ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 11080.726596/2012-97

CÓPIA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº	11080.726596/2012-97
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9202-004.010 – 2ª Turma**
Sessão de	11 de maio de 2016
Matéria	CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	UNIMED PORTO ALEGRE - COOP DE TRABALHO MÉDICO LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2004 a 30/06/2005

AUXÍLIO-EDUCAÇÃO

A verba paga a título de auxílio educação em desconformidade com o disposto no art. 28, §9º, alínea ”t”" da Lei n.º 8.212/91, compõe o salário de contribuição, sendo objeto de incidência das contribuições previdenciárias.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do recurso. Vencidos os Conselheiros Gerson Macedo Guerra (Relator), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Patrícia da Silva e Maria Teresa Martinez Lopez. No mérito, pelo voto de qualidade, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Gerson Macedo Guerra (Relator), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes e Maria Teresa Martinez Lopez, que negaram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior.

(assinado digitalmente)

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.

(assinado digitalmente)

GERSON MACEDO GUERRA - Relator.

(assinado digitalmente)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/07/2016 por GERSON MACEDO GUERRA, Assinado digitalmente em 12/07/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 07/07/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 04/07/2016 por GERSON MACEDO GUERRA
Impresso em 04/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR - Redator-designado.

EDITADO EM: 04/07/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior e Gerson Macedo Guerra.

COPIA

Relatório

Trata-se de Auto de infração lavrado contra o contribuinte em epígrafe para cobrança de contribuição previdenciária patronal e contribuições destinadas à terceiros, bem como contribuição devida pela contratação de cooperativas de trabalho e contribuições devidas sobre publicidade paga à clubes de futebol.

Referidas contribuições tiveram como base de cálculo verbas pagas a título de (i) auxílio educação, (ii) remuneração paga ao conselho fiscal; (iii) serviços prestados por cooperativas de trabalho; (iv) remuneração dos diretores; (v) remuneração paga a auditores, palestrantes e plantonistas; e (vi) valores de publicidade paga a associação desportiva que mantém equipe de futebol.

No julgamento da impugnação administrativa, a DRJ competente decidiu pela procedência parcial do Auto de Infração.

Inconformado o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, cuja análise pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, da 2ª Sessão do CARF redundou em seu provimento parcial, afastando as contribuições previdenciárias sobre o auxílio educação, conforme ementa a seguir transcrita:

> *ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*
>
> *Período de apuração: 01/08/2004 a 30/06/2005*
>
> *AUTO DE INFRAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. PRELIMINAR. PRESCRIÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.*
>
> *Cabimento da regra de decadência do art. 173, inciso I, do CTN, que inicia a contagem do prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*
>
> *NULIDADE DO AUTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. DESCABIMENTO. O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se o contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, mediante impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/07/2016 por GERSON MACEDO GUERRA, Assinado digitalmente em 12/07/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 07/07/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 04/07/2016 por GERSON MACEDO GUERRA
Impresso em 04/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERATIVAS DE TRABALHO. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. A empresa é obrigada a recolher as contribuições previdenciárias a seu cargo, no percentual de 15%, sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço de cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, de conformidade com o artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. AUTO DE INFRAÇÃO. ASSOCIAÇÕES DESPORTIVAS QUE MANTÊM EQUIPE DE FUTEBOL PROFISSIONAL. A empresa ou entidade que repassar recursos à associação desportiva que mantém equipe de futebol profissional, a título de patrocínio, licenciamento de uso de marcas e símbolos, publicidade, propaganda e transmissão de espetáculo, é obrigada a reter e recolher o percentual de 5% da receita bruta, inadmitida qualquer dedução.

AUXÍLIOEDUCAÇÃO. VERBA DE CARÁTER INDENIZATÓRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA SOBRE BASE DE CÁLCULO DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. O STJ tem pacífica jurisprudência no sentido de que o auxílio-educação, embora contenha valor econômico, constitui investimento na qualificação de empregados, não podendo ser considerado como salário in natura, porquanto não retribui o trabalho efetivo, não integrando, desse modo, a remuneração do empregado. É verba utilizada para o trabalho, e não pelo trabalho.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do lançamento os valores referentes ao auxílio-educação, nos termos do voto.

Inconformada com essa decisão a União, tempestivamente, apresentou Recurso Especial de divergência, nos termos do artigo 67, do RICARF então vigente. Visando demonstrar a admissibilidade de seu recurso, a União trouxe aos autos o Acórdão nº 2302-003.181, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara.

Na análise de admissibilidade do Recurso Especial, o Presidente da 4ª Câmara da 2ª Sessão, entendeu que há divergência jurisprudencial entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigma, na medida em que:

- o acórdão recorrido e o acórdão paradigma tratam exatamente da mesma questão – se os valores pagos a título de auxílio-educação devem ser incluídos na base de cálculo da contribuição previdenciária, quando há condições a serem cumpridas pelos segurados para ter direito à sua utilização, tendo em vista o disposto no art. 28 §9º, alínea "t" da Lei nº 8.212/91;

- enquanto o acórdão ora recorrido entendeu que aqueles pagamentos estão de acordo com a legislação, o acórdão paradigma fixou

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/07/2016 por GERSON MACEDO GUERRA, Assinado digitalmente em 12/07/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 07/07/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 04/07/2016 por GERSON MACEDO GUERRA
Impresso em 04/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> entendimento de que tais valores, por terem sido pagos em desacordo com a lei, representam remuneração e devem compor o salário contribuição.

Intimado da decisão e do Recurso da Fazenda, o contribuinte apresentou e contra razões, argumentando que por não possuir natureza remuneratória o salário educação não deve ser incluído na base de cálculo das contribuições previdenciárias, conforme já decidiu o STJ.

É o relatório.

CÓPIA

Voto Vencido

Conselheiro Gerson Macedo Guerra, Relator

Inicialmente, entendo prudente tecer alguns comentários acerca da admissibilidade do Recurso da União.

Sobre a não inclusão do popularmente chamado auxilio educação na base de cálculo das contribuições previdenciárias, o valor a esse título pago deve obedecer a alguns requisitos constantes do § 9º, do artigo 28, da Lei 8.212/91 vigente à época dos fatos, dentre os quais se destaca, para o presente caso, "*que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo"*, nos seguintes termos:

> *§ 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)*

No caso do recorrido, a turma de julgamento, ao cotejar tal requisito legal com o fato posto, ou seja, com o critério estipulado pelo contribuinte para seu empregado fazer jus ao auxílio educação – vínculo empregatício superior a um ano – assim se posicionou:

> *Pois bem. O fato de a legislação prever como condição de isenção o alcance do benefício a todos os funcionários da empresa não significa que esta não possa estabelecer critérios de concessão desse benefício. O prazo mínimo de vínculo empregatício é um desses critérios.*
>
> *Ressalte-se, entretanto, que apesar da aparente exclusão que a exigência impõe (exclui todos aqueles que possuem menos de um ano de vínculo), em verdade o benefício não deixa de estar à disposição de todos os empregados. Isto porque, o critério estabelecido é aplicável a todos aqueles que pretendam obter o benefício, sem exceção.*
>
> *Estar-se-ia diante de uma irregularidade em razão de exclusão se, por exemplo, o acordo coletivo previsse que somente uma categoria de*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/07/2016 por GERSON MACEDO GUERRA, Assinado digitalmente em 12/07/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 07/07/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 04/07/2016 por GERSON MACEDO GUERRA
Impresso em 04/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

empregados teria direito ao benefício ou, ainda, se somente uma categoria tivesse que atender ao requisito de tempo mínimo de vínculo. Não é o caso.

Sendo assim, considerando que o critério apontado pela fiscalização como impeditivo de gozo da isenção previdenciária pela empresa Recorrente, em verdade, é exigido de forma igualitária de todos os empregados, não há que se falar em incidência de contribuição previdenciária sobre tais valores.

Já o caso analisado no processo que originou a decisão paradigma ora posta, tratava-se de critério que de fato excluía parte dos empregados do contribuinte do acesso ao auxílio educação, na medida em que apenas franqueava tal benesse a empregados de auferissem remuneração acima de determinados valores. Sob esse ponto vale a seguinte transcrição do voto condutor do referido Acórdão:

> *A legislação ordinária impõe como requisito para a caracterização da verba educacional o fato do benefício ser estendido a todos os funcionários. No entanto, os acordos coletivos de trabalho aqui analisados dispõem que a verba auxiliar seria concedida apenas para alguns funcionários que recebessem determinado valor.*
>
> *Como se vê, o limite exposto pela empresa contraria a norma incentiva de modo a configurar como verba salarial o recebimento da respectiva "ajuda de custo". Note-se que como norma incentiva a sua interpretação deve ser literal....”*

Pois bem.

A meu ver estamos diante de situação fática distinta daquela tratada no paradigma, de modo que não se pode afirmar que há uma divergência de interpretação entre ambas Turmas de julgamento. Houvesse a Turma julgadora do recorrido analisado a o caso posto em análise pela Turma que analisou o paradigma as decisões seriam as mesmas. Isso porque, como visto, no entendimento daquela Turma, em havendo qualquer critério que exclua qualquer pessoa do acesso ao auxílio a alínea “t” do §9º, do artigo 28 em questão seria ferida, de modo a tornar tributável tal auxilio.

Nesse contexto, entendo que não há divergência de interpretação da legislação, haja vista a distinção fática dos casos em questão, de modo que não deve ser admitido o recurso da União.

Sendo vencido no que toca à admissibilidade do recurso, passo à analise de seu mérito.

Tal como decidido pela Turma a quo, entendo que apenas critérios que excluam o acesso de pessoas ou categorias do auxílio tornam este, remuneração para fins das contribuições previdenciárias.

O critério tempo não impede o acesso, de modo que continua sendo este franqueado a todos. Assim no presente caso não vislumbro situação que impeça a aplicação do artigo 28, § 9º, “t”, da Lei 8.212/91.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/07/2016 por GERSON MACEDO GUERRA, Assinado digitalmente em 12/07/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 07/07/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 04/07/2016 por GERSON MACEDO GUERRA
Impresso em 04/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Nesse contexto, voto por negar provimento ao recurso da União, mantendo, *in totum*, a decisão *a quo*.

Gerson Macedo Guerra - Relator

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/07/2016 por GERSON MACEDO GUERRA, Assinado digitalmente em 12/07/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 07/07/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 04/07/2016 por GERSON MACEDO GUERRA
Impresso em 04/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto Vencedor

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Redator designado

Com a devida vênia ao posicionamento esposado pelo Relator, ouso discordar, tanto quanto à admissibilidade do recurso quanto ao mérito recursal.

Inicialmente, no que tange ao conhecimento, entendo que enquanto o recorrido adota, para fins de exclusão do valor do referido benefício da base de cálculo das contribuições previdenciárias, uma tese de aceitação de critério de exclusão de funcionários do benefício, desde que o critério seja aplicável a todos os funcionários, o recorrido estabelece como base de sua interpretação, para fins de possibilidade da referida exclusão, a extensão indistinta a todos os funcionários, vedando-se a exclusão de qualquer parcela da base funcional a fim de que se possa usufruir daquela.

São critérios jurídicos notadamente distintos, o que se pode perceber pelo fato de que em se levando o julgado recorrido ao Colegiado paradigmático, a decisão seria diversa uma vez que, nas palavras do paradigma, estaria, sim, caracterizado limite (tempo mínimo de serviço de um ano) que contraria a norma incentivadora, vedada assim a exclusão tencionada.

Assim, caracterizada a divergência jurisprudencial, de se conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Quanto ao mérito da questão, com a devida vênia aos Conselheiros desta casa que possuem posicionamento diverso, não vislumbro, no âmbito do § 9º, "t", do artigo 28, da Lei nº. 8.212, de 1991, possibilidade de elastério hermenêutico que levasse a concluir que estivessem ali abrangidos planos onde a empresa instituidora estabelecesse uma sistemática de extensão formal a todos os funcionários, mas sujeita a determinados critérios de concessão.

Noto que adotar tal tese, permitiria que, sempre que necessário, se transmudasse uma possível exclusão desejada de parcela dos funcionários em "critério concessivo" destinado a realizar tal exclusão, sendo, em meu entendimento, o norte a ser seguido para aplicação da exclusão estabelecida pelo texto legal o acesso indistinto ao benefício, disponível a todos empregados e dirigentes da empresa, independentemente de critérios, conclusão plenamente consistente com uma interpretação literal do dispositivo, prevista no art. 111, do CTN e aplicável nos casos de redução de base de cálculo de tributo.

No caso em questão, entendo que a restrição estabelecida pela empresa, no sentido de exigir tempo de vínculo empregatício para fins de que se usufrua do benefício, restringiu o acesso àquele e, assim, violou o estabelecido no dispositivo em análise, vedada assim a exclusão tencionada.

Diante do exposto, conheço do recurso, para, no mérito dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É como voto.

Heitor de Souza Lima Junior - Redator Designado

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/07/2016 por GERSON MACEDO GUERRA, Assinado digitalmente em 12/07/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 07/07/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 04/07/2016 por GERSON MACEDO GUERRA
Impresso em 04/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/07/2016 por GERSON MACEDO GUERRA, Assinado digitalmente em 12/07/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 07/07/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 04/07/2016 por GERSON MACEDO GUERRA
Impresso em 04/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA