



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10805.720391/2013-01
ACÓRDÃO	2102-003.657 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de março de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PARANAPANEMA S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

AUXÍLIO EDUCAÇÃO. ENSINO SUPERIOR. SÚMULA CARF Nº 149

Não integra o salário de contribuição a bolsa de estudos de graduação ou de pós-graduação concedida aos empregados, em período anterior à vigência da Lei nº 12.513, de 2011, nos casos em que o lançamento aponta como único motivo para exigir a contribuição previdenciária o fato desse auxílio se referir a educação de ensino superior.

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA – OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO.

Constitui infração à legislação previdenciária a apresentação de GFIP com informações incorretas ou omissas, ensejando aplicação de multa decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

QUITAÇÃO PARCIAL. INALTERABILIDADE DO LANÇAMENTO.

Os recolhimentos efetuados após o início da ação fiscal não ensejam a revisão do lançamento, ante a perda da espontaneidade do pagamento, mas devem ser considerados para fins de quitação parcial do débito.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para afastar o lançamento relativo ao auxílio educação, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Cleber Alex Friess, que negou provimento. O conselheiro Cleber Alex Friess manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

Assinado Digitalmente

Carlos Marne Dias Alves – Relator

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Debora Fofano dos Santos (substituto[a] integral), Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Yendis Rodrigues Costa, Cleber Alex Friess (Presidente) ausente(s) o conselheiro(a) Jose Marcio Bittes, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Debora Fofano dos Santos.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de acórdão de primeira instância, que julgou a IMPUGNAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE e MANTEVE O CRÉDITO TRIBUTÁRIO EM PARTE, da seguinte forma:

- 1) MANTENDO INTEGRALMENTE os créditos tributários exigidos nos Debcads nº 51.027.412-9, nº 51.027.414-5 e nº 51.027.415-3; e
- 2) MANTENDO PARCIALMENTE o crédito tributário exigido nº Debcad nº 51.027.413-7.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 119/132), o crédito originalmente lançado refere-se ao período de 01/2009 a 12/2009, inclusive 13º Salário, detalhado da seguinte forma:

- 1) Debcad nº 51.027.412-9, que trata das contribuições previdenciárias, parte patronal relativa aos segurados empregados, não recolhidas à época própria;
- 2) Debcad nº 51.027.413-7, que trata das contribuições previdenciárias, parte patronal relativa aos segurados contribuintes individuais, não recolhidas à época própria;
- 3) Debcad nº 51.027.414-5, que trata das contribuições sociais destinadas a Outras Entidades (FNDE; SESI; SENAI; SEBRAE e INCRA), não recolhidos à época própria;
- 4) Debcad nº 51.027.415-3 – CFL 78, pela entrega de GFIP com omissões e/ou incorreções;
- 5) Debcad nº 51.027.411-0– CFL 34, por deixar a sociedade empresária de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma

discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos. (extinto por pagamento integral do débito).

As circunstâncias da autuação e os argumentos de Impugnação estão resumidos no relatório do Acórdão 12-71.620 - 10ª Turma da DRJ/RJ1 (fls. 1057 a 1068), que teve a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

AUXÍLIO EDUCAÇÃO. ENSINO SUPERIOR.

Integra o salário de contribuição o valor relativo a curso superior, de graduação e pós-graduação, de que tratam os art. 43 a 57 da Lei nº 9.394, de 1996, vez que não configura qualquer hipótese legal de não incidência prevista § 9º no art. 28 da Lei nº 8.212/1991.

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA - CFL 78. DESCUMPRIMENTO.

Constitui infração à legislação previdenciária a apresentação de GFIP com informações incorretas e/ou omissas, ensejando com esta conduta a aplicação de multa decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

QUITAÇÃO PARCIAL. INALTERABILIDADE DO LANÇAMENTO.

Os recolhimentos efetuados após o início da ação fiscal não ensejam a revisão do lançamento, ante a perda da espontaneidade do pagamento.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. EFEITOS.

Deve-se considerar não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo sujeito passivo, consolidando-se administrativamente o crédito tributário correspondente ao valor apurado como principal, uma vez que não há controvérsia quanto a sua exigência.

JURISPRUDÊNCIA. EFEITOS

É defeso à Administração trazer ao âmbito interna corporis os efeitos de decisões judiciais interpartes.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado do acórdão supracitado, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário (fls. 1099 a 1133), aduzindo os seguintes argumentos, em síntese:

- a) impossibilidade da exigência de contribuições previdenciárias sobre valores pagos pela recorrente a seus empregados a título de auxílio educação;
- b) natureza indenizatória do auxílio-educação;

- c) indevida cobrança remanescente referente ao Auto de Infração nº 51.027.415-3;
- d) indevida cobrança remanescente referente ao Auto de Infração nº 51.027.413-7.

Ao final, requer que seja conhecido e provido o Recurso Voluntário em tela para que seja decretado o cancelamento das autuações fiscais contidas no processo administrativo nº 10805.720391/2013-01 com intuito de que:

- 1) sejam reconhecidas como indevidas as exigências fiscais consubstanciadas nos Autos de Infração nº 51.027.412-9 e 51.027.414-5, determinando-se seu cancelamento, por ser ilegal a exigência fiscal decorrente de Contribuições Previdenciárias incidentes sobre os valores despendidos pela RECORRENTE a título de auxílio educação; e
- 2) sejam reconhecidas como indevidas as exigências fiscais remanescentes e consubstanciadas nos Autos de Infração n's 51.027.415-3 e 51.027.413-7.

Este é o Relatório

VOTO

Conselheiro **Carlos Marne Dias Alves**, Relator

Juízo de admissibilidade

Realizado o juízo de validade do procedimento e verificado que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do presente Recurso Voluntário.

Do Auxílio-Educação

No tocante aos autos de infração lavrados com base no benefício do Auxílio Educação (AI nº 51.027.412-9 e nº 51.027.414-5), remanesceu o argumento de o benefício estar em desconformidade com os pressupostos do artigo 28, § 9º, alínea "t", da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 9.711/1998, combinado com as diretrizes da Lei nº 9.394/1996.

O Acórdão combatido assim menciona em folha 1063:

No tocante ao auto de infração lavrado com base no benefício do Auxílio Educação, o Auditor-Fiscal baseia-se em dois argumentos: o benefício não ser extensivo à totalidade dos empregados, posto que ofertados sob condições, e em desconformidade com os pressupostos do artigo 28, § 9º, alínea "t", da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 9.711/1998, combinado com as diretrizes da Lei nº 9.394/1996 (lei de diretrizes e bases da educação nacional)

Assim dispõe a legislação mencionada:

Lei nº 8.212/1991

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição: (...)

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

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,

A Fiscalização entendeu que, a exceção cursos citados no Relatório Fiscal (item 36 - fls. 123/124), os cursos patrocinados não se enquadrariam no "Capítulo III — Da Educação Profissional", da Lei nº 9.394/1996, que trata da educação profissional tecnológica de graduação e pós-graduação.

De acordo com a Fiscalização, os cursos ofertados deveriam ser enquadrados no "Capítulo IV — Da Educação Superior", da referida Lei; e não se confundem com os cursos do Capítulo III.

Em relação ao tema Auxílio Educação, existe posicionamento sumulado do CARF, que deve ser observado pelos órgãos julgadores de primeira e segunda instância, conforme legislação abaixo:

(RICARF) Art. 123. A jurisprudência assentada pelo CARF será compendiada em Súmula de Jurisprudência do CARF. (...)

§ 4º As Súmula de Jurisprudência do CARF deverão ser observadas nas decisões dos órgãos julgadores referidos nos incisos I e II do caput do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 1972

Este é o entendimento do CARF acerca do assunto em litígio:

Súmula CARF nº 149

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 03/09/2019

Não integra o salário de contribuição a bolsa de estudos de graduação ou de pós-graduação concedida aos empregados, em período anterior à vigência da Lei nº 12.513, de 2011, nos casos em que o lançamento aponta como único motivo para exigir a contribuição previdenciária o fato desse auxílio se referir a educação de ensino superior.

Embora a decisão de primeira instância tenha dito que existiria o argumento de: “o benefício não ser extensivo à totalidade dos empregados, posto que ofertados sob condições...”, se a Súmula CARF nº 149 diz que o Auxílio-Educação pode ser oferecido para bolsas de pós-graduação e graduação, é forçoso entender que o nem todos os empregados poderão usufruir do benefício. Será condição natural que o empregado tenha um grau de escolaridade ou especialização mínimo para se candidatar.

O fato de o “benefício não ser extensivo à totalidade dos empregados” é uma decorrência dos diferentes tipos de escolaridade e formação dos empregados.

Se houve algum tipo de discriminação na oferta, caberia ao Relatório Fiscal e ao Acórdão combatido esclarecer e fundamentar melhor a situação, o que efetivamente não foi feito.

Pelo exposto, entendendo que o presente caso se enquadra perfeitamente na situação prevista na Súmula CARF nº 149, por ser referente ao período anterior à vigência da Lei nº 12.513, de 2011, e remanescer como único motivo para exigir a contribuição previdenciária o fato desse auxílio se referir a educação de ensino superior.

Assiste razão à recorrente.

Da Remuneração a Contribuinte Individual

Quanto ao Auto de Infração nº 51.027.413-7, lavrado por conta da remuneração paga à Sra. Márcia Duarte, pela prestação de serviços aduaneiros, houve retificação dos valores inicialmente lançados, caindo de R\$ 19.920,00 para R\$ 2.440,00.

O sujeito passivo apresentou farta documentação e logrou êxito em provar que a Fiscalização se pautou nos valores provisionados ("WE Provisão") para os embarques estimados, não considerando os estornos contabilizados na coluna "KP Estorno", por conta dos embarques não efetivamente realizados.

Consta também que houve quitação parcial do débito do AI nº 51.027.413-7.

Para demonstrar sua boa-fé, o sujeito passivo promoveu o recolhimento, por meio de DARF, pago em 27/03/2013, no total de R\$ 3.856,97, do que entende ser o valor correto do Auto de Infração.

Porém, o pagamento de importâncias devidas realizado durante a ação fiscal, ou imediatamente a seguir desta, não conduz à improcedência da autuação. Uma vez que houve infração à legislação decorrente da falta de recolhimento, é dever da fiscalização lavrar de ofício o auto de infração com as importâncias devidas, nos termos do artigo 37 da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, abaixo:

Art. 37. Constatado o não-recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas nesta Lei, não declaradas na forma do art. 32 desta Lei, a falta de pagamento de benefício reembolsado ou o descumprimento de obrigação acessória, será lavrado auto de infração ou notificação de lançamento.

Assim, o pagamento efetuado pelo sujeito passivo contribui de alguma forma para confirmar o acerto do lançamento que o constituiu.

De acordo com os autos, os recolhimentos efetivados pelo sujeito passivo (fls. 1014/1016), devem ser considerados para fins de quitação parcial do crédito tributário, por ocasião da liquidação do crédito.

Não merece reforma a decisão de primeira instância.

Do Descumprimento de Obrigação Acessória

No tocante ao Auto de Infração por descumprimento de obrigação acessória (AI nº 51.027.415-3 — CFL 78), o sujeito passivo admite, em folhas 829/830, a ocorrência de entrega de GFIP com erros e promoveu o pagamento de DARF, código de receita 2408, no valor de R\$ 1.000,00, em 27/03/2013, vinculando-o ao referido Auto de Infração (fls. 1021/1023).

Tendo em vista o entendimento de improcedência dos AI nº 51.027.42-9 e nº 51.027.414-5, cancelados em virtude de tratarem de valores pagos à título de graduação e pós-graduação, sendo que esses valores não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias, a parcela referente deverá ser também cancelada no AI nº 51.027.415-3.

Quanto parcela referente ao Auto de Infração nº 51.027.413-7 (Contribuinte Individual), que foi mantida, deve persistir a obrigação acessória dele decorrente.

As alterações promovidas no AI nº 51.027.413-7 (Contribuinte Individual) influenciaram no montante do presente auto, já que foi utilizado no mesmo valor mínimo aplicável por competência (RS 500,00).

De acordo com o Acórdão 12-71.620 - 10ª Turma da DRJ/RJ1, os recolhimentos efetivados pelo sujeito passivo devem ser considerados para fins de quitação parcial do crédito tributário, por ocasião da liquidação do crédito.

Ante o exposto, assiste razão parcial à recorrente.

Conclusão

Pelo exposto, voto por, no mérito, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para reconhecer a improcedência da contribuição previdenciária sobre a parcela referente ao Auxílio-Educação.

É o voto.

Assinado Digitalmente

Carlos Marne Dias Alves

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro **Cleberson Alex Friess**

Convém registrar as razões pelas quais divergi do voto do I. Relator, para negar provimento ao recurso voluntário.

Quanto ao auxílio-educação, a decisão de piso ressaltou que o auto de infração contém dois argumentos para inclusão da verba na base de cálculo da remuneração (fls. 1063):

(...)

12. No tocante ao auto de infração lavrado com base no benefício do Auxílio Educação, o Auditor-Fiscal baseia-se em dois argumentos: o benefício não ser extensivo à totalidade dos empregados, posto que ofertados sob condições, e em desconformidade com os pressupostos do artigo 28, § 9º, alínea “t”, da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 9.711/1998, combinado com as diretrizes da Lei nº 9.394/1996 (Lei de diretrizes e bases da educação nacional).

(...)

Com efeito, restou consignado no Relatório Fiscal (fls. 124/125):

(...)

33. Consta do item “DOS PEDIDOS DE CONCESSÃO”: Os empregados inscritos serão elegíveis a bolsa auxílio, desde que atendam aos seguintes requisitos: **2- Ser empregado efetivo da ELUMA e que possua no mínimo 1(um) ano de empresa.**

(...)

36. A empresa deixou de classificar os cursos conforme a Lei de diretrizes e bases da educação nacional, e, com base nos comprovantes e valores, concluímos tratarem-se de cursos de graduação no ensino superior e Pós-graduação, com exceção do curso técnico em eletrônica de Carlos Alberto Santana, tecnologia em análise e desenvolvimento de sistemas de VALTER ALVES PINHEIRO, tecnologia em logística de JETER ANGELO AGUILAR, tecnologia em gestão de RH de JOEL PEREIRA, tecnologia em gestão financeira de KELLY CRISTINA PITANGA ALVES, tecnologia em gestão de RH de AIRTON DE OLIVEIRA CAMPOS.

(...)

38. De acordo com o artigo 28, § 9º, não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

39. Como podemos notar, o “PROGRAMA DE AUXÍLIO EDUCAÇÃO” não atende aos requisitos da Lei, na medida em que NÃO É EXTENSIVO A TODOS OS EMPREGADOS, pois os empregados integrantes da empresa há menos de um ano não tem direito ao benefício.

40. Para os cursos de graduação e pós-graduação, temos a acrescentar as seguintes considerações:

(...)

43. Assim sendo, o custo relativo à educação superior (graduação e pós-graduação) de que trata o Capítulo IV, arts. 43 a 57 da Lei nº. 9.394, de 1996, integra o salário de contribuição para efeito de incidência de contribuição previdenciária. Vale dizer, o valor não está alcançado pela exclusão prevista na alínea "t", § 9º, art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, pelo que se enquadra como valor pago, devido ou creditado a "qualquer título", conforme previsto no inciso I, art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991.

44. Diante dos fatos, consideramos como integrantes da base de cálculo das contribuições previdenciárias a rubrica 306 – AUXÍLIO EDUCAÇÃO.

(...)

(Destaque do Original)

Como se observa, a autoridade fiscal aplicou ao lançamento a redação vigente à época dos fatos geradores, correspondente ao art. 28, § 9º, alínea "t", da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

Ao mesmo tempo, fundamentou o descumprimento da legislação de regência ao deixar expressamente consignado que o programa de concessão do auxílio educação não era extensivo a todos os segurados empregados, na medida em que "os empregados integrantes da empresa há menos de um ano não tem direito ao benefício".

Contrariamente ao ponto de vista do I. Relator, uma vez impugnada a exigência fiscal, entendo que cabe ao órgão julgador avaliar se a restrição na oferta de bolsas de estudo apontada pela fiscalização configura ou não algum tipo de discriminação, por se tratar de critério interpretativo, à luz da redação do art. 28, § 9º, alínea "t", da Lei nº 8.212, de 1991, vigente à época dos fatos geradores.

Ao compulsar os autos, é possível confirmar que as regras do programa da empresa estipulam como requisito de concessão do auxílio-educação "Ser empregado efetivo da Eluma e que possua no mínimo 1 (um) ano da empresa" (fls. 736/738).

É de ver-se que a restrição que vigora na empresa não diz respeito ao grau mínimo de escolaridade ou especialização para o segurado empregado se candidatar.

A empresa adota a política de conceder bolsas apenas aos trabalhadores com mais de um ano de vínculo. Essa trava temporal é desprovida de justificativa plausível para excluir os empregados admitidos a menos de um ano, sem caracterizar discriminação no programa de capacitação mantido pelo empregador, até porque o prazo é bem superior ao período de experiência da legislação trabalhista.

A exclusão do programa em relação aos trabalhadores que o empregador acredita não ter certeza de que retribuirão o investimento realizado, por contarem com menos de um ano de vínculo de emprego, parece se revestir de um critério subjetivo, salvo prova em contrário, considerando, por exemplo, a natureza dos cursos patrocinados.

De acordo com as regras do programa, a empresa objetiva estimular os empregados a realizarem seus estudos de formação, favorecendo a complementação da escolaridade, através de um auxílio educação.

Na impugnação, a empresa alegou que os valores pagos a título de auxílio educação têm por finalidade prestar auxílio educacional aos seus empregados, nada mais do que um investimento na qualificação de seus empregados.

Enfim, não se extrai do conjunto probatório fundamento para a restrição temporal do vínculo empregatício.

Com relação à aplicação da lei no tempo, a alteração na alínea “t”, acima copiada, promovida pela Lei nº 12.513, de 26 de outubro de 2011, tem sua aplicação prospectiva, não retroagindo aos fatos geradores passados, como é a hipótese dos autos.

Nesse sentido, a firme jurisprudência da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF):¹

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2001 a 30/06/2005

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA E DE TERCEIROS. AUXÍLIO EDUCAÇÃO. NÃO EXTENSIVOS A TODOS OS EMPREGADOS E DIRIGENTES. INCIDÊNCIA.

À época dos fatos geradores objeto do lançamento, não havia previsão legal para a não incidência de contribuições previdenciárias em relação a valores pagos a título de auxílio educação não extensivos a todos os empregados e dirigentes.

Disso tudo, as circunstâncias do caso concreto não se subsomem à hipótese do enunciado nº 149 deste Tribunal Administrativo:

Súmula CARF nº 149

Não integra o salário de contribuição a bolsa de estudos de graduação ou de pós-graduação concedida aos empregados, em período anterior à vigência da Lei nº 12.513, de 2011, nos casos em que o lançamento aponta como único motivo para exigir a contribuição previdenciária o fato desse auxílio se referir a educação de ensino superior.

¹ Acórdão nº 9202-010.358, de 23/08/2022, relator conselheiro Maurício Nogueira Righetti.

Mantido o lançamento fiscal da obrigação principal, por estar o benefício do auxílio educação em desconformidade com a lei vigente ao tempo do fato gerador, idêntica sorte terá o auto de infração relativo à obrigação acessória dele decorrente.

Conclusão

Diante do exposto, voto para negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Cleberson Alex Friess