



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

Processo n° 10580.733397/2011-51
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-004.008 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de novembro de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente EMPREENDIMENTOS EDUCACIONAIS ANCHIETA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. DECISÃO JUDICIAL. MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA

Não identificada imposição judicial que impeça o fisco de cumprir o seu mister, não há que se falar em suspensão da exigibilidade do tributo, tampouco pretender afastar a multa de ofício pelo descumprimento da legislação tributária.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. BOLSA DE ESTUDOS A DEPENDENTE DE FUNCIONÁRIO.

O lançamento se reporta à data da ocorrência do fato gerador da obrigação, regendo-se pela lei então vigente.

É devida a incidência da contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de bolsa de estudo aos dependentes de funcionários, por inexistência, na época da ocorrência do fato gerador, de previsão legal que excluísse tal rubrica do conceito de salário de contribuição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento. Vencida a Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, que dava provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator.

EDITADO EM: 22/11/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Ana Cecília Lustosa da Cruz, José Alfredo Duarte Filho, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim. Ausentes os Conselheiros Dione Jesabel Wasilewski e Daniel Melo Mendes Bezerra.

Relatório

Relatório

O presente processo trata de Autos de Infração referentes às contribuições previdenciárias devidas à Seguridade Social, apuradas no período de 06/2006 a 12/2008.

No relatório fiscal de fl. 19 a 34, é possível concluir que, do procedimento fiscal, resultaram os seguintes lançamentos:

- 37.330.437-4 – relativo à contribuição devida pela empresa, inclusive para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais de trabalho (GILRAT), incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados professores, com valor consolidado em dezembro de 2011 de R\$ 433.511,40, controlado no processo 10580.733394/2011-17

- 37.330.438-2 – relativo à contribuição incidente sobre a remuneração de segurados empregados professores, com valor consolidado em dezembro de 2011 de R\$ 64.639,46, também controlado no processo 10580.733394/2011-17;

- 37.330.439-0 - relativo à contribuição devida a outras entidades e fundos, incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados professores, controlado no processo 10580-733.395/2011-61;

- 37.330.444-7 - relativo à contribuição devida pela empresa, inclusive para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais de trabalho (GILRAT), incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados não professores, controlado no processo 10580.733396/2011-14;

- 37.330.445-5 - relativo à contribuição incidentes sobre a remuneração de segurados empregados não professores, controlado no processo 10580.733396/2011-14;

- 37.330.446-3 - relativo à contribuição devida a outras entidades e fundos, incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados não professores, controlado no presente processo;

- 51.013.332-0 - relativo a descumprimento de obrigação acessória, por ter a empresa deixado de incluir nas folhas de pagamento parte da remuneração paga aos segurados empregados, controlado no processo 10580-733.398/2011-03;

- 51.013.333-9 - relativo a descumprimento de obrigação acessória, por ter a empresa deixado de arrecadar, mediante desconto das remuneração, parte das contribuições devidas pelo empregado, controlado no processo 10580-733.398/2011-03.

Assim, merece ser destacado que a presente análise está restrita aos DEBCAD 37.330.444-7 e 37.330.445-5 .

Em apertada síntese, os lançamentos decorrem da constatação de que a fiscalizada pagava, mensalmente, a seus empregados, remunerações indiretas concedidas sob a forma de bolsas de estudo a dependentes, as quais, a despeito de serem, nos casos dos professores, previstas em Convenções Coletivas de Trabalho, foram consideradas pelo Agente Fiscal como integrantes do salário de contribuição para fins de apuração dos tributos previdenciários.

Conforme se verifica em fl. 45/46, o início do procedimento fiscal foi cientificado ao contribuinte em 26 de outubro de 2010, tendo sido exarada, em 05 de novembro de 2010, decisão judicial no MS 37174-23.2010.04.01.3300, que resultou na suspensão das exigências fiscais objeto dos lançamentos tratados nos processos 10580.733394/2011-17 e 10580.733395/2011-61, não alcançado os débitos controlados no presente processo.

Para fins de contagem do prazo decadencial, foi aplicado o art. 173, inciso I, do CTN, por ter o Agente Fiscal considerado a ocorrência de sonegação, nos termos do art. 71 da Lei 4.501/64.

Ademais, foi imputada sujeição passiva solidária ao Centro Escolar Aquarius Ltda, CNPJ 08.517.894/0001-01, em relação aos créditos tributários lançados nos processos 10580.733396/2011-17 e 10580.733398/2011-03, por restar caracterizada a existência de Grupo Econômico, em razão constatação de direção, controle ou administração exercida pelos mesmos administradores e por serem as empresas interligadas, utilizando, alternada e concomitantemente, os mesmo empregados, possuindo o mesmo objeto social e estrutura organizacional.

Ciente da imputação fiscal em 07 de dezembro de 2011, conforme fl. 2, inconformado, o contribuinte apresentou, tempestivamente, a impugnação de fl. 61 a 79, a qual foi assim relatada pela Autoridade recorrida, fl. 142/143:

3. Cientificada dos Autos de Infração em 07/12/2011, vide fls.02, a Autuada apresentou, em 27/12/2011, a impugnação de fl. 61/79, em que alega:

3.1. Não incidem contribuições previdenciárias sobre os valores de Bolsa de Estudos destinados à educação de filhos de seus empregados, sejam professores ou não, e tampouco há que se falar em incidência de contribuições para Outras Entidades (Terceiros).

3.2. Defende que deve prevalecer na análise da presente lide o art. 458, § 2º, II da Consolidação das Leis do Trabalho, que dispõe que não se enquadra no conceito de salário o fornecimento de educação pelo empregador, seja em estabelecimento de ensino próprio ou de terceiros (compreendendo os valores relativos a matrícula, mensalidade, anuidade, livros e material didático), mormente porque tal redação, introduzida pela Lei 10.243/2001, é posterior à Lei 8.212/1991 (cuja definição de salário de contribuição é mais abrangente que a CLT), a qual resta derogada nesta questão,

nos termos do art. 2º, § 1º do Decreto-Lei 4.657/1942 (Lei de Introdução ao Código Civil).

3.3. Apresenta variados excertos jurisprudenciais e doutrinários, invocando também a Lei 11.096/2005, que instituiu o PROUNI – Programa Universidade para Todos, realçando o caráter assistencial das Bolsas de Estudo.

3.4. Protesta pela impossibilidade de autuação, por conta da liminar deferida no Mandado de Segurança 3717423.2010.4.01.3300, cuja amplitude de efeitos foi ampliada através de Embargos Declaratórios. defende que todos os AIOP e AIOA lavrados na ação fiscal em questão constituem desobediência ao determinado em Juízo e, por conta da suspensão da exigibilidade do crédito tributário sob análise, não há que se falar em aplicação de multa pelo descumprimento da obrigação tributária principal.

3.5. Finda pedindo sejam ambas as autuações julgadas totalmente improcedentes.

4. Foram juntados com a defesa, às fls. 118/158 e 184/261, cópias dos seguintes documentos: comprovantes de capacidade postulatória; folha de rosto dos autos de infração; em relação a processo em que a autuada é parte: decisão conferindo à autuada liminar no Mandado de Segurança 3717423.2010.4.01.3300 reformada através de decisão proferida em Embargos Declaratórios, para extensão de seus efeitos sobre as contribuições dos segurados que deveriam ser retidas e recolhidas pela empresa e correspondente Agravo de Instrumento 007916315.2010.4.01.0000/BA; relativamente a processos em que a autuada não é parte: decisões proferidas pelo STF nos Recursos Extraordinários 346.0846/PR, 166.7729/RS, 116.1213/SP, decisão proferida pelo TRF4 em Apelação Cível no Processo 1998.04.01.0911872/SC.

Debruçada sobre os argumentos expressos na impugnação, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ, por unanimidade de votos, concluiu pela sua improcedência, mas reconheceu, de ofício, a decadência de parte do crédito tributário lançado. As conclusões do Julgador de 1ª instância podem ser assim resumidas (Acórdão de fl. 139/150):

DA ADMISSIBILIDADE DA IMPUGNAÇÃO

(...) Em relação ao presente lançamento, verifica-se que NÃO HÁ QUE SE FALAR EM SUSPENSÃO DO CRÉDITO, constituído por contribuições para Outras entidades (Terceiros) sobre os valores de Bolsa de Estudos destinados à educação de filhos de empregados NÃO professores, haja vista não ter sido objeto da liminar proferida no Mandado de Segurança 3717423.2010.4.01.3300, já referido.

Assim sendo, o presente lançamento seguirá seu curso normal, com a prática de todos atos inerentes às diversas fases do processo administrativo. Logo, incabível a suspensão de sua tramitação regular.

*DA NÃO COMPROVAÇÃO DO DOLO - PRAZO
DECADENCIAL*

(...) o que se verifica no caso em apreço foi que a autoridade fiscal operou o deslocamento do termo a quo do prazo decadencial apenas com fundamento na escrituração incorreta da Folha de Pagamento e da GFIP nas competências do lançamento, abstendo-se de apontar qualquer outro elemento que indicasse, de forma inequívoca, que a Autuada utilizou-se de ardis, de dissimulação, ou mesmo que teve a livre vontade orientada para a prática da omissão de informações relativas aos fatos geradores de contribuição previdenciária. (...)

E como o lançamento, cientificado à autuada em 07/12/2011, refere-se a período parcialmente fulminado pela decadência (período lançado de 01/06/2006 a 31/12/2008, decadente de 01/06/2006 a 30/11/2006), a qual tem seu termo a quo definido nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, declaro extintos todos os valores lançados até a competência 11/2006 (...)

DOS ACRÉSCIMOS LEGAIS

(...) é legítima tanto a cobrança de multa como a de juros, já que ambos consectários têm previsão legal específica. Ademais, não poderia o Auditor Fiscal deixar de aplicar os referidos acréscimos legais, em obediência ao mandamento expresso no art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional.(...)

Cientificada do Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, conforme fl. 160, tempestivamente, o contribuinte apresentou o recurso voluntário de fl. 162 a 190, no qual reitera os mesmos argumentos expressos em sede de impugnação e, ainda, suscita equívoco do julgador de 1ª instância, já que a Decisão Judicial no MS impetrado, em seu entendimento, alcançaria os débitos controlados no presente processo..

É o relatório necessário.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator

Por ser tempestivo e por atender as demais condições de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Do equívoco do Acórdão DRJ/RJ! 12-64371, ora recorrido. Da decisão do Ilustríssimo Juiz da 4ª Vara Federal da Seção Judiciária do Estado da Bahia. Suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Impedimento da adoção de quaisquer medidas, por parte do Fisco, voltadas à exigência/cobrança do tributo. Decisão do MS 37174-23.2010.4.01.3300 que se aplica às contribuições previdenciárias incidentes sobre as bolsas de estudo concedidas aos dependente de professores e demais funcionários. Alteração da causa de pedir acolhida da decisão liminar.

Insurge-se a recorrente contra a conclusão da DRJ de que a decisão exarada em Mandado de Segurança não se aplicaria às autuações ora discutidas, que estão relacionadas aos funcionários não professores, limitando seus efeitos aos débitos relativos aos valores de bolsa de estudo pagas aos dependentes de seus funcionários professores.

Sustenta que, embora em sua petição inicial no MS, tivesse se referido, por muitas vezes, às bolsas de estudo concedidas aos filhos de seus funcionários professores, o fez tão só para explicar que o benefício é assegurado nas Convenções Coletivas de Trabalho celebradas com o Sindicato dos Estabelecimentos de Ensino. Contudo, alega que, ao final da exordial, deixa clara sua pretensão de que "*fosse declarada nula a Solução de Consulta nº 50 - SRRF05/Disit, impedido-se, em definitivo, que produza quaisquer efeitos*".

Na análise MS, o juízo entendeu ser indevida a cobrança do tributo, concedendo a liminar nos seguintes termos:

Diante do exposto, DEFIRO PARCIALMENTE A LIMINAR para assegurar o direito de a impetrante não ser compelida, **por qualquer meio**, ao recolhimento da contribuição previdenciária patronal incidente sobre os valores de bolsas de estudo fornecidas aos dependentes de seus funcionários professores, ficando, por consectário lógico, sem efeitos, em relação à impetrante, a solução à consulta de nº 50, naquilo que se referir a incidência da contribuição patronal sobre os valores de bolsas de estudo fornecidas aos dependentes dos funcionários professores da parte autora.

Afirma que, posteriormente, tal provimento judicial foi objeto de Embargos de Declaração, em que se buscou explicar que o pleito se fundamentava em entendimento dos Tribunais de que não seria devida tributação sobre as bolsas de estudo concedidas aos dependentes de todos os seus funcionários, independentemente de serem professores ou não.

Para ilustrar seus argumentos, colaciona trechos da sentença, em particular da fundamentação e do dispositivo:

*Aliás, no que toca a tese de fundo, os fundamentos para reconhecimento da presença, no particular, do fumus boni juris, não podem ser diferentes, na essência, dos fundamentos apresentados no item 4 da decisão de fls. 228/233. **Afinal, é, sim, robusta a tese segundo a qual os valores correspondentes a bolsas de estudo, com a finalidade de custear a educação de dependentes de empregados (independentemente de se tratar de todo tipo de empregado ou apenas de empregados integrantes de determinada categoria), por não possuírem natureza salarial (já que não correspondem a uma contraprestação de serviço), não se submetem à incidência da contribuição social em tela.**" (destacamos)*

E ao final, concluiu:

*"Diante do exposto, à luz das novas ponderações feitas, reformo em parte a decisão anterior e defiro o pleito de suspensão da exigibilidade da contribuição previdenciária que incidiria sobre o valor correspondente às bolsas de estudos concedidas aos dependentes dos professores empregados da impetrante, tanto no que se refere aos valores por ela própria devidos, como no que toca às quantias que ela teria que reter dos salários dos aludidos empregados. **Como consectário lógico, deverão as autoridades impetradas se abster de praticar qualquer ato tendente, direta ou indiretamente, a efetuar cobranças**, ficando, outrossim, suspensos, no particular, em relação à impetrante, os efeitos da Solução de Consulta nº. 50 – SRRF05/Disit." (destacamos)*

Sustenta, ainda, o recorrente que já foi proferida sentença no MS em tela, na qual restou confirmada a decisão liminar e declarou a inexistência de relação jurídica válida que autorizasse a cobrança de contribuição previdenciária sobre bolsas de estudos concedidas aos dependentes de professores e demais empregados.

Pelos argumentos expostos, entende a defesa que o Acórdão recorrido contraria e desrespeita a decisão judicial explicitada.

Pontuadas as razões recursais, não há dúvidas de que, de fato, no curso de sua fundamentação, o juiz caminhou no sentido de estender o provimento judicial a todos os valores pagos a título de bolsa de estudos a dependentes de funcionários, independente da categoria profissional destes. Contudo, não há dúvidas, também, de que, na parte dispositiva da sentença, manteve a limitação do provimento aos valores das bolsas de estudos concedidas aos dependentes dos professores empregados, alargando o alcance da decisão embargada para que alcançasse, também, as contribuições que seriam devidas pelos empregados, recolhidas pela recorrente na condição de responsável.

Temos, ainda, que a sentença suspendeu em relação à impetrante, os efeitos da Solução de Consulta nº 50 - SRRF05/Disit. Assim, vejamos o que foi objeto de tal Consulta, que foi formulada nos autos do processo administrativo nº 18050.002656/2009-83:

02. DA CONTROVÉRSIA

02.01. A consulente é empresa mantenedora do "Colégio Anchieta", atuando na área de educação.

Recentemente tomou conhecimento através de informativo na internet que a Previdência Social estaria fiscalizando diversas escolas e universidades, e que segundo as referidas informações existiria um entendimento que incidiria contribuição social para o INSS sobre os valores correspondentes as bolsas de estudos fornecidas pelas escolas a filhos dos seus professores.

Ocorre que a consulente por força das Convenções Coletivas firmadas pelo SINEPE-BA e SINPRO-BA forneceu bolsas parciais para filhos e/ou dependentes legais dos professores. Todavia, agora com a divulgação da citada notícia algumas pessoas vem acreditando que incide contribuição social devida ao INSS sobre as referidas bolsas concedidas a filhos e/ou dependentes legais dos professores.

No particular vale ressaltar que a consulente vem interpretando que não incide contribuição social sobre as referidas bolsas parciais concedidas a filhos e/ou dependentes legais dos professores, uma vez que da interpretação sistemática dos arts. 457, § 1º, e 458, ambos da CLT, bem como do art. 28 da Lei n. 8.212/91, a consulente vem entendendo que a referida parcela tem natureza assistencial, não caracterizando remuneração por serviços prestados.

Tal posição da consulente encontrou recentemente reforço no acórdão prolatado pela 2ª. Turma do STJ ao analisar o RESP n. 921.851-SP, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ 23.10.2007, p. 233, que reconheceu não incidir contribuição social na espécie.

03. CONCLUSÃO

03.01. Assim, havendo a dúvida fundada em razão da controvérsia supra, a presente consulta conclui em questionar:

- 1) À luz da Lei 8.212/91, e seu art. 28 e do Decreto 3.048/99, com suas modificações, qual o tratamento tributário deve ser dado as bolsas parciais concedidas a filhos e/ou dependentes legais dos seus professores no período de 2004 a 2009?
- 2) Tais concessões de bolsas parciais são fatos geradores e integram o salário-de-contribuição dos funcionários da consulente?

Nestes termos,
Pede deferimento.

Salvador, 19 de março de 2009


JULIO NOGUEIRA
CABIDA 11.470

Solucionado a controvérsia, foi exarada a Solução de Consulta nº 50 SRRF05/Disit, que assim concluiu:

De acordo. Diante do exposto, respondo a presente consulta com a afirmativa de que a concessão de bolsas parciais concedidas a filhos e/ou dependentes legais dos professores é fato gerador e integra o salário-de-contribuição por não se encontrar como excluída entre as utilidades enumeradas no § 9º do artigo 28 da Lei 8.212/91 e nem no § 9º do artigo 214 do Regulamento da Previdência Social.

Já em relação à alegada confirmação em sentença da liminar concedida no MS, a qual foi exarada em 30 de abril de 2012, a consulta disponível no sítio da Justiça Federal na Internet aponta para um conteúdo diverso do que afirma a defesa, senão, vejamos:

Diante do exposto, **confirmo** a medida de urgência liminarmente concedida (fls. 228/233 e 262/267) e **acolho, em parte, o pedido** para o fim de declarar a inexistência de relação jurídica entre a autora e a União, que autorize a cobrança, pela União, de contribuição previdenciária sobre os valores equivalentes aos das bolsas de estudos concedidas, pela autora, aos dependentes dos seus empregados professores. Por conseguinte, asseguro à autora o direito de não se submeter, no particular dos valores equivalentes aos das mencionadas bolsas de estudos, à exigência do pagamento da contribuição social de que trata o inciso I do art. 22 da Lei n. 8.212, de 24 de julho de 1991, tanto no que se refere aos valores por ela própria devidos, na qualidade de empregadora, como no que toca às quantias que ela teria que reter dos salários dos aludidos empregados.

Consequentemente, deverá a autoridade impetrada se abster de praticar qualquer ato extrajudicial tendente, direta ou indiretamente, a efetuar cobranças, lavrar atos de infração, ou adotar medidas punitivas relativamente à parte autora, tocantemente à matéria discutida nestes autos. Ficam, outrossim, desconstituídos, no particular, em relação à impetrante, os efeitos da Solução de Consulta n. 50-SRRF05/Disit.

Portanto, tendo em vista que é a parte dispositiva da sentença que é alcançada pelo marco processual do trânsito em julgado, corretos o julgador de 1ª Instância e a Autoridade Lançadora ao entenderem que os efeitos do provimento judicial não alcançam os valores relacionados aos pagamento de bolsas de estudos aos funcionários não professores.

Não incidência de contribuição sociais destinadas ao FNDE, INCRA e SEBRAE sobre bolsas de estudo concedidas pelo empregador aos dependentes do empregado. Conceito de salário. Natureza assistencial do benefício. Necessidade de reforma da decisão recorrida.

Alega a defesa que equivoca-se a decisão recorrida ao considerar que integra o conceito de salário de contribuição o valor concedido aos seus funcionários a título de bolsas de estudo, afirmando que a não incidência de contribuições sociais sobre tais verbas e ratificada por entendimento corrente no poder judiciário e no CARF, além de vir se fortalecendo no âmbito do Legislativo.

Após analisar diversos preceitos legais e indicar alguns precedentes judiciais e manifestações doutrinárias, afirma que a amplitude dos institutos envolvidos no art. 195, inciso I da CF/88 deve ser limitada mediante interpretações lastreadas em institutos do direito privado e que, no caso do conceitos de salário, este deve ter seu alcance extraído do Direito do Trabalho, em particular da própria Consolidação das Leis Trabalhistas, que, em seu art. 458, exclui do conceito de salário a educação, em estabelecimento de ensino próprio ou de terceiros.

Sustenta que a Lei 8.212/91 amplia tal conceito para abarcar toda e qualquer quantia paga pelo empregador ao empregado, independentemente de estar relacionada ou não à atividade labora.

Aduz que tal incompatibilidade deve ser resolvida mediante simples análise da evolução das normas, devendo o conceito contido na 8.212/91 ser considerado revogado pelo preceito da CLT, já que decorre de legislação posterior.

Com isso, conclui que não pode incidir contribuição previdenciária sobre parcelas não consideradas como salário nos termos definidos pela CLT, razão pela qual não deverá incidir contribuições previdenciárias sobre benefícios concedidos pelo empregados ao empregado, dente os quais o auxílio à educação.

Após longa argumentação e citações de precedentes judiciais, o recorrente noticia a tramitação de Projeto de Lei do Senado Federal que propõe a alteração da lei 8.212/91 para excluir do conceito de salário de contribuição o valor de bolsa concedida a filho ou enteado de professos do próprio estabelecimento de ensino.

Por fim, ressalta que, embora inexista na legislação atual previsão expressa de que as contribuições sociais não devam incidir sobre as bolsas de estudo concedidas aos filhos dos empregados, nada impede que seja aplicado este entendimento no caso concreto, já que a interpretação da legislação tributária deve-se fundamentar na primazia da realidade e, no caso em tela, o valor em discussão não tem natureza de contraprestação do trabalho.

Resumidas as razões da defesa, tem-se que a conclusão do próprio recorrente sobre a inexistência de comando legal expresso que exclua da incidência do tributo previdenciário o valor das bolsas de estudos destinadas a filhos de seus empregados, já seria suficiente ao não provimento do recurso nesta matéria.

Não obstante, relevantes que tratemos o tema com um pouco mais de detalhes, em particular em relação à alegada incompatibilidade entre a CLT e a lei 8.212/91.

O art. 458 da CLT trata de salário no sentido de remuneração do trabalhador (o que se recebe em contrapartida do trabalho correspondente ao somatório de salário base e demais vantagens contratualmente estipuladas), não se confundindo com o salário de contribuição tratado pela lei 8.212/96, que trata do valor sobre o qual incidirá contribuição previdenciária.

Tais conceitos também não se confundem com os de Salário Base, que é o valor declarado pelo contribuinte individual e facultativo como base de cálculo de sua contribuição, bem assim com o do Salário Benefício, que está relacionado ao valor do benefício a ser recebido pelo segurado.

Assim, tratando-se de conceitos diversos, não há que se buscar contrapor os respectivos conteúdos como se tratassem da mesma coisa, tampouco há como se reconhecer a revogação de um pelo outro.

Nota-se que a notícia de tramitação de Projeto de Lei excluindo do salário de contribuição o valor das bolsas de estudo destinadas aos filhos de professores já é um indicativo de que, como regra, sobre esta rubrica deve incidir contribuição previdenciária.

Além disso, ainda que a iniciativa da recorrente em conceder o benefício aos dependentes de seus funcionários seja absolutamente louvável, não podemos deixar de observar que, nos termos da Constituição Federal, é direito do trabalhador a percepção de salário que, em seu patamar mínimo, seja *capaz de atender a suas necessidades vitais básicas e às de sua família com moradia, alimentação, educação, saúde, lazer, vestuário, higiene, transporte e previdência social.* (At. 7º, Inciso I da CF/88);

Assim, embora, em algumas casos, possamos identificar algum conteúdo beneficente em uma despesa, é certo que os valores relativos ao custeio da educação própria do empregado e do seu familiar, como regra, tem relação com o que este recebe em contrapartida pelo seu labor, importando, no caso em tela, verdadeiro salário indireto que acaba por influenciar a decisão do trabalhador no momento de buscar colocação no mercado de trabalho.

Considerar de forma diversa seria abrir um precedente para que, em situações extremas, todas as necessidades que a CF prevê que deveriam ser consideradas na fixação do salário possam ser pagas sob o manto de uma verba assistencial, sem qualquer lastro previdenciário, seja como benefício ao trabalhador no momento da aposentadoria, seja como base para fixação da contribuição devida pelo próprio empregado e pelo seu empregador.

Assim, dado ao caráter salarial indireto do benefício em tela, é forçoso concluir como devida a incidência da contribuição previdenciária, remanescendo, exclusivamente, a possibilidade de isenção da rubrica a partir de expressa previsão legal.

Nestes termos, importante rememorar os termos da alínea "t" do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/66, com a redação vidente à época da ocorrência dos fatos geradores ora sob análise.

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (...)

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro

de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

Como se vê, a exclusão da incidência do tributo previdenciário estava restrita aos benefícios concedidos aos empregado e dirigentes.

Com a nova redação dada pela Lei 12.513/11, indiscutivelmente, a exclusão em tela restou ampliada, passando a alcançar os valores de bolsas de estudos que visem à educação básica de empregados e seus dependentes, nos seguintes termos:

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

1. não seja utilizado em substituição de parcela salarial; e (Incluído pela Lei nº 12.513, de 2011)

2. o valor mensal do plano educacional ou bolsa de estudo, considerado individualmente, não ultrapasse 5% (cinco por cento) da remuneração do segurado a que se destina ou o valor correspondente a uma vez e meia o valor do limite mínimo mensal do salário-de-contribuição, o que for maior;

Uma leitura rápida da nova redação da alínea "t", em particular em razão do estabelecimento de limites para gozo do benefício, é suficiente para excluir a possibilidade de se atribuir caráter interpretativo ao novo preceito, o que impede sua aplicação retroativa, nos termos do inciso I di art, 106 do CTN.

Ademais, a Lei 12.513/2011 é fruto do Projeto de Lei nº 78/2011, em cuja explicação da ementa consta que um de seus objetos seria *incluir entre as hipóteses que não integram o salário-de-contribuição os valores relativos a plano educacional ou bolsa de estudo que vise à educação básica de empregado e seus dependentes, vinculadas às atividades da empresa, a educação profissional e tecnológica de empregados.*

Portanto, considerando que o art. 111, inciso II da Lei 5.172/66(CTN) impede interpretação ampliativa das normas que estabelecem isenção; considerando que o lançamento se reporta à data da ocorrência do fato gerador da obrigação, regendo-se pela lei então vigente,; considerando, ainda, como bem fixado pela própria defesa, que no momento da ocorrência do fato gerador dos tributos ora em discussão não havia previsão legal expressa para não incidência da contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título bolsa de estudo aos dependentes de seus funcionários não professores, entendo que não há reparos a serem feitos na decisão recorrida.

Da impossibilidade de lançamento de multa por descumprimento de obrigação tributária principal. Crédito tributário com exigibilidade suspensa.

Sustenta o recorrente que não pode subsistir o lançamento da multa aplicada em razão do descumprimento da obrigação principal do tributo.

Alega que, se há um obstáculo para a produção dos efeitos da regra matriz de incidência tributária das contribuições sociais previdenciárias, não há que se falar em obrigação referente ao inadimplemento do tributo, não há que se falar em descumprimento da norma.

Não identifico no presente caso qualquer limitação à aplicação da penalidade de ofício, já que, como já tratado em tema específico, não há provimento judicial que alcance os pagamentos de bolsa de estudos efetuados aos dependentes de funcionários que não sejam professores.

Assim, corretas as conclusões do Julgador de 1ª Instância.

Conclusão:

Assim, tendo em vista tudo que conta nos autos, bem assim na descrição e fundamentos legais que constam do presente, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator