legal.

**AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO - 'IN NATURA' -CESTA BÁSICA/VALOR DE CUMPONS PAGOS COM TICKETS RESTAURANTE**

A ausência de inscrição no PAT não gera salário contribuição à Previdência Social, quando do pagamento de cesta básica aos funcionários.

A Jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) em não considerar como parte do salário o pagamento 'in natura' de auxílio-alimentação - quando a refeição é fornecida pela empresa, não incide contribuição.

O entendimento é válido independentemente de o empregador estar inscrito do Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) ou não.

No caso em tela, ao invés de se registrar no PAT, a Recorrente deu cesta básica ou ticket restaurante aos seus empregados, fato que por si só não gera a incidência da contribuição social previdenciária.

#### PREVIDÊNCIA PRIVADA.

Plano de Previdência Privada não extensivo a todos os funcionários não incide contribuição previdenciária, segundo a Lei complementar nº 109/2001, artigo 69, que dispõe sobre o Regime de Previdência Complementar e dá outras providências, em seu artigo 69, § 1º não admite a incidência.

No caso em tela, o plano não era extensivo a todos os funcionários, mas por ser destinadas ao custeio dos planos de benefícios de natureza previdenciária, são dedutíveis para fins de incidência sobre as contribuições de qualquer natureza.

#### DAS DIFERENÇAS DA REMUNERAÇÃO DECLARADA EM GFIP COM AS FOLHAS DE PAGAMENTOS

No caso em tela, alega a Recorrente adotou o caminho correto para declarar as GFIP's, e que parte das diferenças dos recolhimentos da contribuição social previdenciária estão no fato de ela ter considerado as férias dos funcionários, rescisões de contrato de trabalho retroativa, e outros quejandos.

Todavia, valores da base de cálculo obtida através da folha de pagamento, nos meses em que aquela foi superior ao valor declarado em GFIP estão no Anexo XXXIII, onde se lê Remuneração Folha de Pagamento X Remuneração GFIP. E, de fato, num atendo olhar pormenorizado, vê-se estas diferenças e não se conclui da mesma forma que explicita a Recorrente.

#### AUXÍLIO EDUCAÇÃO - BOLSAS DE ESTUDOS

Os pressupostos básicos para a não incidência de contribuição previdenciária da alínea "t" do §9º do art. 28 da Lei 8.212/91 são necessariamente os seguintes: a) que o plano educacional vise à educação básica ou o curso de capacitação e qualificação profissional se vincule às atividades desenvolvidas pela empresa; e b) todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao plano educacional básico ou ao curso de capacitação e qualificação vinculado às atividades desenvolvidas pela empresa.

A educação superior está protegida da incidência da contribuição previdenciária, pois, caso o legislador quisesse excluir do conceito de salário-de-contribuição o valor destinado ao pagamento do custeio da educação superior de empregados, utilizaria a expressão EDUCAÇÃO BÁSICA. O que não é o caso.

Ademais a bolsa de estudo não incide contribuição social, pois, não se trata de salário e por isto mesmo não tem caráter remuneratório. Trata-se de incentivo de cunho social.

#### ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL.- REQUISITOS LEGAIS - DESCUMPRIMENTO -

A Entidade deve cumprir os requisitos legais para ter o direito de usufruir o benefício de isenção das contribuições sociais.

#### REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS

A empresa está obrigada a recolher a contribuição devida sobre a remuneração paga aos segurados que lhe prestam serviços.

#### REMUNERAÇÃO - CONCEITO

Remuneração é o conjunto de prestações recebidas pela pessoa física pela prestação de serviços, seja em dinheiro ou em utilidades, provenientes do empregador .

#### SALÁRIO INDIRETO - AUXÍLIO SAÚDE.

Para ocorrer a isenção fiscal sobre as despesas com assistência médica concedida aos trabalhadores, a empresa deverá observar a legislação sobre a matéria.

Ao ocorrer o descumprimento da Lei 8.212/91, as quantias despendidas pela empresa com a assistência médica de seus empregados passa a ter natureza de remuneração, sujeitas, portanto, à incidência da contribuição previdenciária.

#### AUXÍLIO EDUCAÇÃO

Incide contribuição previdenciária sobre as despesas com educação dos dependentes e demais parentes dos empregados.

#### ESTUDANTES-FACILITADORES - BOLSAS DE MONITORIA - JETON - FISCAIS DOS VESTIBULARES - SEGURADO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

A pessoa física que exerce atividade laboral, sem vínculo de emprego com a empresa, é enquadrada como contribuinte individual pela legislação previdenciária, incidindo contribuições sobre os valores pagos pelos serviços prestados.

#### GLOSA DAS DEDUÇÕES DE SALÁRIO FAMÍLIA

A apresentação deficiente da documentação prevista na legislação para o pagamento do salário família do segurado empregado enseja a glosa da dedução efetuada pela empresa.

#### REDUÇÃO DA MULTA EM 50% EM RELAÇÃO ÀS REMUNERAÇÕES DOS SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTE INDIVIDUAIS DECLARADAS EM GFIP - DESCABIMENTO.

Ao se declarar indevidamente como entidade isenta , a recorrente deixou de recolher e informar as contribuições patronais devidas, não cabendo, portanto, a aplicação da redução da multa.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, : I) Por voto de qualidade: a) em negar provimento ao recurso, na questão do auxílio saúde, nos termos do voto da Redatora. Vencidos

os Conselheiros Manuel Coelho Arruda Júnior, Wilson Antônio de Souza Correa e Damião Cordeiro de Moraes, que davam provimento ao recurso nesta questão; b) em negar provimento ao recurso, na questão do auxílio educação a filhos, cônjuges, companheiros, tutelados, mães, netos e sobrinhos, nos termos do voto da Redatora. Vencidos os Conselheiros Manuel Coelho Arruda Júnior, Wilson Antônio de Souza Correa e Damião Cordeiro de Moraes, que davam provimento ao recurso nesta questão; c) em não conhecer do recurso na questão da representação fiscal para fins penais, nos termos do voto do Relator. II) Por maioria de votos: a) em negar provimento ao recurso, na questão do direito de isenção ao sujeito passivo, nos termos do voto da Redatora. Vencido o Conselheiro Wilson Antônio de Souza Correa, que votou em anular o lançamento nesta questão; b) em excluir do lançamento os valores referentes ao vale transporte, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Mauro José Silva, que votou em negar provimento ao recurso nesta questão; c) em negar provimento ao recurso, na questão dos facilitadores, nos termos do voto da Redatora. Vencidos os conselheiros Damião Cordeiro de Moraes e Wilson Antônio de Souza Correa, que davam provimento ao recurso nesta questão; d) em negar provimento ao recurso, na questão do jeton, nos termos do voto da Redatora. Vencido o conselheiro Wilson Antônio de Souza Correa, que dava provimento ao recurso nesta questão; e) em negar provimento ao recurso, na questão da glosa do salário família, nos termos do voto da Redatora. Vencidos os conselheiros Damião Cordeiro de Moraes e Wilson Antônio de Souza Correa, que davam provimento ao recurso nesta questão; f) em negar provimento ao recurso, na questão dos segurados referentes a monitoria, nos termos do voto da Redatora. Vencidos os conselheiros Damião Cordeiro de Moraes e Wilson Antônio de Souza Correa, que davam provimento ao recurso nesta questão; g) em negar provimento ao recurso, na questão da retificação da multa, devido a suposta declaração em GFIP, nos termos do voto da Redatora. Vencidos os conselheiros Damião Cordeiro de Moraes e Wilson Antônio de Souza Correa, que davam provimento ao recurso nesta questão; h) em negar provimento ao recurso, na questão da remuneração a segurados que atuam como fiscais de vestibulares, nos termos do voto da Redatora. Vencidos os conselheiros Damião Cordeiro de Moraes e Wilson Antônio de Souza Correa, que davam provimento ao recurso nesta questão; i) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada. III) Por unanimidade de votos: a) em excluir do lançamento os valores referentes ao auxílio alimentação in natura, nos termos do voto do Relator; b) em dar provimento ao recurso, para excluir do lançamento os valores referentes à previdência privada, nos termos do voto do Relator; c) em negar provimento ao recurso na questão de supostas inconsistências contidas na confrontação dos valores declarados em GFIP e dos valores lançados, nos termos do voto do Relator; d) em dar provimento ao recurso, para excluir do lançamento os valores referentes à auxílio educação a servidores e funcionários, nos termos do voto do Relator.

Marcelo Oliveira – Presidente

*(assinado digitalmente)*

Wilson Antônio de Souza Corrêa - Relator

*(assinado digitalmente)*

Processo nº 10580.728318/2009-75  
Acórdão n.º **2301-003.540**

**S2-C3T1**  
Fl. 1.099

---

Bernadete de Oliveira Barros – Redatora Designada

*(assinado digitalmente)*

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Marcelo de Oliveira, Bernadete de Oliveira Barros, Manoel Coelho Arruda, Mauro José da Silva, Damião Cordeiro de Moraes e Wilson Antonio de Souza Corrêa.

## Relatório

Auto de Infração referente às contribuições sociais previdenciárias destinadas à Seguridade Social, parte dos segurados empregados e contribuintes individuais, atinentes às competências 12/2004 a 12/2006, inclusive 13º salário.

O crédito tributário lançado se refere: 1) Levantamento SE – engloba as contribuições dos segurados incidentes sobre os valores pagos a título de bolsas de estudos, cesta básica, diferença de desconto de vale-transporte, plano de saúde e salário-família pago em desacordo com a legislação. Para cálculo da contribuição dos segurados foram levadas em conta as remunerações referentes aos levantamentos CE (Cesta Básica), CM (Bolsas de estudos companheiros), CN (Bolsas de estudos cônjuges), DS (Diferença de valores gastos com plano de saúde Sul América), DV (Diferença de desconto de vale-transporte), EN (Bolsas de estudos para enteados), FI (Bolsas de estudos para filhos), FU (Bolsas de estudos para funcionários), GU (Bolsas de estudos para tutelados), MA (Bolsas de estudos para mães), NT (Bolsas de estudos para netos), SF (salário-família pago em desacordo com a legislação), SO (Bolsas de estudos para sobrinhos) e SU (Plano de Saúde Sul América); a remuneração recebida através de outros vínculos; a base de cálculo referente à folha de pagamento; a contribuição descontada em folha de pagamento e o teto máximo de contribuição. 2) Levantamento TK se refere às contribuições destinadas ao financiamento da Seguridade Social (20% + GILRAT) incidentes sobre o valor dos cupons de alimentação comprados junto à Ticket Serviços S/A, CNPJ 47.866.934/000760 e fornecidos a trabalhadores vinculados à UCSal. Tendo em vista que a empresa não possui inscrição no PAT Programa de Alimentação do Trabalhador, os valores despendidos com a compra dos cupons foram considerados salário-de-contribuição, e o tributo previdenciário patronal respectivo foi calculado tendo por base os valores das notas fiscais listadas no Relatório Fiscal. Tendo em vista o pronunciamento da empresa sobre a falta de uma relação dos beneficiários, o valor da contribuição dos segurados foi calculada com a alíquota mínima. 3) Levantamento DS diz respeito às contribuições patronais (20% + GILRAT) incidentes sobre a diferença encontrada entre os valores lançados a débito na conta 3.2.1.002.024 "Sulamerica saúde serv" e os valores apresentados pela empresa nas planilhas de individualização do benefício do Plano de Saúde. 4) Levantamento BR – Este levantamento engloba as contribuições dos segurados empregados incidentes sobre os valores desembolsados pela UCSal à empresa Bradesco Previdência e Seguros S/A para o custeio de Plano de Previdência Privada em favor de parte do seu quadro funcional. 5) Levantamento IT – Este levantamento engloba a contribuição do trabalhador sem vínculo empregatício com a UCSal, Itanajara José Muniz da Silva, incidente sobre os gastos efetuados com a concessão de vales-transporte, conforme recibos de pagamentos apresentados pela empresa. 6) Levantamento FA – Este levantamento se refere às contribuições dos contribuintes individuais incidentes sobre a remuneração paga às pessoas físicas denominadas "estudantes-facilitadores". 7) Levantamento MO são valores pagos a pessoas físicas a título de bolsas de monitoria também foram considerados salário-de-contribuição de contribuintes individuais, tendo em vista as mesmas justificativas citadas na apresentação do levantamento FA, ou seja, não é bolsa decorrente de estágio, de acordo com a legislação específica; nem bolsa de aprendizagem para menores de 14 anos; nem são as mesmas pessoas denominadas "estagiários" pela UCSal. 8) Levantamento JE – Este levantamento diz respeito às contribuições sociais destinadas à Seguridade Social, incidentes sobre os valores pagos a pessoas físicas, alunos da UCSal, a título de "jeton", em virtude de participação em reuniões convocadas pela instituição. Tais pessoas físicas foram consideradas como contribuintes individuais, o que enseja o pagamento da contribuição social de que trata o art. 21, da lei nº 8.212/91. 9) Levantamento OC trata-se de levantamento

referente às contribuições destinadas ao financiamento da Seguridade Social, nos termos dos arts. 21 e 30 da Lei nº 8.212/91, incidentes sobre os valores pagos às contribuintes individuais Helenice Melo de Andrade Menezes, Maria das Neves Silva Ribeiro, Gilda Mascarenhas Ribeiro e Regina Célia Passos dos Santos. Tais valores foram encontrados nas contas 3.2.3.002.033 ("Cursos e Seminários") e 3.2.3.002.017 ("Alimentação"). 10) Levantamento FV Levantamento referente à contribuição social conforme arts. 21 e 30 da lei nº 8.212/91, incidente sobre os valores despendidos a título de pagamento de remuneração a pessoas físicas que atuaram como fiscais nos concursos vestibulares patrocinados pela UCSal. Os valores levantados foram encontrados na conta 3.3.1.002.001 ("Vestibular").

Em razão de tal autuação a ora Recorrente apresentou, tempestivamente, a sua impugnação, com suas razões, cuja decisão da DRJ/Salvador/BA manteve o crédito tributário, julgando parcialmente procedente a peça defensiva, onde o crédito inicial não decaiu ao menos um milhão de reais, razão pela qual não houve interposição de Recurso de Ofício.

Em 23/08/2011 a Recorrente tomou ciência da decisão 'a quo' e em 08/09/2011 aviou o presente recurso alegando: preliminarmente, i) total desrespeito à lei e ao devido processo legal; mérito ii) da condição de Mantida/Mantenedora existente entre a Recorrente e a Associação Universitária e Cultural da Bahia; iii) cabimento da remuneração aos dirigentes; iv) hipótese de incidência das contribuições previdenciária; v) valores desembolsados com cestas básicas; vi) valor dos cupons de alimentação comprados junto a empresa Ticket Serviços S/A; vii) valores despendidos com planos de saúde – diferença entre os valores individualizados do plano de saúde e os valores lançados na contabilidade; viii) diferença entre os valores lançados de vale transporte (4,2%) e o valor previsto na legislação (6%); ix) valores desembolsados pela Recorrente em favor da empresa Bradesco Previdência e Seguros S/A; x) valores pagos aos estudantes/facilitadores; xi) valores pagos a título de bolsa de monitoria; xii) valores pagos a título de Jeton; xiii) glosa das deduções de salário-família; xiv) valor da remuneração dos segurados empregados declarada em GFIP e valor da remuneração dos segurados contribuintes individuais declaradas em GFIP; xv) diferença entre remuneração dos segurados empregados declarada em GFIP e encontrada na folha de pagamento; xvi) valor das bolsas de estudo para curso de graduação de funcionários – valor da bolsa de estudo concedido aos filhos dos segurados empregados – valor de bolsa de estudo concedido aos cônjuges, companheiros, tutelados, mães, netos e sobrinhos de funcionários – valor das bolsas de estudo de graduação de servidores; xvii) pagamentos realizados a fiscais nos concursos de vestibulares; xviii) dos critérios utilizados para definir o valor da multa aplicada; xiv) da ilegalidade da majoração da multa no tempo; xx) do não cabimento da representação fiscal para fins penais.

Pede ao final a anulação da decisão recorrida, porque não respeitou o devido processo legal, e ou reforma da mesma para fim de extinguir o crédito tributário e, independente de qualquer coisa o arquivamento da representação fiscal para fins penais.

Eis em apertada síntese o relato do necessário para julgamento do remédio recursal aviado.

## Voto Vencido

Conselheiro WILSON ANTONIO DE SOUZA CORRÊA – Relator

O presente Recurso Voluntário acode os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual, desde já, dele conheço.

Passo para análise das razões apresentadas.

### DA ALEGAÇÃO DE TOTAL DESRESPEITO À LEI E AO DEVIDO PROCESSO LEGAL

Diz a Recorrente prestar serviços sociais na área de educação, e por isto, de acordo com normas do extinto CNAS é detentora de gozo de isenções às contribuições previdenciárias. Mas, a DRJ não o reconhece por falta de formalidade. O que está equivocado, segundo a Recorrente, porque a lei não exige tal formalidade.

Diz ainda que a Recorrente de fato não possuía o CEBAS, mas a sua Mantenedora sim, a Associação Universitária e Cultural da Bahia, extensivo a ela. Mas, oportuno dizer que não há nos autos algum documento que tenha o CNAS acoplado as duas instituições num só CEBAS, qual seja, aquele que foi concedido à Associação Universitária e Cultural da Bahia. Mas, isto, segundo a legislação então vigente e a atual é impossível, pois cada qual possui o seu certificado.

Todavia, das provas dos autos, apesar de personalidades jurídicas diferentes, vejo que a Recorrente é Mantida pela Associação em tela, inclusive, ao que me ficou claro, a razão da existência da Associação Universitária e Cultural da Bahia é a Recorrente, que desde a sua criação estão atreladas na cumplicidade de suas respectivas funções. E isto é possível, ou seja, a usufruição do CEBAS da Mantenedora pela Mantida.

Então, entendo que a Recorrente pronunciou no presente remédio recursal que ela, como Mantida poderia usufruir das benesses do CEBAS da sua Mantenedora (Associação Universitária e Cultural da Bahia). Que era este o certificado dela, não conhecido formalmente pela Fiscalização.

Ao que consta do Recurso Voluntário aviado, embora tenham Mantenedora e Mantida autonomia formal na constituição da personalidade jurídica, sobretudo porque cada uma tem o seu CNPJ/MF, há de fato e de direito uma indissociável dependência uma da outra, tanto é verdade que a razão da existência de uma é a outra, pois se uma delas deixar de existir, perderá o objeto da existência a que permanecer.

Nos autos ficou bastante claro que a Mantida Ucsal foi criada exclusivamente para acudir o objeto social da Mantenedora Associação Universitária Cultural da Bahia, onde esta última adquiriu o CEBAS com base nas premissas oriundos de fatos praticados pela Mantida Ucsal, como é o caso de prestação de serviços educacionais e sociais.

Há de se considerar que um dos quesitos para a concessão do CEBAS é a regularidade contábil, não se olvide, onde há de existir uma sólida demonstração financeira que comprove a geração de renda para manter a entidade. E, neste quesito, a manutenção da Mantida se tem com a renda da Mantenedora donde, com os serviços da Ucsal é que se faz a

prestação que justifica a renda e comprove perante a rígida legislação do Estado para concessão do CEBAS.

Desde modo há nos autos atos e fatos que são assazes para demonstrarem a interdependência uma de outra, seria semelhante o que no direito italiano é chamado organização paralela, ou seja, a Ucsal seria um braço da Associação Universitária e Cultural da Bahia, entidade esta com personalidade jurídica inicial, onde a Mantida constitui-se mero instrumento para cumprimento do objeto existencial da Mantenedora.

Evidente e não se pode esquecer que é dever de o FISCO apurar o cumprimento dos requisitos necessários para o gozo da imunidade ou isenção tributária (constitucional e infraconstitucional), mas, em caso de não estar de acordo com a rigorosidade da lei, para que o Fisco venha ‘cassar’ o CEBAS, mister que tome o caminho processual traçado pelo devido processo legal, ampla defesa e contraditório.

De fato, um dos pilares da segurança jurídica é o devido processo legal, a ampla defesa e o contraditório, cuja Fiscalização tem que respeitar para ‘retirar’ o CEBAS da Associação Universitária e Cultural da Bahia, porque ela é a detentora deste título, não da Recorrente.

Ora, se a Mantenedora está mantendo uma Mantida irregular, tem a fiscalização, mais que o direito, o dever de representar contra a Mantenedora na forma do § 2º do artigo 7º do Decreto 2.536/98, que, a época regulamentava a concessão do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos. “In verbis”:

“ *Art. 7º Compete ao CNAS julgar a qualidade de entidade beneficente de assistência social, observando as disposições deste Decreto e de legislação específica, bem como cancelar, a qualquer tempo, o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, se verificado o descumprimento das condições e dos requisitos estabelecidos nos arts. 2º e 3º.*

...

*§ 2º Qualquer Conselheiro do CNAS, os órgãos específicos dos Ministérios da Justiça e da Previdência e Assistência Social, o INSS, a Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda ou o Ministério Público poderão representar àquele Conselho sobre o descumprimento das condições e requisitos previstos nos arts. 2º e 3º, indicando os fatos, com suas circunstâncias, o fundamento legal e as provas ou, quando for o caso, a indicação de onde estas possam ser obtidas, sendo observado o seguinte procedimento:*

*I - recebida a representação, será designado relator, que notificará a empresa sobre o seu inteiro teor;*

*II - notificada, a entidade terá o prazo de trinta dias para apresentação de defesa e produção de provas;*

*III - apresentada a defesa ou decorrido o prazo sem manifestação da parte interessada, o relator, em quinze dias, proferirá seu voto, salvo se considerar indispensável a realização de diligências;*

*IV - havendo determinação de diligências, o relator proferirá o seu voto em quinze dias após a sua realização;*

*V - o CNAS deliberará acerca do cancelamento do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos até a primeira sessão seguinte à apresentação do voto do relator, não cabendo pedido de reconsideração;*

*VI - da decisão poderá a entidade interessada ou o INSS interpor recurso ao Ministro de Estado da Previdência e Assistência Social no prazo de trinta dias, contados da data de publicação do ato no Diário Oficial da União.”*

No entanto, a autuação fiscal tomou o caminho inverso, pois antes de qualquer autuação contra a Recorrente/Mantida deveria ter representado a Associação (Mantenedora), com fim de ‘cassar’ o CEBAS dela, e, sem o mencionado certificado autuar as duas instituições.

Com efeito, a Constituição Federal garante aos litigantes em geral o acesso a ampla defesa e ao contraditório:

“Art. 5º...

*LV – aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;” (GN)*

De forma explícita e direcionada ao processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, a Lei 9.784/99 acentua o direito do administrado **a publicidade, ao contraditório e a ampla defesa**, elementos que nem de longe foram observados pela autoridade Fiscal. “*In verbis*”:

*“Art. 2º - A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.*

*§ único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:*

...

*VIII - observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados;*

...

*X - garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio;”*

***“Art. 38. O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo.***

§ 1º Os elementos probatórios deverão ser considerados na motivação do relatório e da decisão.

§ 2º **Somente poderão ser recusadas, mediante decisão fundamentada, as provas propostas pelos interessados quando sejam ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias.**

“ Art. 39. Quando for necessária a prestação de informações ou a apresentação de provas pelos interessados ou terceiros, serão expedidas intimações para esse fim, mencionando-se data, prazo, forma e condições de atendimento.”

Os Tribunais Regionais Federais têm cabalmente declarado a nulidade dos processos administrativos que violam estes princípios básicos. Confira-se:

**“PREVIDENCIÁRIO. SUSPENSÃO DE BENEFÍCIO. INOBSERVÂNCIA DOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DO CONTRADITÓRIO, DA AMPLA DEFESA E PRINCIPALMENTE DO DEVIDO PROCESSO LEGAL.**

1 – **É defeso ao INSS efetuar a suspensão dos proventos de aposentadoria, mesmo em face de irregularidades na sua concessão, sem que se observe o devido processo legal.**

2 – **O direito à ampla defesa e ao contraditório deverá estar presente no processo legal.**

3 – **O benefício do autor fora suspenso, antes de esgotada toda a possibilidade de discussão na seara administrativa, o que demonstra a inobservância ao princípio do devido processo legal.**

4 – **Apelação e remessa oficial improvidas.**”

(Apel. Civil 210245, processo 2000.05.00.014076-6/CE, rel. Desembargador Federal Araken Mariz, v.u. da 2ª Turma do TRF da 5ª Região, j. 28/11/2000 e pb. no DJU de 24/08/2001, pg. 554)

**“CONSTITUCIONAL. ADMINISTRATIVO. TRIBUTÁRIO. PENAL. PENA DE PERDIMENTO. CONSTITUCIONALIDADE. RECEPÇÃO. EXPROPRIAÇÃO PATRIMONIAL NÃO JURISDICIONAL. DEVIDO PROCESSO LEGAL. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. PESSOALIDADE DA PENA. INDIVIDUALIZAÇÃO DA PENA. CONTROLE JURISDICIONAL. ‘ABOLITIO CRIMINIS’. NORMA PENAL EM BRANCO. NORMA REGULAMENTAR ADMINISTRATIVA. REGULAMENTAÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO.**

...

III – **Há uma tendência de ampliar o conceito de devido processo legal para além do âmbito jurisdicional. Toda atividade estatal pode ser reconduzida à idéia de processo (jurisdicional, legislativo, administrativo), de modo a suscitar os conceitos de**

***‘procedural due process of law’ e ‘substantive process of law’, pois tanto na forma quanto no conteúdo, a ação estatal deve subordinar-se ao princípio da legalidade.***

***IV – Não se pode afastar a possibilidade, assim, de que a ação administrativa venha a atingir direitos subjetivos, inclusive de propriedade, desde que observado o devido processo legal. O controle jurisdicional não é, à luz do precedente supramencionado, necessariamente ‘a priori’, consubstanciando, em última análise, um ônus do interessado, pois a possibilidade de expropriação não-jurisdicional não implica proibição ao acesso ao Poder Judiciário.***

***V – A ampliação do devido processo legal para o âmbito administrativo, corolário do Estado de Direito, não acarreta a supressão da competência da autoridade administrativa para a decretação da pena de perdimento nas hipóteses cabíveis, cumprindo ao interessado tomar as iniciativas adequadas para sujeitar o Poder Executivo ao controle jurisdicional.***

***VI – Os princípios do contraditório e da ampla defesa não são restritos ao processo jurisdicional. Também os processos administrativos devem respeitá-los, inclusive para o efeito de legitimar, em razão da participação do interessado, o provimento final que venha eventualmente a atingir o universo jurídico deste.***

...”

*(AMS Apel. em mandado de seg. 49932, processo 91.03.030026-9/MS, rel. Juiz Federal convocado André Nekatschalow, v.u. da 4ª Turma do TRF da 3ª Região, j. 26/06/2001 e pb. no DJU de 21/08/2001, pg. 867)*

***“DIREITO CONSTITUCIONAL E ADMINISTRATIVO. DEVIDO PROCESSO LEGAL. DIREITO, NO CAMPO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO, QUE AS INSTÂNCIAS RECURSAIS SEJAM GARANTIDAS. LEI Nº 9.131/95. RECURSO PARA O PLENO DO CONSELHO NACIONAL DE EDUCAÇÃO.***

***1. A Administração Pública, no aplicar as regras impostas para a tramitação dos processos administrativos, está, também, obrigada a obedecer ao devido processo legal.***

***2. No âmbito dessa garantia está o direito das partes utilizarem-se de recursos para todas as instâncias administrativas, assegurando-se-lhes, assim, ampla defesa, contraditório e segurança do julgamento.***

***3. Hely Lopes Meirelles, em sua obra Direito Administrativo Brasileiro, 14ª ed., pg. 571, preleciona que os recursos administrativos ‘são um corolário do Estado de Direito e uma prerrogativa de todo administrado ou servidor atingido por qualquer ato administrativo. Inconcebível é a decisão administrativa única e irrecorrível, porque isto contraria a índole democrática de todo julgamento que possa ferir direitos individuais, e afronta o princípio constitucional da ampla defesa***

*que pressupõe mais de um grau de jurisdição. Decisão única e irrecurável é a consagração do arbítrio, intolerado pelo nosso direito’.*

*4. A Lei nº 9.131, de 24 de 11 de 1995, em seu art. 9º, ao tratar do processo administrativo apreciado e julgado no âmbito do Conselho Nacional de Educação, aduz que ‘As Câmaras emitirão pareceres e decidirão, privativa e autonomamente, os assuntos a elas pertinentes, cabendo, quando for o caso, recurso ao Conselho Pleno’.*

*5. É ilegal a homologação por parte do Ministro da Educação de parecer emitido pela Câmara de Ensino Superior, sem que tenha sido aberta oportunidade à parte interessada e atingida pelo ato, para que utilizasse recurso para o Pleno do Conselho Nacional de Educação, conforme está assegurado pelo art. 9º, da Lei nº 9.131, de 24.11.95.*

*6. A Lei 9.784, de janeiro de 1999, em seus art. 2º, X, c/c 56, ao regular o processo administrativo, assegura ao administrado o direito de esgotar as instâncias administrativas, pelas vias recursais.*

*7. Mandado de segurança concedido.”*

*(MS Mandado de Segurança 7225, processo 2000.01.15079-0/DF, rel. Min. José Delgado, v.u. da 1ª Seção do STJ, j. 13/06/2001 e pb. no DJU de 25/06/2001 pg. 98)*

Desta forma, tenho que não foi respeitado o devido processo legal, ampla defesa e contraditório, eis que não pode a Fiscalização autuar uma Mantida, sem que tenha sido a Mantenedora representada formalmente, com fim de retirar-lhe o certificado de entidade beneficente e assistente social, com os respeitos aos princípios acima mencionados, devendo, portanto, ser anulado o AI e presente feito.

**A ILEGALIDADE DO JULGAMENTO NO PRESENTE MOMENTO – VIOLAÇÃO DA LEI 9.784/99.**

Como poderá ser julgado o presente processo administrativo se o CEBAS da Mantenedora não foi ‘cassado’ (ao menos não consta nos autos)?

Como alhures dito, o processo administrativo para retirar o CEBAS da Mantenedora nem mesmo foi apresentado. E, de uma forma sumária não se pode retirar os benefícios da Mantida, como quer a presente autuação.

Este fato configura violação aos incisos V, IX e X do artigo 2º, incisos II e III do artigo 3º e § 2º do artigo 26 da Lei 9.784/99, que determinam:

*“ Art. 2º - A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da **legalidade**, finalidade, motivação, **razoabilidade**, proporcionalidade, moralidade, **ampla defesa**, **contraditório**, **segurança jurídica**, interesse público e eficiência.*

*V - divulgação oficial dos atos administrativos,  
ressalvadas as hipóteses de sigilo previstas na Constituição;*

...

*IX - adoção de formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados;*

*X - garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio;*

“ *Art. 3 - O administrado tem os seguintes direitos perante a Administração, sem prejuízo de outros que lhe sejam assegurados:*

...

*II - ter ciência da tramitação dos processos administrativos em que tenha a condição de interessado, ter vista dos autos, obter cópias de documentos neles contidos e conhecer as decisões proferidas;*

*III - formular alegações e apresentar documentos antes da decisão, os quais serão objeto de consideração pelo órgão competente;”*

“ *Art. 26. O órgão competente perante o qual tramita o processo administrativo determinará a intimação do interessado para ciência de decisão ou a efetivação de diligências.*

*§ 1º A intimação deverá conter:*

*I - identificação do intimado e nome do órgão ou entidade administrativa;*

*II - finalidade da intimação;*

*III - data, hora e local em que deve comparecer;*

*IV - se o intimado deve comparecer pessoalmente, ou fazer-se representar;*

*V - informação da continuidade do processo independentemente do seu comparecimento;*

*VI - indicação dos fatos e fundamentos legais pertinentes.*

*§ 2º A intimação observará a antecedência mínima de três dias úteis quanto à data de comparecimento.*

*§ 3º A intimação pode ser efetuada por ciência no processo, por via postal com aviso de recebimento, por telegrama ou outro meio que assegure a certeza da ciência do interessado.*

...

**§ 5º As intimações serão nulas quando feitas sem observância das prescrições legais, mas o comparecimento do administrado supre sua falta ou irregularidade.”**

Portanto, por desrespeito a princípios pétreos da Carta Maior tenho que não possui os presentes autos condições mínimas para julgamento em desfavor da Recorrente, eis que ela não deve figurar no pólo passivo e por isto tenho que deve ser anulado o Auto de Infração em tela, conforme requerido pela Recorrente, por mera ineficiência do Estado que impôs a ela crédito tributário proveniente de um certificado de sua Mantenedora, que não se sabe se ainda está ou estava em valia, quando da autuação.

A propósito, merece algumas linhas o comentário quanto ao direito a eficiência na instauração do processo administrativo e o julgamento dele, quanto a cassação do CEBAS da Mantenedora.

Não é nenhuma novidade nos autos de que a detentora do CEBAS é a Mantenedora, cuja qual detém direitos a isenções, que antes eram reconhecidamente açambarcadas pelo Fisco, que eram, até a autuação, extensivos à Recorrente.

Ora, sem a instauração do devido processo legal com demais quejandos, mormente o ampla defesa, a Fiscalização deixou de respeitar princípios pétreos e de forma unilateral ceifou as benesses da isenção (extensivo), sem trazer aos autos se houve a cassação do CEBAS da Mantenedora. E isto é muito importante, pois se o CEBAS, na oportunidade da autuação, estava em vigor, não poderia a Fiscalização ter autuado-a.

Evidente que a omissão da autoridade fiscal causou efetivo dano a Recorrente, que necessita do pronunciamento da administração pública para manter ativo os seus benefícios, razão pela qual, não olvidemos que a desídia do Fisco importa na violação direta do inciso LXXVIII do artigo 5º e “caput” do artigo 37 da Constituição Federal, além do artigo 2º da Lei 9.784/99 (supramencionado). “In verbis”:

“ Art. 5º ...

**LXXVIII – a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação.”**

“ Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade **E EFICIÊNCIA** e, também, ao seguinte:”

E a doutrina especializada, ao comentar o princípio da eficiência, afirma:

“ Ao que nos parece, pretendeu o ‘legislador’ da Emenda 19 simplesmente dizer que a Administração deveria agir com eficácia. Todavia, o que podemos afirmar é que sempre A ADMINISTRAÇÃO DEVERIA AGIR EFICAZMENTE. É isso o esperado dos administradores.”

(Valle Figueiredo, Lúcia, “Curso de Direito Administrativo”, Editora Malheiros, 4ª edição, pg. 60)

“ Quanto ao princípio da eficiência, não há nada a dizer sobre ele. TRATA-SE, EVIDENTEMENTE, DE ALGO MAIS DO QUE DESEJÁVEL. Contudo, é juridicamente tão fluido e de tão difícil controle ao lume do Direito, que mais parece um simples adorno agregado ao art. 37 ou o extravasamento de uma aspiração dos que buliram no texto. De toda sorte, o fato é que tal princípio não pode ser concebido (entre nós nunca é demais fazer ressalvas óbvias) senão na intimidade do princípio da legalidade, pois jamais uma suposta busca de eficiência justificaria postergação daquele que é o dever administrativo por excelência. Finalmente, anote-se que este princípio da eficiência é uma faceta de um princípio mais amplo já superiormente tratado, de há muito, no Direito italiano: o princípio da ‘boa administração’.”

(Lopes Meirelles, Helly, “Curso de Direito Administrativo”, 19ª edição, Malheiros Editores. 2005, p. 109/110)

Os Tribunais, atentos aos danos sofridos pela sociedade pela incúria da administração pública, já tem se pronunciado acerca do princípio da eficiência, tendo assentado:

“ ADMINISTRATIVO. RÁDIO COMUNITÁRIA. AUTORIZAÇÃO DE FUNCIONAMENTO. LACRE DE EQUIPAMENTOS. AFASTAMENTO.

**A conduta omissiva da administração, sem justificativas relevantes, AFRONTA direito do administrado à RAZOÁVEL DURAÇÃO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO e, em decorrência, O PRINCÍPIO DA EFICIÊNCIA, estando, portanto, sujeita a omissão do Estado ao controle do Poder Judiciário, que tem o dever de preservar lesões ou ameaça a direitos. ...”**

(TRF 4ª Região – AMS 200571000098350/RS – Rel. Des. Márcio Antônio Rocha – d. 06.06.2007 – p. 25.06.2007, pág. 812)

“ MANDADO DE SEGURANÇA. PREVIDENCIÁRIO. LEGITIMIDADE PASSIVA. DIREITO AO BENEFÍCIO RECONHECIDO PELA JUNTA DE RECURSOS DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. DEMORA NA IMPLANTAÇÃO.

1. Autoridade coatora é aquela que, direta e imediatamente, pratica o ato, ou se omite quando deveria praticá-lo.

2. **A Administração Pública tem o dever de obediência aos princípios da legalidade e da eficiência, previstos no artigo 37, caput, da Constituição Federal, devendo ainda observar, desde o advento da EC 45/04, a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação (inciso LXXVIII do artigo 5º da CF).**

3. *Se o legislador estabeleceu prazo de 45 dias para a implantação do benefício pelo INSS após a apresentação da documentação pelo segurado, deve também ser obedecido este prazo após o julgamento do recurso administrativo, quando expressamente se reconheceu o direito do impetrante à aposentadoria pleiteada.”*

(TRF 4ª Região – AMS 200670110023606/PR – Rel. Des. Ricardo Teixeira do Valle Pereira – d. 16.05.2007 –p. 01.06.2007)

E não é outro o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça que, ao se pronunciar sobre o tema, decidiu:

“ MANDADO DE SEGURANÇA. CONSTITUCIONAL. ADMINISTRATIVO. REQUERIMENTO DE ANISTIA. PRAZO RAZOÁVEL PARA APRECIÇÃO. PRINCÍPIO DA EFICIÊNCIA.

***1. A todos é assegurada a razoável duração do processo, SEGUNDO O PRINCÍPIO DA EFICIÊNCIA, agora erigido ao status de garantia constitucional, não se podendo permitir que a Administração Pública postergue, indefinidamente, a conclusão de procedimento administrativo.***

2. *A despeito do grande número de pedidos feitos ao Ministro da Justiça e dos membros da Comissão de Anistia, seu órgão de assessoramento, serem pro bono, aqueles que se consideram atingidos no período de 18 de setembro de 1946 a 5 de outubro de 1988, por motivação exclusivamente política, não podem ficar aguardando, indefinidamente, a apreciação do seu pedido, sem expectativa de solução num prazo razoável.*

3. *Ordem concedida.”*

(STJ - MS n.º 10762/DF - Rel. Min. Hamilton Carvalhido – S3 Terceira Seção – d. 10.05.2006 – p. 21.08.2006, pág. 228)

“ ADMINISTRATIVO. APOSENTADORIA. ATRASO NA CONCESSÃO. INDENIZAÇÃO. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. ART. 49 DA LEI Nº 9.784/99.

***1. Ao processo administrativo devem ser aplicados os princípios constitucionais insculpidos no artigo 37 da Carta Magna.***

***2. É dever da Administração Pública pautar seus atos dentro dos princípios constitucionais, NOTADAMENTE PELO PRINCÍPIO DA EFICIÊNCIA, QUE SE CONCRETIZA TAMBÉM PELO CUMPRIMENTO DOS PRAZOS LEGALMENTE DETERMINADOS.***

3. *Não demonstrados óbices que justifiquem a demora na concessão da aposentadoria requerida pela servidora, restam*

*feridos os princípios constitucionais elencados no artigo 37 da Carta Magna.*

*4. Legítimo o pagamento de indenização, em razão da injustificada demora na concessão da aposentadoria.*

*5. Recurso especial provido.”*

*(STJ – Resp n.º 687947/MS – Rel. Min. Castro Meira – T2 Segunda Turma – d. 03.08.2006 – p. 21.08.2006, pág. 242)*

Destarte, finalizo meu voto com a cristalina certeza de que só se pode concluir como direito líquido e certo da Recorrente a eficácia na instauração do processo administrativo contra a Mantenedora para cassar-lhe o CEBAS, daí então, deste ato para diante, cobrar-lhe os tributos devidos.

**Caso seja ultrapassada pela turma a preliminar argüida pela Recorrente, por força regimental, passo a analisar e julgar os demais quesitos que integram o presente Recurso Voluntário.**

#### CABIMENTO DA REMUNERAÇÃO AOS DIRIGENTES

Diz a Recorrente que a Fiscalização entendeu que os dirigentes dela eram remunerados e que isto não é permissível diante da legislação que dirime o assunto. E ainda afirma que não há provas nos autos, suficiente para demonstrar que os valores pagos aos referidos funcionários decorriam de remuneração do cargo de dirigente.

Em verdade, alega a Recorrente que os valores pagos a estes funcionários têm origem ao cargo de professores, já que os mesmos eram membros do corpo docente da Ucsal, o que não configura distribuição de lucro e tão pouca intenção de dilapidar o patrimônio dela.

Juntou documentos onde demonstra os membros que compõem a direção da Recorrente, sendo que eles fazem parte da lista do corpo docente, o que desfigura infração ao Artigo 14, I do CTN..

Portanto, independente do valor pago aos professores/dirigentes, com razão a Recorrente.

#### HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

Alega a Recorrente que somente há incidência de contribuição previdenciária os pagamentos que retribuir os serviços prestados e for pago com habitualidade, mas, segundo ela, ‘não está vinculada ao fato de determinado pagamento estar ou não arrolado em uma das hipóteses de isenção do § 9º do artigo 28 da Lei 8.212/91, mas sim à verificação da subsunção de determinado fato àquele descrito na hipótese de incidência tributária’. E é por esta razão que o fato de os pagamentos realizados pela Recorrente, eventualmente não se enquadrarem em uma das hipóteses de isenção, não admite que estão sujeitos à contribuição social.

Junta jurisprudência do Colegiado no sentido apontado acima.

Com tais considerações, passou a analisar a natureza jurídica de cada pagamento, conforme se vê a seguir:

## CESTA BÁSICA/VALOR DE CUMPONS PAGOS COM TICKETS RESTAURANTE

A ausência de inscrição no PAT não gera salário contribuição à Previdência Social, quando do pagamento de cesta básica aos funcionários.

No Parecer nº 2.117, de 10 de novembro último passado a PGFN, em que pese entendimento ao contrário, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) em não considerar como parte do salário o pagamento 'in natura' de auxílio-alimentação - quando a refeição é fornecida pela empresa, força-a ao mesmo entendimento e conseqüentemente não incide salário contribuição.

O entendimento é válido independentemente de o empregador estar inscrito do Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) ou não.

A Procuradoria considera somente como incidência de contribuição social nos caos em que o auxílio for pago em espécie ou em conta corrente, em caráter habitual, assumindo assim a feição salarial e, desse modo, integra a base de cálculo da contribuição previdenciária.

Desta forma, seguindo a inteligência da orientação supra, põe-se fim a discussão sobre o pagamento de contribuição no fornecimento de cesta básica e ou tickets restaurante, em substituição à alimentação em refeitório.

No caso em tela, ao invés de se registrar no PAT, a Recorrente deu cesta básica ou ticket restaurante aos seus empregados, fato que por si só não gera a incidência da contribuição social previdenciária.

Portanto, assiste razão a Recorrente.

## PLANO DE SAÚDE

A Recorrente foi autuada porque o seu plano de saúde não era extensivo a todos os seus funcionários, gerando assim salário contribuição à previdência social.

Todavia, alega que tal pensamento não corresponde com a realidade jurídica, a uma porque o seu plano de saúde era gratuito e não habitual, pois seria utilizado tão somente em caso de necessidade, o que poderia ocorrer esporadicamente. A duas porque não era retributivo.

De fato, não há nos autos nada que determine a contribuição social exigida, porque não há incidência naquilo que não constitui acréscimo patrimonial ao trabalhador, ou seja, não é retributivo. O que se demonstrou com as peças dos autos é que houve, quanto aos planos de saúde, apenas uma reposição de valores que o próprio trabalhador gastou. Sendo assim, não há hipótese de incidência tributária previdenciária.

Ademais, a legislação não é imperiosa ao determinar que seja extensiva a todos os funcionários. Ao contrário, como dito alhures pelo Recorrente, há hipótese de incidência tributária quando retributiva e habitual, sendo que não há no caso nenhuma das duas.

Portanto, também neste quesito, assiste razão a Recorrente.

#### VALE-TRANSPORTE

No caso do vale-transporte quer a Fiscalização que componha a base de cálculo a diferença existente 1,8%, que deixou de pagar Recorrente.

Entretanto, trata-se de matéria sumulada, cuja qual nos rendemos, onde se determina a não incidência de contribuição social nesta exação. *'In verbis'*:

*Súmula CARF nº 89: A contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia.*

Portanto, com razão a Recorrente.

#### BRADESCO PREVIDÊNCIA DE SEGUROS

Da mesma forma do plano de saúde não ter sido extensivo, quanto ao plano de previdência de seguros também não o foi, razão pela qual a Fiscalização entendeu a necessidade de incidência de contribuição previdenciária.

Contesta a Recorrente, alegando que carece de fundamentação legal tal imposição.

De fato, conforme corrobora com a Lei complementar nº 109/2001, artigo 69, que dispõe sobre o Regime de Previdência Complementar e dá outras providências, em seu artigo 69, § 1º não admite a incidência.

*Art. 69. As contribuições vertidas para as entidades de previdência complementar, destinadas ao custeio dos planos de benefícios de natureza previdenciária, são dedutíveis para fins de incidência de imposto sobre a renda, nos limites e nas condições fixadas em lei.*

*§ 1º Sobre as contribuições de que trata o caput não incidem tributação e contribuições de qualquer natureza.*

#### INCIDÊNCIA SOBRE OS VALORES PAGOS A ESTUDANTE FACILITADOR / VALORES PAGOS A TÍTULO DE MONITORIA

Segundo a Fiscalização trata-se de remuneração paga a prestador de serviço, razão pela qual há incidência de contribuição social sobre elas.

A Recorrente, quanto aos estudantes facilitadores, alega se tratar de atividades complementares exercidas por alguns acadêmicos que muito bem conheciam o 'sistema', sobretudo quando da implantação de matrículas via internet.

Segundo ela, não era despendido mais que 45 dias por semestre de cada aluno facilitador e não havia retribuição pecuniária a tal exercício, como dito, tratava-se de trabalho extra-classe, mas que, ao final, serviria de pontos para aquele facilitador.

Quanto aos alunos de monitoria, também não eram prestadores de serviços e tão pouco eram remunerados, e nem havia habitualidade, mas sim o recebimento de bolsa de monitoria, como dito, não habitual, servindo tão somente de incentivo para exercício de atividade extra-curricular.

Ao contrário, trata-se da mesma forma, de atividade desenvolvida por alunos para, como um estágio, exercer o conhecimento da teoria para apreender a desenvolver o seu mister, pô-la em prática dentro de sua especificidade de cada curso, não havendo, da mesma forma, retribuição pecuniária e tão pouco habitualidade.

Novamente se apega às hipóteses de incidência tributária para julgar a questão, eis que, não se encontra nos autos nada que demonstre a retributividade, pois não se incumbiu de tal mister a Fiscalização quanto ao pagamento e tão pouco a habitualidade, razão pela qual não há incidência de contribuição social nestas rubricas.

#### JETON AOS PARTICIPANTES DO CONSELHO DISCENTE

Da mesma forma, faltou nos autos a ‘complexa’ demonstração de caráter remuneratório e habitual, para configurar a incidência de contribuição social.

Como demonstrou a Recorrente, trata-se de pagamento esporádico aos participantes dos conselhos do corpo discente, como uma forma de incentivo para sua participação, atendendo à constituição da Recorrente.

#### GLOSA DAS DEDUÇÕES DO SALÁRIO FAMÍLIA

Diz a Fiscalização que todos os funcionários da Recorrente estavam com problemas na documentação apresentada para fazer jus ao salário família e portanto, estes, por sua vez, serem isentos da incidência da contribuição social.

Por outro lado, a Recorrente alega que não eram todos, mas alguns funcionários que deixaram de apresentar alguns documentos.

A questão está cerzida tão somente na apresentação de documentos dos funcionários que fazem jus a este benefício.

Em verdade não importa se são todos ou alguns, o que importa é se um deles faltar documentos, apenas este um não poderá ser considerado para fazer jus ao benefício, e, portanto, tudo aquilo que foi pago a ele, neste sentido, deverá ser considerado como remuneração.

É entendimento pacífico do TST – Tribunal Superior do Trabalho que a percepção do **salário-família** exige a comprovação de filiação.

Desta forma, em havendo a comprovação de filiação, todo aquele funcionário que assim provar, faz jus ao benefício e a Recorrente não será obrigado a recolher o salário de contribuição nesta exação.

#### VALOR DE REMUNERAÇÃO DOS SEGURADOS EMPREGADOS DECLARADA EM GFIP E VALOR DA REMUNERAÇÃO DOS SEGURADOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS DECLARADAS EM GFIP – MULTA DE MORA

Quer a Recorrente que a multa de mora tenha redução de 50% (cinquenta por cento), em razão de o lançamento ter tido como base as suas GFIP's.

*Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)*

*§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.*

*§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.*

*§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento*

O artigo mencionado pelo Recorrente foi revogado e, com base no artigo 106. II, C do CTN, há de se aplicar a multa de mora mais benéfica ao contribuinte. Neste caso, penso ser a do artigo 61 da Lei 9.430/96.

#### DAS DIFERENÇAS DAREMUNERAÇÃO DECLARADA EM GFIP COM AS FOLHAS DE PAGAMENTOS

Diz a Recorrente que ela adotou o caminho correto para declarar as GFIP's, e que parte das diferenças dos recolhimentos da contribuição social previdenciária estão no fato de ela ter considerado as férias dos funcionários, rescisões de contrato de trabalho retroativa, e outros quejandos.

Todavia, valores da base de cálculo obtida através da folha de pagamento, nos meses em que aquela foi superior ao valor declarado em GFIP estão no Anexo XXXIII, onde se lê Remuneração Folha de Pagamento X Remuneração GFIP. E, de fato, num atendo olhar pormenorizado, vê-se estas diferenças e não se conclui da mesma forma que explicita a Recorrente.

Portanto, neste quesito, sem razão a Recorrente.

#### AS BOLSAS DE ESTUDOS

Diz a Fiscalização que há contribuição social, conforme art. 22, incisos I e II, da lei nº 8.212/91, incidentes sobre os valores das bolsas de estudos dado pela Recorrente a seus funcionários, filhos, cônjuges, para cursos de graduação oferecidos pela UCSal.

Segundo ela os pressupostos básicos para a não incidência de contribuição previdenciária da alínea "t" do §9º do art. 28 da Lei 8.212/91 são necessariamente os seguintes: a) que o plano educacional vise à educação básica ou o curso de capacitação e qualificação profissional se vincule às atividades desenvolvidas pela empresa; e b) todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao plano educacional básico ou ao curso de capacitação e qualificação vinculado às atividades desenvolvidas pela empresa.

Conclui que a educação superior não está protegida da incidência da contribuição previdenciária, pois, caso o legislador quisesse excluir do conceito de salário-de-contribuição o valor destinado ao pagamento do custeio da educação superior de empregados, utilizaria a expressão EDUCAÇÃO ESCOLAR, a qual engloba a educação básica e a educação superior.

Todavia, como muito já tenho me manifestado nesta Turma, penso que a bolsa de estudo não incide contribuição social, pois, não se trata de salário e por isto mesmo não tem caráter remuneratório. Trata-se de incentivo de cunho social.

Recentemente esta turma enfrentou a questão, num caso semelhante, onde o nobre Relator é douto conselheiro Damião, que muito bem exarou seu voto, cujo qual peço vênia para transcrever parte:

“...

*20. Inclusive, a Consolidação das Leis do Trabalho, em seu art. 458, §2º, inciso II, afastou a natureza salarial do benefício de educação, facultando à empresa a oferta de cursos em estabelecimento de ensino próprio ou de terceiros, compreendendo os valores relativos a matrícula, mensalidade, anuidade, livros e material didático. Não há exceção que pudesse permitir a composição do salário. Eis o teor do dispositivo citado:*

*“Art. 458 - Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações "in natura" que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado. Em caso algum será permitido o pagamento com bebidas alcoólicas ou drogas nocivas. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)*

(...)

*§ 2º Para os efeitos previstos neste artigo, não serão consideradas como salário as seguintes utilidades concedidas pelo empregador: (Redação dada pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)*

(...)

*II – educação, em estabelecimento de ensino próprio ou de terceiros, compreendendo os valores relativos a matrícula, mensalidade, anuidade, livros e material didático; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)*

(...)” [grifo nosso]

*21. Vale lembrar que a Mensagem 1.115/00, do Poder Executivo, quando encaminhou o Projeto de Lei convertido na Lei 10.243/2001, justificou o acréscimo do § 2º ao art. 458, da CLT,*

*como proposta para desvincular os benefícios do salário, como se constata:*

*4. A proposta modifica, ainda, o § 2º do art. 458, da CLT, que dispõe sobre o salário in natura, para determinar que os benefícios, concedidos pelo empregador, relativos a educação, transporte, assistência médica, hospitalar, e odontológica, seguros de vida e de acidentes pessoais e previdência privada, não integram o salário. A carência de serviços e benefícios sociais indica a conveniência de estimular as empresas a concederem benefícios que proporcionem aos trabalhadores maior segurança e satisfação, sem ônus subsequente de outra natureza. A proposta atende a essas expectativas desvinculando tais benefícios do salário. (o negrito é nosso)*

*22. Logo, não convém que a legislação trabalhista exclua da composição do salário determinado benefício e a legislação previdenciária considere-o para efeitos de incidência de sua respectiva contribuição. Nessa situação, não se trata de dar razão ao princípio da especificidade da norma previdenciária, pois o que está em jogo para o sistema é a segurança jurídica, a saber, na sua concretude enquanto confiança na estabilidade da norma.*

*23. Afinal, a segurança jurídica nada mais é que a efetivação do princípio do Estado de Direito, sendo integrante de um sistema constituído de ordem normativa, hierarquicamente superior ao da especificidade por sua natureza de sobreprincípio, uma vez que em si estão ligados outros princípios exaltadores de sua concretização, como asseverou o ilustre doutrinador Paulo de Barros.*

*24. E, segundo Nuno Sá Gomes, em Estudos sobre a Segurança Jurídica na Tributação e as Garantias dos Contribuintes, a segurança jurídica, sendo referida como certeza do direito, visando à respectiva cognoscibilidade e previsibilidade, supõe não só o conhecimento dos princípios e normas aplicáveis em termos gerais e abstratos, mas ainda o conhecimento dos previsíveis efeitos da respectiva aplicação da norma.*

*25. Assim, quando a empresa recorrente concedeu aos seus funcionários a ajuda escolar para cada dependente, agiu em boa-fé por confiar na estrutura normativa que lhe conferiu a possibilidade dessa concessão sem que sobreviesse a exigência de contribuição previdenciária sobre tais valores. Esta é a segurança jurídica a ser preservada.*

*26. Em sendo, seria inapropriado admitir um conceito de remuneração para o direito previdenciário e outro para o direito trabalhista. O próprio Supremo Tribunal Federal – STF, no julgamento do RE 166.772/RS, firmou entendimento no sentido de que as definições postas no art. 195, I, da Constituição Federal devem ser interpretadas em conformidade com a dimensão que lhes confere o Direito do Trabalho, mesmo para fins previdenciários.*

*27. Transcrevo trechos dos votos proferidos pelos Ministros Celso de Mello e Moreira Alves:*

a) Celso de Mello: "a locução constitucional "folha de salários", inscrita no art. 195, I, da Carta Política, há de ser definida em função de critérios estritamente técnicos, a serem considerados na exata e usual dimensão que lhes confere o Direito do Trabalho."

b) Moreira Alves: "(...) realmente já foi demonstrado, desde o voto do eminente Ministro Relator e em alguns dos votos que o seguiram, que a expressão "salário" é usada univocamente na Constituição no sentido de salário trabalhista. Mesmo para fins previdenciários – como se vê do art. 201 -, "salário" está empregado no sentido de remuneração em decorrência de vínculo empregatício."

c) Marco Aurélio: "Descabe dar a uma mesma expressão – salário – utilizada pela Carta relativamente a matérias diversas, sentidos diferentes, conforme os interesses em questão. Salário, tal como mencionado no inciso I do art. 195, não pode se configurar como algo que discrepe do conceito que se lhe atribuiu quando se cogita, por exemplo, da irredutibilidade salarial, inciso VI do artigo 7º da Carta."

28. Seguindo esta linha de raciocínio, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça – STJ – é pacífica quanto à natureza não salarial da verba em apreciação, não sendo possível o recolhimento previdenciário. Eis as ementas de alguns acórdãos:

**RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NÃO-INCIDÊNCIA. AUXÍLIO ESCOLAR. NATUREZA INDENIZATÓRIA. RECURSO DESPROVIDO.**

1. Não podem ser considerados como salário in natura os valores pagos pela empresa diretamente à instituição de ensino, com a finalidade de prestar auxílio escolar a seus empregados, porquanto não retribuem o trabalho efetivo. Desse modo, em relação a tal verba não deve incidir contribuição previdenciária, pois não integra a remuneração.

2. Recurso especial desprovido.

(REsp 642.591/SC, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 24/10/2006, DJ 16/11/2006, p. 219)

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

1. Quanto à análise de pedido formulado em Agravo Regimental, configurando-se omissão, deve-se

*acolher os aclaratórios para saná-la e apreciar a matéria.*

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

**3. Embargos de Declaração acolhidos, sem efeito infringente.**

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

**RECURSO ESPECIAL - TRIBUTÁRIO - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - AUXÍLIO-EDUCAÇÃO (BOLSA DE ESTUDO) - NÃO-INCIDÊNCIA - NATUREZA NÃO SALARIAL - ALÍNEA "T" DO § 9º DO ART. 28 DA LEI N. 8.212/91, ACRESCENTADA PELA LEI N. 9.258/97 - PRECEDENTES.**

**O entendimento da Primeira Seção já se consolidou no sentido de que os valores despendidos pelo empregador com a educação do empregado não integram o salário-de-contribuição e, portanto, não compõem a base de cálculo da contribuição previdenciária mesmo antes do advento da Lei n. 9.528/97.**

*Recurso especial improvido.*

*(REsp 371088/PR, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/08/2006, DJ 25/08/2006 p. 318)*

**TRIBUTÁRIO – RECURSO ESPECIAL – SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO – VALORES GASTOS COM EDUCAÇÃO DO EMPREGADO – INEXISTÊNCIA DE CARÁTER SALARIAL – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA – NÃO-INCIDÊNCIA.**

**1. Não integram a base de cálculo da contribuição previdenciária os valores gastos pela empresa a título de bolsas de estudo destinadas a seus empregados.**

**2. Recurso especial provido.**

*(REsp 853969/RJ, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 20/09/2007, DJ 02/10/2007 p. 234) [grifo nosso]*

**29. Do exposto, dou provimento ao recurso voluntário para afastar a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de ajuda escolar aos funcionários por cada dependente, pois não têm natureza salarial e não podem**

*compôr o salário-de-contribuição, seja em face da legislação previdenciária ou trabalhista.*

Como se vê do voto exarado com suas perleúdas razões, cujas quais faço delas as minhas para justificar que das bolsas de estudo ofertadas pela Recorrente não incide contribuição social previdenciária.

#### PAGAMENTOS A FISCAIS NOS VESTIBULARES

Mais um quesito que não há como considerar conforme quer a Fiscalização, eis que trata de pagamento eventual, não podendo ser considerado na folha de pagamento. E, em sendo eventual, há previsão legal para hipótese de exclusão de dever de contribuição social, *'in verbis'*:

*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 de Dezembro de 1997)*

....

*e) as importâncias: (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10 de Dezembro de 1997)*

....

*7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 20 de Novembro de 1998)*

Na clareza da lei cessa sua interpretação.

Então assiste razão a Recorrente.

#### MULTA

Retroatividade benéfica do artigo 106. II, C, do CTN, culmina na aplicação do artigo 61, da Lei 9.430/96, por ser a mais benéfica, *'in verbis'*:

*Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.*

Há de se reconhecer o direito do contribuinte à redução da multa incidente pelo não recolhimento da contribuição previdenciária para 20%, sendo a mesma aplicável a todos os períodos, uma vez que as multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da lei mais benéfica ao contribuinte, com previsão legal no artigo 106, inciso II, "c" do CTN, reduzindo-se o valor da multa aplicada para o percentual de 20%, por aplicação retroativa da Lei nº 9.430/96.

O art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional prevê expressamente que a lei nova possa reger fatos geradores pretéritos, desde que se trate de ato não definitivamente julgado, por aplicação do princípio da retroatividade benéfica.

Sendo assim, mister que tenhamos em mente que enquanto não preclusa a oportunidade para a oposição algum remédio processual e ou se estes não tiverem transitado em julgado, possível será a aplicação do dispositivo supramencionado, uma vez que não há nada definido juridicamente, ou seja, não há trânsito em julgado.

De mais a mais, na lei não há distinção da multa moratória e a punitiva, e por isto mesmo o contribuinte faz jus à incidência da multa moratória mais benéfica, sendo cabível a aplicação retroativa do art. 61, da Lei nº 9.430/96, desde que, como alhures dito, o ato não se encontre definitivamente julgado, como é o caso em tela.

Este pensar, da mesma forma vêm se posicionando nossos Tribunais, *in verbis*':

*"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. COFINS. DCTF. DÉBITO DECLARADO E NÃO PAGO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INTIMAÇÃO DA JUNTADA DO PROCESSO ADMINISTRATIVO E PROVA PERICIAL INDEFERIDA. MULTA MORATÓRIA. REDUÇÃO. APLICAÇÃO DO ART. 61, DA LEI Nº 9.430/96 A FATOS GERADORES ANTERIORES A 1997. POSSIBILIDADE. RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. ART. 106, DO CTN. TAXA SELIC. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. DECRETO-LEI Nº 1.025/69.*

....

*O Código Tributário Nacional, por ter natureza de lei complementar, prevalece sobre lei ordinária, facultando ao contribuinte, com base no art. 106, do referido diploma, a incidência da multa moratória mais benéfica, com a aplicação retroativa do art. 61, da Lei nº 9.430/96 a fatos anteriores a 1997.*

...

*(STJ, REsp 653645/SC, 2ª T., Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 21/11/2005)"*

*"EXECUÇÃO FISCAL. REDUÇÃO DE MULTA EM FACE DO DEL 2.471/1988. ART. 106, II, "c", CTN. RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENIGNA AO CONTRIBUINTE. POSSIBILIDADE.*

*1. O ART. 106, do CTN admite a retroatividade, em favor do contribuinte da lei mais benigna, nos casos não definitivamente julgados. Sobrevindo, no curso da execução fiscal, o DL 2.471/1988, que reduziu a multa moratória de 100% para 20% e, sendo possível a reestruturação do cálculo de liquidação, é possível a aplicação da lei mais benigna, sem ofensa aos princípios gerais do direito tributária. Na execução fiscal, as decisões finais correspondem as fases de arrematação, da adjudicação ou remição, ainda não oportunizados, ou, de outra feita, com a extinção do processo, nos termos do art. 794, do*

*CPC. (STJ, REsp 94511/PR, 1ª T., Rel. Min. Demócrito Reinaldo, D.J.: 25/11/1996)"*

Assim, para valer a regra da retroatividade benéfica da lei, estampada no artigo 106 II, C do Código Tributário Nacional, no caso em tela a multa a ser aplicada é aquela que se encontra no artigo 61 da Lei 9.430/1996.

#### REPRESENTAÇÃO FISCAL.

Trata-se de matéria já sumulada por esta Corte, cuja qual me rendo para sua aplicação, que por si só é explicativa.

*Súmula CARF nº 28: O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.*

#### CONCLUSÃO

Diante do acima exposto, como o presente recurso voluntário atende os pressupostos de admissibilidade, dele conheço, para no mérito DAR-LHE PROVIMENTO, anulando o Auto de Infração, eis que a autuação deixou de observar princípios pétreos da Carta Maior, mormente o devido processo legal, a ampla defesa e o contraditório, pois não retirou o CEBAS da Mantenedora desejando autuar a Mantida.

É o voto.

*(assinado digitalmente)*

WILSON ANTONIO DE SOUZA CORRÊA – Relator

#### **Voto Vencedor**

Conselheira Bernadete de Oliveira Barros – Redatora Designada.

Permito-me divergir do entendimento do Conselheiro Relator em relação a cada item abaixo relacionado, pelas razões a seguir expostas:

#### ISENÇÃO

Quanto ao direito à isenção, o Relator vota por dar provimento ao recurso da recorrente.

A empresa alega que sempre cumpriu todos os requisitos previstos na legislação para gozo da isenção e, se fisco entende de forma diversa, deveria observar o procedimento específico, elaborando IF e emitindo Ato cancelatório.

Contudo, não houve cancelamento de isenção, pois, para o fisco, a entidade **nunca foi isenta, já que não cumpria os requisitos legais.**

Uma coisa é o CEBAS, outra, a isenção. O CEBAS era, e ainda é, um dos requisitos para a isenção.

Até 11/2009, a entidade deveria preencher os requisitos legais, comprová-los junto à Receita Previdenciária ou à Receita Federal do Brasil, dependendo do período, e **requerer a outorga da isenção**.

Nesse sentido, o direito ao benefício da isenção das contribuições previdenciárias não era, antes da vigência da Lei 12.101/09, exercível de plano por quem preenchia as condições, mas dependia de ato declaratório da Administração Pública, estabelecido a título precário, passível de anulação quando a entidade deixasse de preencher as condições legais de manutenção.

O CEBAS era uma exigência tanto do Decreto-Lei, como também do art. 55, da Lei 8.212/91, e sua falta era, e é, impedimento para que a recorrente usufrua a isenção previdenciária, pois a Lei 12.101, de 27/11/2009, que revogou o mencionado art. 55, manteve a obrigatoriedade de as entidades beneficentes manterem a Certificação para se beneficiarem da benesse fiscal.

Ademais, como exposto acima, antes de 27/11/2009, ou seja, na vigência ainda do art. 55, da Lei 8.212/91, a recorrente estava, sim, sujeita aos mandamentos inseridos no referido dispositivo legal.

E não consta que houve pedido de isenção.

O relator entende que o CEBAS da mantenedora deveria ter sido cancelado.

Contudo, o débito está sendo lançado contra a recorrente, e não contra a sua mantenedora.

E o CEBAS da mantenedora não é extensivo à mantida, assim como a isenção.

Portanto, não há a necessidade de se cancelar o CEBAS da mantenedora.

Quanto o argumento de ausência de personalidade jurídica própria, os documentos juntados aos autos contradizem tal afirmação.

O próprio estatuto da UCSAL dispõe, no art. 3º, que ela é dotada de autonomia didático-científica, financeira, administrativa e disciplinar.

A recorrente defende que é legítima a remuneração de trabalhadores da entidade.

Ocorre que as pessoas apontadas pela fiscalização foram remunerados na condição de dirigentes da recorrente, e não na condição de trabalhadores.

Todavia, mesmo que não se entenda que houve o descumprimento do inciso IV, do art. 55, a entidade não faz jus à isenção, pois não cumpria o inciso II, do mesmo dispositivo legal.

## PLANO DE SAÚDE

Em relação ao plano de saúde, o Relator entende que não há nos autos nada que determine a contribuição social exigida, e que não há incidência naquilo que não constitui acréscimo patrimonial ao trabalhador, ou seja, que não é retributivo.

Afirma que restou demonstrado, nos autos, que houve apenas uma reposição de valores que o próprio trabalhador gastou, não havendo hipótese de incidência tributária previdenciária e, ainda, que a legislação não é imperiosa ao determinar que seja extensiva a todos os funcionários.

Contudo, entendo que a exigência fiscal encontra amparo legal no inciso I, do art. 28 do referido diploma legal, que estabelece que o conceito de salário de contribuição é *“...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, ...”* (grifei).

A própria Constituição Federal, preceitua, no § 4º do art. 201, renumerado para o § 11, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/98, o seguinte:

*§ 11. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüentemente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei. (grifei)*

A regra geral é que, se a utilidade é necessária para executar o serviço, ou se o trabalhador paga pela utilidade, essa não constitui salário, trata-se tão-somente de instrumento de trabalho.

Se, por outro lado, aumentar seu patrimônio, então integrará o salário para todos os efeitos legais.

Entendo que o custeio de Plano de Saúde pela empresa em favor de seus empregados representa um acréscimo à remuneração do trabalhador, pois, se a empresa não custeasse tais planos a seus empregados, eles teriam, caso quisessem usufruir de um plano de saúde, que gastar parte de seus salários para pagá-lo, o que reduzira seus ganhos.

Verifica-se que as despesas efetuadas pela empresa com o Plano de Saúde de alguns de seus empregados se originaram em decorrência única e exclusiva do vínculo laboral entre esses empregados e empregador, não devendo, portanto, serem excluídas da base de cálculo da contribuição.

Segundo o TST: “toda a vantagem atribuída ao empregado, sem a qual teria que desembolsar numerário para dela usufruir, possui natureza de contraprestação e, portanto, situada no campo das parcelas salariais, ante a onerosidade do contrato de trabalho” (RR – 4.273/89.5 – DJU 08/11/1991)

Ademais, o Plano de Saúde concedido pela recorrente a alguns dos segurados que lhe prestaram serviços não está incluído nas hipóteses de isenção da Lei 8.212/91, já que não foi concedida à totalidade dos empregados da empresa.

A alínea “q”, do § 9º, do art. 28, da Lei 8.212/91, é clara ao estabelecer que não integra o salário de contribuição, exclusivamente, o valor relativo à assistência médica-

odontológica, desde que a cobertura abranja **a totalidade** dos empregados e dirigentes da empresa, o que não ocorreu no presente caso.

Assim, ao contrário do Relator, entendo que a parcela paga a título de auxílio saúde representa uma vantagem econômica para o trabalhador e integra o salário-de-contribuição.

Portanto, como a recorrente não comprovou que o auxílio saúde foi fornecido à totalidade de seus empregados, tal rubrica integra o salário de contribuição, já que não se inclui na hipótese de isenção da Lei 8.212/91.

**FACILITADORES, MONITORIA, FISCAL DE VESTIBULARES E JETON**

Para o relator, os valores pagos aos facilitadores, monitores e fiscal de vestibulares devem ser excluídos da base de cálculo, pois não se encontra nos autos nada que demonstre a retributividade, pois não se incumbiu de tal mister a Fiscalização quanto ao pagamento e tão pouco a habitualidade, razão pela qual não há incidência de contribuição social nestas rubricas

Contudo, a fiscalização constatou a prestação de serviços por pessoas físicas, estudantes da UCSAL e sem vínculo empregatício com a universidade, e que receberam remuneração em virtude da atividade laboral.

Os valores pagos a esses trabalhadores foram considerados pela fiscalização como salário de contribuição de contribuintes individuais, pois, a recorrente não comprovou serem bolsas decorrentes de estágio ou bolsas de aprendizagem para menores de 14 anos, e nem que foram pagos de acordo com o disposto no art. 64, da Lei 8.069/90, ou com a lei dos estagiários, Lei 6.494/77, ou no Decreto 87.497/82, que a regulamenta.

O conceito de salário de contribuição é, para o contribuinte individual, “a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

A fiscalização constatou o pagamento aos estudantes facilitadores e aos bolsistas, o que se encontra registrado nas contas contábeis citadas no relatório fiscal, sendo que os nomes dessas pessoas físicas e os respectivos valores mensais pagos foram fornecidos pela própria recorrente.

Portanto, não procede o entendimento de que não há “retributividade”, uma vez que essas pessoas físicas receberam remuneração em virtude do exercício de atividades laborais, como a de ensino, preparação de material didático, entre outros.

Em relação à falta de habitualidade, cumpre esclarecer que a fiscalização enquadrando esses trabalhadores como contribuintes individuais, e não como empregados.

Nesse sentido, para os contribuintes individuais não é necessária a comprovação de habitualidade.

Da mesma forma, os pagamentos de jeton se enquadram no conceito de salário de contribuição de contribuintes individuais, pois remunera um serviço prestado à entidade por pessoas físicas, não sendo necessária a habitualidade para configuração de prestação de serviços sem vínculo empregatício.

Portanto, todos os pagamentos citados acima devem integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária, não podendo serem excluídos do lançamento.

### SALÁRIO FAMÍLIA

O relator vota por dar provimento ao recurso em relação à glosa de salário-família argumentando que “o que importa é se um deles faltar documentos, apenas este um não poderá ser considerado para fazer jus ao benefício, e, portanto, tudo aquilo que foi pago a ele, neste sentido, deverá ser considerado como remuneração”, concluindo que “em havendo a comprovação de filiação, todo aquele funcionário que assim provar, faz jus ao benefício e a Recorrente não será obrigado a recolher o salário de contribuição nesta exação.”

Porém, constata-se que a fiscalização agiu em observância aos ditames legais ao proceder à glosa total da dedução efetuada pela recorrente a título de salário família, pois a recorrente não apresentou toda a documentação pertinente, solicitada por meio de TIF.

A autoridade lançadora elaborou planilha demonstrativa da documentação apresentada por trabalhador, relacionando os documentos faltantes ou gerados em data posterior, juntando, em forma de anexos, a documentação apresentada de forma deficiente.

A recorrente apenas alega, mas não comprova, que ocorreram inconsistências nos anexos do AI, como também não apresentou os Termos de Responsabilidade, um dos requisitos previstos na legislação para a manutenção do salário família do segurado empregado.

E ao deixar de apresentar os documentos previstos na legislação como necessários para que o empregado faça jus ao salário-família, a entidade não deu outra alternativa ao agente fiscal a não ser glosar as deduções efetuadas a esse título, já que as atividades da fiscalização são vinculadas aos ditames legais.

Nesse sentido, voto por manter, no lançamento, a glosa efetuada pela autoridade autuante referente ao salário família.

### AUXÍLIO EDUCAÇÃO A FILHOS, CÔNJUGES, COMPANHEIROS, TUTELADOS, MÃES, NETOS E SOBRINHOS

O relator sustenta que sobre a bolsa de estudo não incide contribuição social, pois, não se trata de salário e por isto mesmo não tem caráter remuneratório, tratando-se de incentivo de cunho social.

Entretanto, conforme art. 176 do CTN, “a isenção, ainda que prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão...”.

De fato, conforme disposto na alínea “t”, do § 9º, do art. 28, da Lei 8.212/91, o legislador ordinário expressamente excluiu do salário-de-contribuição os valores relativos a planos educacionais.

Contudo, não há dúvidas de que o pagamento de bolsas de estudo aos dependentes e parentes dos empregados não está incluído nas hipóteses de isenção previstas na referida letra “t” do § 9º, art. 28, Lei 8.212/91, na redação vigente à época da ocorrência do fato gerador, compondo, portanto, o salário-de-contribuição.

O custeio da educação dos filhos e cônjuges dos empregados pela empresa representa um acréscimo indireto à sua remuneração, devendo, portanto, sofrer incidência de contribuição previdenciária

Nesse sentido, voto por manter, no lançamento, os valores relativos às bolsas de estudo dos dependentes e parentes dos empregados na base de cálculo da contribuição previdenciária e, conseqüentemente, no AI em tela.

**REDUÇÃO DA MULTA EM 50% EM RELAÇÃO ÀS REMUNERAÇÕES DOS SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS DECLARADAS EM GFIP.**

A autuada requer que seja aplicada a redução em 50% da multa relativa aos valores que, embora não recolhidos, foram declarados em GFIP

Ocorre que, ao se declarar indevidamente como entidade isenta, a recorrente deixou de recolher e informar as contribuições patronais devidas, não cabendo, portanto, a aplicação da redução da multa.

Assim, entendo que está correta a multa aplicada pelo agente fiscal.

Por todo o exposto,

VOTO em NEGAR PROVIMENTO ao recurso em relação aos seguintes itens: a) DIREITO DE ISENÇÃO; b) contribuições incidentes sobre AUXÍLIO SAÚDE e AUXÍLIO EDUCAÇÃO A PARENTES; c) contribuições incidentes sobre os pagamentos de JETONS, e à MONITORIA, aos FACILITADORES e FISCAL DE VESTIBULAR; d) GLOSA DE SALÁRIO FAMÍLIA e e) na questão da RETIFICAÇÃO DA MULTA, devido a suposta declaração em GFIP.

É como voto

Bernadete de Oliveira Barros