



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

Processo nº 11853.001519/2007-75
Recurso nº 149.686 Voluntário
Acórdão nº 2803-00.053 – 3ª Turma Especial
Sessão de 27 de abril de 2010
Matéria SALÁRIO INDIRETO: EDUCAÇÃO.
Recorrente CENTRO DE EDUCAÇÃO SUPERIOR DE BRASÍLIA - CESB
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA DE BRASÍLIA/DF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 30/11/2005

ENSINO SUPERIOR. PARCELA INCIDENTE.

A verba relativa ao ensino superior não está fora do campo de incidência das contribuições previdenciárias, prevista no art. 28, § 9º, “t” da Lei n.º 8.212/1991.

O que não integra o salário de contribuição é o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei n.º 9.394, de 20 de dezembro de 1996. A Lei n.º 10.243/2001 alterou a CLT, mas não interferiu na legislação previdenciária, pois esta é específica. O art. 458 refere-se ao salário para efeitos trabalhistas, para incidência de contribuições previdenciárias há o conceito de salário-de-contribuição, com definição própria e possuindo parcelas integrantes e não integrantes. As parcelas não integrantes estão elencadas exaustivamente no art. 28, § 9º da Lei n.º 8.212/1991, conforme demonstrado.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Turma Especial da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos em conhecer do recurso para no mérito negar-lhe provimento, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.


HELTON CARLOS PRAIA DE LIMA – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Eduardo de Oliveira, Oseas Coimbra Júnior, Carolina Siqueira Monteiro de Andrade, Vera Kempers de Moraes Abreu (Suplente), Gustavo Vettorato e Helton Carlos Praia de Lima (Presidente).

Relatório

A presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD refere-se a contribuições previdenciárias não recolhidas sobre bolsas de estudos concedidas a empregados, entre janeiro de 2002 e novembro de 2005, conforme relatório fiscal (fls. 137/148) e anexos.

O contribuinte tomou ciência da notificação fiscal em 25/08/2006 (fl. 01). Não conformado, apresentou defesa às folhas 394 a 405, e anexos.

Foi exarada a Decisão-Notificação, que confirmou a procedência parcial do lançamento, fls. 78 a 86, excluindo os valores considerados em duplicidade.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso, fls. 108 a 127, e documentos anexos. Em síntese a recorrente alega:

- as bolsas concedidas não integram o salário-de-contribuição, conforme se extrai da melhor interpretação do § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/1991. Isso porque as parcelas referidas por esse dispositivo legal, ao contrário do afirmado pela decisão recorrida, não são apenas as voltadas à educação básica e a profissionalizantes legalmente definidas, mas também aquelas que impliquem capacitação dos profissionais que recebem o auxílio, de acordo com as atividades da instituição que confere tal benefício. A exegese adequada da lei indica, portanto, que mesmo os cursos superiores podem, subsumir-se à hipótese de exclusão da alínea "t" do referido § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/1991. No mesmo sentido, o STJ afastou a natureza salarial das bolsas de estudos.

- A interpretação do conceito de capacitação profissional, constante da parte final do dispositivo, deve ser independente da Lei nº 9.394/1996. Note-se, portanto, que o que define a aplicação da parte final da alínea "t" do § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/1991 no caso concreto não é, como quer a decisão recorrida, a correspondência com definições legais da Lei nº 9.394/1996. O elemento que conduz à aplicação da lei é a correspondência entre o plano educacional e o efeito de capacitação e qualificação profissionais, dentro das atividades desenvolvidas pela empresa. Os trabalhadores lidam diretamente com a formação universitária e, nessa condição, têm o dever de buscar uma capacitação ampla e interdisciplinar, para dar efetividade ao ideal verdadeiramente universitário. A extensão desse benefício a todos os funcionários e a incoerência de substituição de parcelas salariais pela bolsa, deve-se notar que o CESB também os preenche. Não houve qualquer redução de salário dos empregados e jamais significou uma efetiva parcela salarial. O funcionário que não deseje ou não possa frequentar os cursos para os quais poderia ter bolsa não receberá uma parcela a mais em seu salário. As bolsas de estudos conferidas pelo CESB são benefícios *in natura* sem natureza salarial, como o são a assistência médica no local de trabalho, creches disponibilizadas a filhos de funcionários.

- As bolsa de estudos concedidos pelo defendente decorrem de acordo coletivo de trabalho, celebrado regularmente na forma do Direito Coletivo do Trabalho. Assim sendo, pela própria sistemática do ordenamento jurídico laboral, o direito às bolsas de estudos integra automaticamente os contratos individuais de todos os profissionais vinculados às atividades respectivas, e não são incorporados ao salário. O benefício não é incondicional, pois depende de aprovação no vestibular e pagamento da diferença das mensalidades.

- O STJ já sedimentou jurisprudência de que não incide contribuições previdenciárias sobre os auxílios educacionais em face da natureza não salarial de tais valores.

- A necessidade de atuação voltada à transcendência universitária e à interdisciplinaridade, pelas especialíssimas circunstâncias que ampliam o conceito de capacitação profissional no que atine aos profissionais vinculados à recorrente.

- Por fim, requer a reforma da Decisão Notificação e a nulidade do lançamento.

O recorrente apresentou Mandado de Segurança nº2007. 34.00.024971-4, em que a Justiça Federal/DF defere o pedido de apresentação do recurso administrativo independentemente do depósito recursal (garantia dos 30% da exigência fiscal), fls. 295/296.

Os autos foram encaminhados ao Segundo Conselho de Contribuintes para julgamento (fls. 141).

Os autos foram encaminhados ao Segundo Conselho de Contribuintes para julgamento (fls. 141).

É o relatório.

Voto

Conselheiro HELTON CARLOS PRAIA DE LIMA, Relator

O recurso é tempestivo, conforme fl. 134; pressuposto de admissibilidade superado, passo para o exame das questões preliminares ao mérito.

Quanto à questão preliminar relativa a decisão liminar em Mandado de Segurança sob nº2007. 34.00.024971-4, da Justiça Federal, que defere o pedido de apresentação do recurso administrativo independentemente do depósito recursal (garantia dos 30% da exigência fiscal), foi acatada em razão da determinação judicial e da declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal - STF por intermédio da Súmula Vinculante do STF nº 21, DOU de 10/11/2009.

De acordo com o previsto no art. 28 da Lei nº 8.212/1991, para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição a totalidade dos rendimentos destinados a retribuir o trabalho, incluindo nesse conceito os ganhos habituais sob a forma de utilidades, nestas palavras:

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida 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 e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo



coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9 528, de 10/12/97)

Existem parcelas que não sofrem incidência de contribuições previdenciárias, seja por sua natureza indenizatória ou assistencial, tais verbas estão arroladas no art. 28, § 9º da Lei nº 8.212/1991, nestas palavras:

Art 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)

a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade, (Redação dada pela Lei nº 9 528, de 10/12/97).

b) as ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da Lei nº 5 929, de 30 de outubro de 1973;

c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976,

d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art 137 da Consolidação das Leis do Trabalho-CLT, (Redação dada pela Lei nº 9 528, de 10/12/97)

e) as importâncias: (Alinea alterada e itens de 1 a 5 acrescentados pela Lei nº 9 528, de 10/12/97, e de 6 a 9 acrescentados pela Lei nº 9.711, de 20/11/98).

1. previstas no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;

2. relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a cinco de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço-FGTS;

3. recebidas a título da indenização de que trata o art 479 da CLT;

4. recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da Lei nº 5 889, de 8 de junho de 1973;

5. recebidas a título de incentivo à demissão;

6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT;

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;

8. recebidas a título de licença-prêmio indenizada,

9. recebidas a título da indenização de que trata o art 9º da Lei nº 7 238, de 29 de outubro de 1984;

- f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;*
- g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art 470 da CLT, (Redação dada pela Lei nº 9 528, de 10/12/97)*
- h) as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;*
- i) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977,*
- j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;*
- l) o abono do Programa de Integração Social-PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público-PASEP, (Alínea acrescentada pela Lei nº 9 528, de 10/12/97)*
- m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9 528, de 10/12/97).*
- n) a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9 528, de 10/12/97).*
- o) as parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei nº 4 870, de 1º de dezembro de 1965, (Alínea acrescentada pela Lei nº 9 528, de 10/12/97).*
- p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica, relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9 528, de 10/12/97)*
- 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; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9 528, de 10/12/97)*
- r) o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do*

do

trabalho para prestação dos respectivos serviços; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9 528, de 10/12/97)

s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas, (Alínea acrescentada 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 20/11/98)

u) a importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no art 64 da Lei nº 8 069, de 13 de julho de 1990; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9 528, de 10/12/97)

v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9 528, de 10/12/97)

x) o valor da multa prevista no § 8º do art. 477 da CLT. (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97).

A verba relativa ao ensino superior não está fora do campo de incidência das contribuições previdenciárias, prevista no art. 28, § 9º, "t" da Lei nº 8.212/1991, senão veja:

O que não integra o salário de contribuição é 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. Assim dispõe a referida lei, nestas palavras:

Art. 21 A educação escolar compõe-se de:

I - educação básica, formada pela educação infantil, ensino fundamental e ensino médio,

II - educação superior.

Como se depreende da simples análise do art. 21 acima transcrito, a educação superior não se confunde com a básica. Dessa forma, curso de capacitação profissional também não se confunde com curso de nível superior, pois se assim não o fosse, não haveria necessidade de o legislador fazer distinção entre educação básica e superior para fins de incidência de contribuição previdenciária. Conclui-se, portanto, que curso de capacitação profissional pode ser qualquer um relacionado às atividades da empresa que não envolvam um curso de nível superior.

A interpretação para exclusão de parcelas da base de cálculo é literal. A isenção é uma das modalidades de exclusão do crédito tributário, e desse modo, interpreta-se literalmente a legislação que disponha sobre esse benefício fiscal, conforme prevê o CTN em seu artigo 111, I, nestas palavras:

Art. 111 Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário.

Assim, onde o legislador não dispôs de forma expressa, não pode o aplicador da lei estender a interpretação, sob pena de violar-se os princípios da reserva legal e da isonomia.

Desse modo, caso o legislador tivesse desejado excluir da incidência de contribuições previdenciárias a parcela referente ao plano de ensino superior teria feito remissão expressa na legislação previdenciária, o que não foi realizado.

A Lei nº 10.243/2001 alterou a CLT, mas não interferiu na legislação previdenciária, pois esta é específica. O art. 458 refere-se ao salário para efeitos trabalhistas, para incidência de contribuições previdenciárias há o conceito de salário-de-contribuição, com definição própria e possuindo parcelas integrantes e não integrantes. As parcelas não integrantes estão elencadas exaustivamente no art. 28, § 9º da Lei nº 8.212/1991, conforme demonstrado.

Ao contrário do que afirma a recorrente, a verba paga a título de educação superior possui natureza remuneratória. Tal ganho ingressou na expectativa dos segurados empregados em decorrência do contrato de trabalho e da prestação de serviços à recorrente, sendo, portanto uma verba paga pelo trabalho e não para o trabalho.

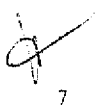
Como visto, é despicienda a análise de extensão a todos os segurados da empresa, pois a verba relativa a ensino superior integrará em qualquer hipótese o salário-de-contribuição. Agora, mesmo que se entendesse o contrário, no presente caso, não há comprovação por parte da recorrente de que houve extensão a todos os empregados e dirigentes e da inocorrência de substituição de parcelas salariais pela bolsa. A não extensão a todos viola o dispositivo legal.

Não cabe o argumento de que o art. 458 da CLT não exige que a parcela seja estendida a todos os segurados da empresa. Nesse mesmo artigo, há previsão para não integração ao salário da verba previdência privada, também sem qualquer ressalva.

Estando, portanto, no campo de incidência do conceito de remuneração e não havendo dispensa legal para incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, no período objeto do presente lançamento, conforme já analisado, deve persistir o lançamento.

Consta nos autos apenas Convenção Coletiva de Trabalho com a categoria dos professores (fls. 342/354), não constando as demais categorias. Ademais, a cláusula 14ª, § 1º, estabelece que da bolsa de estudo é limitado ao valor da remuneração mensal do funcionário (fls 358/359). O parágrafo 5º estabelece que a bolsa de estudos somente terá validade para o Auxiliar que não tiver sido graduado na Instituição. A recorrente não comprovou Acordo/Convenção Trabalhista das demais categorias funcionais.

A Lei que fundamenta o lançamento está em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições. Assim, no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade e/ou ilegalidade, ou até mesmo de decisões não definitivas de tribunais superiores, nos termos do art. 26-A e parágrafo único, do Decreto nº 70.235/72.



CONCLUSÃO:

Pelo exposto voto por CONHECER do recurso, para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É o voto.

Sala das Sessões, em 27 de abril de 2010.

HELTON CARLOS PRAIA DE LIMA - Relator

