



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

Processo nº 10845.002120/2008-29
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-002.912 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de fevereiro de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente INSTITUTO DE EDUCAÇÃO E CULTURA UNIMONTE S/A (ANTIGA ASSOCIAÇÃO EDUCACIONAL DO LITORAL SANTISTA - AELIS)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2004

ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA POSSE DO CERTIFICADO DE ENTIDADE DE FINS FILANTRÓPICOS NA VIGÊNCIA DA LEI N.º 3.577/1959. NECESSIDADE DE REQUERIMENTO À ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Não gozava de isenção da obrigação de recolher as contribuições previdenciárias as entidades que não possuísem o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos na vigência da Lei n.º 3.577/1959, devendo para gozar do benefício efetuarem requerimento do benefício à Administração Tributária, demonstrando cumprir os requisitos legais necessários ao benefício fiscal.

DECISÃO JUDICIAL REFERENTE A LANÇAMENTOS ESPECÍFICOS. NÃO INFLUÊNCIA EM DÉBITOS LAVRADOS EM PERÍODOS POSTERIORES.

Não têm interferência sobre débitos lavrados em períodos posteriores as decisões anulatórias de débitos fiscais, em que se discute a imunidade/isenção do recolhimento da cota patronal previdenciária, posto que a entidade autuada poderá ter deixado de cumprir os requisitos necessários ao gozo do benefício fiscal.

ALIMENTAÇÃO FORNECIDA IN NATURA. FALTA DE ADESÃO AO PAT. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Independentemente da empresa comprovar a sua regularidade perante o Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, não incidem contribuições sociais sobre a alimentação fornecida *in natura* aos seus empregados.

BOLSAS DE ESTUDOS PARA EMPREGADOS. CURSO SUPERIOR. FALTA DE COMPROVAÇÃO PELO FISCO DE QUE OS CURSOS FORNECIDOS NÃO ERAM VINCULADOS ÀS ATIVIDADES DO EMPREGADOR. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Não tendo o fisco demonstrado que os cursos superiores oferecidos aos empregados da empresa autuada eram incompatíveis com a sua atividade empresarial, deve-se afastar a incidência de contribuições sobre esse benefício.

BOLSA DE ESTUDO DE DEPENDENTE. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.

Quando da ocorrência dos fatos geradores, não incidiam contribuições previdenciárias nas verbas pagas à título de bolsas de estudo, somente quando estas são destinadas aos empregados e dirigentes, não sendo extensivo tal benefícios aos dependentes destes.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para que sejam excluídos da apuração os levantamentos CB (cestas básicas) e BEE (bolsas de estudo para segurados). Vencida a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que dava provimento parcial para excluir somente o levantamento CB (cestas básicas).

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por representante legal da entidade acima contra decisão da Delegacia da Receita Previdenciária em Santos (SP), que declarou procedente o lançamento consignado na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD n.º 35.558.229-5, de 16/09/2005, a qual contempla a contribuição dos segurados e as contribuições patronais para a Seguridade Social, inclusive aquela destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – RAT, além das contribuições destinadas a outras entidades ou fundos.

Conforme o relatório fiscal, fls. 117/122, os fatos geradores que ensejaram o lançamento decorreram de salários indiretos pagos aos segurados empregados e foram segregados em quatro itens de apuração distintos:

- a) CB – fornecimento de cestas básicas sem adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT;
- b) PS - pagamento de plano de saúde em desconformidade com a legislação que prevê a não incidência de contribuições sobre esta benefício;
- c) BED – concessão de bolsas de estudo a dependentes dos segurados;
- d) BEE – concessão de bolsas de estudo aos segurados

Inconformada com a decisão do órgão de julgamento da Receita, a empresa interpôs recuso voluntário, no qual, em síntese, alegou que:

- a) a pessoa física representante legal da entidade detém legitimidade para interpor o recurso, além de que não é cabível a exigência do depósito recursal prévio;
- b) tem a posse de Certificado de Entidade de Assistência Social – CEAS, expedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social – CNAS, cujas exigências para obtenção são mais rigorosas que aquelas previstas na Lei n.º 8.212/1991 para o gozo da isenção/imunidade. Assim, o CEAS serve como prova de que a entidade preenche os requisitos necessários à isenção/imunidade em questão;
- c) na vigência da Lei n.º 3.577/1959, a AELIS já estava de plena posse do Certificado Provisório de Fins Filantrópicos, desde 11 de agosto de 1976, data do protocolo do pedido do referido certificado. É esse o entendimento adotado pela Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência e Assistência Social colacionado, o qual reconhece a retroatividade dos efeitos dos pedidos de isenção à data de sua apresentação;
- d) a declaração de utilidade pública também representa ato meramente declaratório, pelo que sua concessão posterior tem o condão de operar efeitos desde a data do seu requerimento;

e) o § 1.º do art. 55 da Lei n.º 8.212/1991 prevê direito adquirido à isenção/imunidade para as entidades que preenchessem os requisitos estipulados na Lei n.º 3.577/1959;

f) o próprio Poder Judiciário já reconheceu a condição de isenta da requerente, quando apreciou a ação anulatória de débito fiscal n.º 2003.34.00.002648-1, na qual foram declaradas nulas as NFLD n.º 35.173.518-6 e n.º 35.173.519-4, relativas à exigência da cota patronal previdenciária;

g) não se pode invocar na espécie, como feito na decisão recorrida, os arts. 178 e 179 do CTN, que tratam da isenção condicionada, posto que o benefício fiscal ora em discussão estão previstos no § 7.º do art. 195 da Constituição Federal;

h) a tentativa de considerar como integrantes do salário-de-contribuição a disponibilização *in natura* (cestas básicas) de alimentação aos empregados não procede;

i) a alínea “q” do § 9.º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991 exclui da base de cálculo das contribuições os pagamentos pela empresa de planos de saúde para os seus empregados;

j) as bolsas de estudo, previstas em Convenções Coletivas de Trabalho, e fornecidas aos empregados e dependentes da recorrente não podem sofrer incidência de contribuições;

k) as bolsas concedidas aos empregados representam a possibilidade de capacitação e aperfeiçoamento profissional;

l) quanto ao fornecimento das bolsas aos dependentes, estas não tem caráter contraprestativo, nem pode tal benefício ser tratado como prestação *in natura*, posto que não se incorpora ao salário do trabalhador, além de que se enquadra no objetivo estatutário da entidade de promover assistência social a quem dela necessite;

m) a legislação trabalhista exclui o caráter salarial das despesas com educação suportadas pelo empregador, além de que há precedentes no Conselho de Recursos da Previdência Social no mesmo sentido.

Ao final, pede a nulidade da NFLD ou o reconhecimento da sua improcedência.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

A existência do direito adquirido à isenção

O fundamento de validade da imunidade/isenção das entidades beneficentes de assistência social quanto ao recolhimento das obrigações previdenciárias tem sede no § 7.º do art. 195 da Constituição Federal, nesses termos:

§ 7º - São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

Para dar eficácia ao comando constitucional chegou ao ordenamento pátrio a Lei n. 8.212/1991 que, em seu art. 55, prescrevia:

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

II - seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;

II- seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;

III - promova a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes;

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades.

§ 1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.

§ 2º A isenção de que trata este artigo não abrange empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja mantida por outra que esteja no exercício da isenção.

§ 3º Para os fins deste artigo, entende-se por assistência social benéfica a prestação gratuita de benefícios e serviços a quem dela necessitar.

§ 4º O Instituto Nacional do Seguro Social-INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo.

§ 5º Considera-se também de assistência social benéfica, para os fins deste artigo, a oferta e a efetiva prestação de serviços de pelo menos sessenta por cento ao Sistema Único de Saúde, nos termos do regulamento.

§ 6º A inexistência de débitos em relação às contribuições sociais é condição necessária ao deferimento e à manutenção da isenção de que trata este artigo, em observância ao disposto no § 3º do art. 195 da Constituição.

O texto legal transcrito nos indica que as entidades, ressalvados os casos de direito adquirido, deveriam requerer ao INSS a isenção das contribuições patronais previdenciárias. Assim, é necessário que se investigue a princípio se a recorrente poderia ser enquadrada nos casos de direito adquirido, de modo que ficasse desobrigada de encaminhar ao INSS o pleito isentivo.

O caso pede que se faça uma retrospectiva da legislação anterior a edição da Lei n.º 8.212/1991, de modo que possamos concluir pela existência de direito adquirido para a recorrente.

Em 1959, com o advento da Lei n. 3.577, surgiu no direito pátrio a isenção das contribuições previdenciárias para as entidades reconhecidas como de utilidade pública, cujos diretores não recebessem remuneração. Esse diploma normativo foi revogado pelo Decreto-Lei n. 1.572/1977, que dispôs em seu art. 1.º :

*"Art. 1. Fica revogada a Lei n. 3.577, de 4 de julho de 1959, que isenta da contribuição de previdência devida aos Institutos e Caixas de Aposentadoria e Pensões unificados no Instituto Nacional de Previdência Social - IAPAS, as entidades de fins filantrópicos **reconhecidas de utilidade pública, cujos diretores não percebam remuneração.** (grifamos)*

Todavia, as entidades que já gozavam do benefício e aquelas que estavam em vias sua aquisição foram ressalvadas nos parágrafos do art. 1.º do mesmo diploma legal:

*§ 1º A revogação a que se refere este artigo não prejudicará a instituição que **tenha sido reconhecida como de utilidade pública pelo Governo Federal** até a data da publicação deste Decreto-Lei, seja portadora de certificado de entidade de fins filantrópicos com validade por prazo indeterminado **e esteja isenta daquela contribuição.**(grifamos)*

§ 2. A instituição portadora de certificado provisório de entidade de fins filantrópicos que esteja no gozo de isenção referida no "caput" deste artigo e tenha requerido ou venha a requerer, dentro de 90 (noventa) dias a contar do início da vigência deste Decreto-Lei, o seu reconhecimento como de utilidade pública federal continuará gozando de aludida isenção até que o Poder Executivo delibere sobre aquele requerimento.

A exegese dos dispositivos acima permite concluir que, a partir da edição do Decreto Lei n. 1.572, de 01/09/1977, foram fechadas as portas para concessão de novas isenções, ficando, todavia, garantido o direito das entidades ali ressalvados, desde, como já frisamos, mantivessem os requisitos legais necessários à fruição do benefício, nos termos da legislação revogada.

Verifica-se, então, no caso sob análise, que, se a recorrente tiver comprovado a posse do Título de Reconhecimento de Entidade de Utilidade Pública emitido pelo Governo Federal e do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos por prazo indeterminado e a constatação de que os diretores da entidade não recebiam remuneração, deve-se reconhecer o seu direito adquirido à isenção, ou seja, não haveria necessidade de requerê-lo ao INSS, conforme o § 1.º do revogado art. 55 da Lei n.º 8.212/1991.

De acordo com o documento de fl. 369, a recorrente obteve o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos em 21/05/1981, com validade para o período de 01/11/1977 até 31/12/1994.

Portanto, não há comprovação nos autos de que a entidade recorrente possuísse o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos quando da edição do Decreto n.º 1.572/1977 e nem mesmo que o tivesse requerido, assim, deve-se rechaçar o argumento de que haveria direito adquirido à isenção.

Da condição de imune/ isenta

Conforme visto, na vigência do art. 55 da Lei n.º 8.212/1991, caso a entidade não possuísse o direito adquirido, para que viesse a gozar da imunidade/isenção, deveria formular pedido ao INSS, a teor do § 1.º do mencionado artigo.

Verifica-se dos autos que em nenhum momento a entidade recorrente logrou demonstrar que tivesse Ato Declaratório do INSS reconhecendo a sua condição de isenta, portanto, não deve ser acatado o argumento da impossibilidade legal de exigência das contribuições patronais.

Das decisões judiciais que garantiriam o direito à isenção

Embora a empresa não tenha acostado aos autos cópia da decisão judicial exarada no bojo da ação anulatória de débito fiscal n.º 2003.34.00.002648-1, a qual se reportou no recurso, para decidir sobre a questão fomos nos valer do voto proferido pela Ilustre Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, no julgamento do processo n.º 15983.000413/201025, quando, por unanimidade, a 1.ª Turma Ordinária da 4.ª Câmara da 2.ª Seção do CARF negou provimento ao recurso do contribuinte. Vejamos o que se disse ali sobre o tema:

“A respeito do tema, diante da reprodução das alegações de defesa no recurso voluntário, impende transcrever excerto da decisão de primeira instância que bem demonstra os aspectos fáticos da presente autuação, rechaçando o pleito da contribuinte nos seguintes termos:

“[...]De fato, o auditor notificante trouxe aos autos cópia da sentença relativa ao Mandado de Segurança nº 2003.34.00.0026481 (fls. 59 a 63), em que o juiz, depois de ressaltar que o INSS não lograra provar que entidade havia descumprido os requisitos legais e constitucionais que lhe conferem o direito a imunidade prevista no § 7º do art. 195 da Constituição Federal de 1988, julgou procedente o pedido da autora e declarou a nulidade das Notificações Fiscais de Lançamento de Débito — NFLD nº 35.173.5186 e 35.173.5194.

No entanto, ao contrário do que a impugnante tenta fazer crer, o decisum em comento não reconheceu o seu direito à imunidade desde sempre e para sempre, mas apenas relativamente ao período abrangido pelas NFLD há pouco citadas e porque, no entendimento da autoridade judiciária, o INSS não conseguiu demonstrar que, ao longo daquele entremeio, a entidade deixou de cumprir os requisitos estabelecidos no § 7º do art. 195 da CF/88 e no art. 55 da Lei nº 8.212/91. Alias, isto fica claro nas seguintes palavras do DD. Juiz da 4ª Vara da Justiça Federal no DF:

[...]Ora, se, na visão do juiz do processo em tela, o exercício do direito imunidade depende, outrossim, do cumprimento dos requisitos estabelecidos na lei de custeio, e se, ao mesmo tempo, requisito num dado momento cumprido pode não tê-lo sido em outro, veja-se, por exemplo, que, segundo o item 10 do relatório fiscal, a AELIS não dispunha do CEAS no período de 01/01/1998 a 19/10/2005 (fato este não contestado pela defesa), ou seja, especificamente neste interregno ela descumpriu a exigência posta no inciso II, acima reproduzido —, resta claro que a conclusão manifesta naquela sentença vale para o período compreendido nas NFLD nº 35.173.5186 e 37.173.5194, mas não necessariamente para o lapso de 09/2005 a 12/2007.

Isto porque, obviamente, a verificação do cumprimento dos aludidos requisitos deve ser uma constante, e não algo que, uma vez realizado, produz uma situação jurídica imutável, como quer a defesa. Não por outro motivo, o § 7º do art. 206 (antes de sua revogação pelo Decreto nº 7.237, de 20/07/2010) do Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, prescrevia que “O Instituto Nacional do Seguro Social verificar, periodicamente, se a pessoa jurídica de direito privado beneficente continua atendendo aos requisitos de que trata este artigo.” (...)

Tudo o que se acaba de explanar é para dizer o óbvio, ou seja, que a decisão proferida em 25 de agosto de 2004, nos autos do MS nº 2003.34.00.0026481, não produz efeitos relativamente ao período contemplado neste auto de infração, exatamente porque o DD. magistrado, naquela oportunidade, não pode verificar — porquanto não dotado do poder de adivinhar o futuro — se, no tocante ao lapso de 01/09/2005 a 31/12/2007, o INSS (hoje, a RFB) também não lograra “provar que a autora deixou de

cumprir os requisitos legais e constitucionais que conferem-lhe o direito à imunidade".

(...)

Com base, principalmente, na afirmação expressa no texto grifado pelo próprio auditor notificante — a qual, ressalte-se, não é contestada pela defesa —, constata-se que não procede a alegação da defesa, de que a autuada foi, "durante todo o período fiscalizado, entidade de assistência social que obedece, integralmente, os requisitos constitucionais e legais", pois ao menos um dos requisitos legais ela, incontestavelmente, não atendeu, qual seja o definido no § 10 do art. 55 da Lei nº 8.212/91, eis que, nas palavras da autoridade lançadora, a reclamante "nunca teve o direito A isenção previdenciária reconhecido pelo Poder Executivo Federal".

(...)

Em suma, extrai-se dos elementos que instruem o processo, que a decisão judicial que se reporta a contribuinte para amparar sua pretensão, em verdade, não tem o condão de macular a exigência fiscal, uma vez que exarada em processo em que a autuada se insurgia contra duas notificações específicas, NFLD's nºs 35.173.5186 e 35.173.5194, em relação a fatos geradores ocorridos no período de 01/1998 a 11/2000, não podendo interferir, portanto, na presente autuação que se refere às competências 09/2005 a 12/2007."

Diante das considerações acima reproduzidas, afastamos também o argumento de que a mencionada decisão judicial poderia ser utilizada para afastar a exigência presente NFLD sob cuidado.

Fornecimento de alimentação

Sem maiores delongas, devo aplicar para fins de resolução deste ponto da lide, relativa à rubrica "alimentação", o posicionamento da própria Administração Tributária, exarada no Ato Declaratório n.º 03, de 20/12/2011, da Procuradoria da Fazenda Nacional, o qual se baseou no Parecer PGFN - CRJ n.º 2.117/2011. Eis o disposto no referido Ato Declaratório:

ATO DECLARATÓRIO Nº 03 /2011

A PROCURADORA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117 /2011, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 24.11.2011, DECLARA que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante:

“nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento in natura do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária”.

JURISPRUDÊNCIA: Resp nº 1.119.787-SP (DJe 13/05/2010), Resp nº 922.781/RS (DJe 18/11/2008), EREsp nº 476.194/PR (DJ 01.08.2005), Resp nº 719.714/PR (DJ 24/04/2006), Resp nº 333.001/RS (DJ 17/11/2008), Resp nº 977.238/RS (DJ 29/11/2007).

Diante desse entendimento, e constando dos autos que a alimentação foi fornecida aos empregados, mediante a entrega de cestas básicas, deve ser afastado do lançamento o levantamento denominado CB.

É bom que se diga que, nos termos do art. 19, §§ 4º e 5º, da citada Lei nº 10.522, de 2002, a lavratura de ato declaratório também possui o condão de impedir a constituição do crédito tributário relativo ao presente caso pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, obrigando-a, inclusive, a rever, de ofício, os lançamentos já efetuados.

Plano de saúde

Sobre a incidência de contribuições sobre a parcela denominada “Plano de Saúde”, assim se pronunciou o fisco em seu relato:

“14. Também são pagas pelo sujeito passivo despesas com plano de saúde oferecidos (sic!) pela Cooperativa de Trabalho Unimed Santos – Cooperativa de Trabalho Médico. Ocorre que esta prestação é fornecida de maneira gratuita, por força de Acordo/Convenção Coletiva, aos segurados empregados pertencentes à categoria de trabalhadores do “ensino superior”. Este benefício não é concedido aos trabalhadores pertencente (sic!) à categoria do ensino básico.

15. O oferecimento deste benefício de forma não extensiva para todos os segurados empregados da entidade, viola o disposto no artigo 28, parágrafo 9, alínea “q” da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991. Fato esse que torna inquestionável em razão da citada cooperativa médica emitir duas faturas: a) uma reconhecida como despesa sem contraprestação dos segurados empregados; b) outra rateada integralmente em folha de pagamento entre seus beneficiários. A primeira (“a”) foi objeto do lançamento; a segunda (“b”) não.

16. Observar também, que eventuais encargos assumidos pelo segurado empregado no levantamento PS foram deduzidos de sua base de cálculo através do fato gerador negativo RPS (Ressarcimento de Plano de Saúde).”

Diante dessas considerações, formuladas com base em informações prestadas pela empresa, as parcelas relativas a assistência médica, foram incluídas na base de cálculo do lançamento.

A empresa não concorda com a tributação dessas rubricas, por entender que as legislações previdenciária e trabalhista não acolhem a pretensão do fisco.

Analisemos a Lei n.º 8.212/1991, norma aplicável à situação, na redação vigente quando da ocorrência dos fatos geradores:

Art. 28 (...)

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

(...)

q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

Como se percebe, para que a rubrica em questão não fosse alcançada pela tributação para a Seguridade Social, deveria a assistência médica ser disponibilizada a todos os empregados e dirigentes. Conforme própria declaração da empresa, apenas parte do seu quadro era coberto pelo benefício, o que nos leva a entender que a inclusão dessas rubricas na salário-de-contribuição foi medida acertada do fisco, não cabendo alteração do que ficou decidido pela DRP.

Ao invocar dispositivo da CLT para dar substância a sua tese, a recorrente olvidou que a norma do Direito Laboral é aplicada ao Direito Previdenciário, apenas subsidiariamente. Além de que não se deve confundir o conceito justrabalhista de “salário” com conceito previdenciário de “salário-de-contribuição”, que embora tenham vínculos muito estreitos, não coincidem na sua totalidade. A prova mais visível dessa diferenciação é a incidência de contribuição ao FGTS para determinadas normas que não se constituem em base de cálculo para as contribuições previdenciárias, como é o caso do auxílio doença acidentário, sobre o qual incide FGTS, mas que não sofre incidências das contribuições sociais.

Assim, não acolho também a tese de que a aplicação da CLT deva prevalecer sobre os ditames da Lei de Custeio da Seguridade Social, quando o tema tratado diz respeito às contribuições sociais.

Bolsas de estudo aos empregados

De acordo com a decisão recorrida, a incidência de contribuições sobre as bolsas de estudo fornecidas aos empregados decorreu do fato da empresa não ter cumprido o requisito legal de fornecer a prestação em planos de educação básica ou na capacitação profissional de seus empregados.

Afirma o julgador monocrático que os integrantes da categoria ensino básico tinham acesso apenas a cursos dos ensinos médio e fundamental, ao passo que aqueles que atuavam no ensino superior podiam freqüentar os cursos de mesma natureza.

Em adição, aduz que a maioria das bolsas eram fornecidas em cursos do ensino superior, cuja escolha era prerrogativa do beneficiário, o que retiraria da prestação o

requisito de que a capacitação seria prestada no interesse da empresa, mas que prevaleceria o interesse do beneficiário, representando salário indireto.

A legislação previdenciária tratava do tema, na época da ocorrência dos fatos, na alínea “t” do § 9.º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991, nos seguintes termos:

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).

De acordo com as informações constantes dos autos, havia o fornecimento de bolsas de estudo voltadas para educação básica, que, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 1996, inclui o ensino fundamental e o médio. Significando que poderá o empregador custear as despesas desta modalidade de ensino para seus empregados, incentivando a formação acadêmica e o desenvolvimento social.

Resta avaliar o fornecimento dos cursos de educação superior. Entendemos que o fornecimento de bolsas nesta modalidade, regra geral, proporciona uma qualificação profissional, posto que a evolução das relações de trabalho e das atividades desenvolvidas, há muito exigem uma formação multidisciplinar de seus atores. A busca de atividades que levem a um desenvolvimento cognitivo, seja ele qual for, influencia na qualidade do empregado e, dessa feita, melhor qualifica-o e incrementa a sua capacitação.

O fisco justifica a tributação no fato de que os beneficiários poderiam escolher os cursos de seu interesse, fato que desnaturaria o requisito de que a capacitação era feita em atividades de interesse da empresa. Não me parece razoável tal conclusão, posto que não se demonstrou de forma específica quais empregados estariam sendo beneficiados com bolsas em áreas que não interessassem aos objetivos da empresa.

Deve-se, portanto dar razão a entidade, quando afirma que as bolsas fornecidas aos seus empregados têm o objetivo de qualificá-los e capacitá-los para as atividades desenvolvidas para o empregador, mas também para o mercado de trabalho, devendo ser afastada a tributação sobre essas parcelas.

Bolsas de estudo dependentes

Da regra mencionada no tópico anterior, tem-se que as verbas que não sofrem incidência de contribuições são aquelas relativas aos valores pagos à título de bolsas, somente aos empregados e dirigentes, não sendo extensivas aos dependentes destes.

Desta forma, ainda que a recorrente apele para o caráter social do fato gerador em comento, a legislação e a jurisprudência não tem corroborado com tal entendimento.

Ao realizar o pagamento das referidas bolsas aos dependentes dos trabalhadores, a recorrente não observou o preceito legal de que tais verbas, para se beneficiarem da isenção em tela, deveriam ser pagas apenas aos empregados e dirigentes, para o aprimoramento, capacitação e qualificação profissionais destes.

A jurisprudência do CARF é pacífica nesse sentido, como se pode ver dos julgados:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/1998 a 31/12/2006

*DECADÊNCIA ARTS 45 E 46 LEI Nº 8.212/1991
INCONSTITUCIONALIDADE STF SÚMULA VINCULANTE*

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência o que dispõe o § 4º do art. 150 ou art. 173 e incisos do Código Tributário Nacional, nas hipóteses de o sujeito ter efetuado antecipação de pagamento ou não.

Nos termos do art. 103A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal

ISENÇÃO MANTENEDORA/ MANTIDA

O usufruto pela entidade mantida da isenção concedida à sua mantenedora era possível até a edição do Decreto nº 2.173/1997. Até então, a perda da isenção da entidade mantenedora correspondia, de igual forma, à perda do benefício por parte da entidade mantida, por via reflexa

*BOLSAS DE ESTUDO FORNECIMENTO A DEPENDENTES
INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA*

Integram o salário de contribuição os valores das bolsas de estudo fornecidas a filhos de empregados. Não há previsão legal para que tal verba fique ao abrigo da incidência de contribuição previdenciária.

Recurso Voluntário Provido em Parte

(2.ª Turma Ordinária da 4.ª Câmara da 2.ª Seção do CARF, Acórdão n.º 2402-003.216, de 21/11/2012, Rel. Conselheira Ana Maria Bandeira).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

*PREVIDENCIÁRIO CUSTEIO IRREGULARIDADE NA
LAVRATURA DO AIOP INOCORRÊNCIA.*

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao

contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

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

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

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

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

O salário-de-contribuição compreende a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho. Não integram o salário-de-contribuição apenas o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo. À época do fato gerador, no período 01/2005 a 12/2006, incide contribuição social previdenciária nas bolsas de estudos concedidas a dependentes de empregados.

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. RELATÓRIO DE CORESPONSÁVEIS. SUBSÍDIO PARA FUTURA AÇÃO EXECUTÓRIA.

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

Recurso Voluntário Negado

(3.ª Turma Ordinária da 4.ª Câmara da 2.ª Seção do CARF, Acórdão n.º 2403-001.703, de 17/10/2012, Rel. Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro).

É de se observar que a nova redação dada à Lei n.º 8.212 pela Lei n.º 12.153/2011, alterou a abrangência da isenção sobre as despesas com educação, admitindo a exclusão do salário-de-contribuição das parcelas pagas em benefício dos dependentes. Vejamos

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

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; (Incluído pela Lei nº 12.513, de 2011)

Todavia, conforme determina o art. 144, “caput”, do CTN, deve-se tratar os fatos contemplados no lançamento com a legislação vigente quando da sua ocorrência.

Conclusão

Voto por dar provimento parcial ao recurso para que sejam excluídos da apuração os levantamentos CB (cestas básicas) e BEE (bolsas de estudo para segurados).

Kleber Ferreira de Araújo