



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11330.000124/2007-54
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.063 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de agosto de 2021
Recorrente ASSOC NAC DAS INST DO MERCADO FINANCEIRO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2000 A 31/12/2002

AUTO DE INFRAÇÃO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. REFLEXO. APLICAÇÃO.

Deve ser aplicado o resultado verificado no julgamento do Auto de Infração por descumprimento de obrigação principal, não se reconhecendo a existência do fato gerador por descumprimento da obrigação acessória, dada a sua natureza reflexa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Debora Fofano dos Santos, Savio Salomao de Almeida Nobrega (suplente convocado(a)), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra decisão da DRJ, que julgou a impugnação improcedente.

Reproduzo o relatório da decisão de primeira, por bem sintetizar os fatos:

Trata-se de Auto de Infração (AI)- DEBCAD nº 37.021.862-0 lavrado com fulcro no art. 32, IV, § 3º e 5º da Lei nº 8.212/91 c/c art. 225, IV, § 4º do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, em razão da empresa acima identificada ter apresentado a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social- GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, no valor consolidado em 22/03/2007 de R\$ 117.735,58 (cento e dezessete mil setecentos e trinta e cinco reais e cinquenta e oito centavos), nos termos do relatório fiscal e anexos de fls. 04-28.

2. Em síntese, a empresa apresentou a GFIP com a omissão dos fatos geradores das contribuições previdenciárias, em relação aos seguintes pagamentos, conforme relatório fiscal de infração (fls. 08-24):

a) bolsas de estudos fornecidas aos funcionários que contêm mais de um ano de empresa, que por ser limitada a esses trabalhadores e não a todos os empregados e dirigentes passam a integrar o salário-de-contribuição. Essas contribuições foram apuradas através da .Notificação Fiscal de Lançamento de Débito- NFLD nº 37.021.861-2. Os valores das bolsas e os beneficiários encontram-se listados em relação fornecida pela empresa;

b) prêmio de seguro de vida em grupo, que por não estar disposto em acordo ou convenção coletiva, integra o salário-de-contribuição. Essas contribuições foram apuradas através da NFLD nº 37.021.860-4. A fiscalização elaborou lista com os valores dos prêmios pagos;

c) remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais pelos serviços prestados de forma eventual à empresa. A fiscalização elaborou lista com a individualização dos citados segurados e os valores pagos.

3. De acordo com o relatório fiscal de aplicação de multa (fls. 25), a multa aplicada encontra-se em conformidade com o art. 32, IV, § 5º da Lei nº 8.212/91 c/c art. 284, II e art. 373, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99. O valor da multa corresponde a 100% do valor devido relativo à contribuição não declarada na GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores. O cálculo da multa encontra-se discriminado no demonstrativo de fls. 26-28.

a) A tempestividade da defesa. A NFLD foi recebida em 22/03/2007 (quinta-feira), recaiando o prazo final de 15 dias para oferecimento de defesa em 06/04/2007 (sexta-feira). Contudo, a data fatal corresponde ao feriado nacional da semana santa, logo o prazo estende-se até o primeiro dia útil subsequente, ou seja, 09/04/2007 (segunda-feira), data da interposição da impugnação, conforme fls. 42, restando, assim, clara a tempestividade;

b) A decadência do direito à imposição de penalidade administrativa. As pretensas infrações teriam sido praticadas pela autuada entre os meses de jan/2000 a dezembro/2002. Dessa forma contando-se o prazo decadencial de 05 anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I, CTN), as autuações referentes às contribuições anteriores a 01/04/2002 encontram-se extintas;

c) No pagamento de bolsas de estudo aos funcionários não há qualquer limitação do benefício em questão destinado aos funcionários e dirigentes da empresa. A exigência de tempo mínimo no emprego se destina apenas a resguardar a empresa do dispêndio na educação e desenvolvimento profissional de um funcionário que não o utilizará no desempenho de suas atividades. O pagamento de bolsa de estudo não é forma de retribuição do trabalho, mas sim investimento na capacitação e qualificação profissional do funcionário para o exercício de suas funções. A exigência de tempo mínimo de permanência do funcionário na empresa não restringe o direito dos funcionários à concessão das bolsas de estudo. Além disso, todos os funcionários que atinjam tal condição objetiva fazem jus ao pagamento do citado benefício, de acordo com a

interpretação do art. 29, § 9º, IX" da Lei nº 8.212/91. A empresa cita julgados do Colendo Superior Tribunal de Justiça com decisões que excluem a incidência de contribuição previdenciária sobre as verbas pagas ou restituídas aos empregados;

d) A contratação de seguro de vida em grupo se dá por meio de apólice coletiva de seguro, contratada para todos os empregados da Associação, sendo impossível a individualização do benefício alcançado por cada um dos funcionários. Tal generalidade retira do pagamento do seguro de vida em grupo a qualidade de benefício direto aos trabalhadores, ou seja, não caracterizando salário-utilidade destinado a retribuir o trabalho dos funcionários. Além disso, o art. 28, § 9º, alínea "p", da Lei nº 8.212/91 exclui a incidência da contribuição previdenciária sobre tal rubrica, pois o benefício concedido pelo empregador não importa em vantagem pecuniária direta, o que significaria aumento de salário em retribuição ao trabalho prestado. A empresa traz ainda à colação julgados do Colendo Superior Tribunal de Justiça, excluindo a contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de seguro de vida em grupo pelo empregador;

e) No que tange à omissão dos fatos geradores na GFIP relativos aos pagamentos em favor dos segurados contribuintes individuais, a empresa alega que a autoridade fiscal deixou de indicar no auto de infração a conduta comissiva imputada à autuada. Tal omissão acarreta a nulidade do auto de infração em face da violação ao direito de ampla defesa, previsto no art. 5º, LV, CRFB/88. Caso não acolhida a nulidade suscitada, não ocorreu a penalidade, uma vez que a empresa recolheu as contribuições previdenciárias incidentes sobre os pagamentos efetuados aos segurados contribuintes individuais, conforme guias da previdência social anexas à defesa.

É o relatório.

A decisão de primeira instância restou ementada nos seguintes termos:

PREVIDENCIÁRIO. AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. APRESENTAÇÃO COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Apresentar a empresa Guia do Fundo de Garantia e Informação à Previdência Social - GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias constitui infração ao artigo 32, inciso IV, e parágrafo 5º da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.528/97, c/c artigo 225, inciso IV e parágrafo 4º do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

Intimada da referida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, reiterando os termos apresentados na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche aos demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

Aplicação do Resultado da Obrigação Principal

O resultado do julgamento do processo nº 11330.000126/2007-43, correspondente à obrigação principal, foi no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer a não incidência da contribuição previdenciária sobre o pagamento de bolsas de estudos.

Assim, considerando a interdependência entre os dois lançamentos, deve ser provido o recurso voluntário, também quanto ao descumprimento da obrigação acessória, oportunidade em que transcrevo a fundamentação exposta no acórdão nº 2401-009.174 - 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, utilizando-o como minha razão de decidir, nos termos seguintes:

Inicialmente, cabe esclarecer que o Plenário do Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade do prazo decenal do art. 45 da Lei nº 8.212/91, o que resultou na expedição da Súmula Vinculante nº 8, publicada em 20/6/2008, *verbis*:

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

A partir de tal entendimento, a contagem do prazo decadencial deve ser interpretada em consonância com os preceitos estabelecidos no Código Tributário Nacional, em especial no § 4º do art. 150, no caso de pagamento antecipado, ou com base na regra prevista no art. 173, inciso I do CTN, na hipótese da inexistência de pagamento parcial ou da comprovação de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, senão vejamos:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I- do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Nesse sentido, foram editadas as Súmulas CARF de números 99 e 101, assim redigidas:

Súmula CARF nº 99

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Súmula CARF nº 101

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

No presente caso o lançamento foi realizado apenas sobre os valores pagos a título de verbas destinadas às bolsas de estudos dos funcionários, portanto, foi constatado que haviam diferenças de recolhimentos, conforme se destaca no Relatório de Lançamento, bem como nos documentos adunados aos autos (itens 8 e 9 fl. 36).

Assim, no caso em apreço, a contagem do prazo decadencial deve observar a regra do § 4º do artigo 150 do CTN.

Dessa forma, dado que o contribuinte foi cientificado do lançamento em 22/03/2007, e tendo em vista a antecipação do pagamento, deve ser declarada a decadência do crédito tributário, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, referente ao período anterior a 03/2002.

Mérito

Trata o presente processo da exigência de contribuições sociais devidas à previdência social e a terceiros, no período de 01/2000 a 12/2002, incidente sobre o pagamento a título de BOLSA DE ESTUDOS A FUNCIONÁRIOS.

Segundo a fiscalização, nem todos os empregados e dirigentes têm acesso às bolsas de estudo, pois concedida apenas a funcionário com mais de um ano de empresa.

A Recorrente assevera que o pagamento de bolsas de estudo aos funcionários e dirigentes, encontra-se enquadrado nos estritos limites legais, visto que não há qualquer limitação à sua aquisição. Afirma que a exigência de tempo mínimo no emprego se destina a resguardar a empresa do dispêndio no desenvolvimento profissional de um funcionário que não utilizará tal benesse no desempenho de suas atividades, tendo em vista que o pagamento das bolsas de estudo se configura em investimento para aprimoramento da produção do empregado, no exercício de sua função laborativa, estando em total conformidade com o objetivo pretendido pelo Legislador.

Aduz ainda que o tempo mínimo de permanência como funcionário não retira o caráter geral e indistinto da concessão de tal benesse pela empresa, já que, objetivamente, todos os funcionários ou dirigentes que atinjam tal condição objetiva fazem jus ao pagamento das bolsas de estudo.

O artigo 28 da lei 8.212/91 estabelece como regra a tributação da totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, destinados a retribuir o trabalho. Porém, especifica algumas hipóteses de não incidência, tal como 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.

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)

§ 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).

Como se destaca, o referido dispositivo legal estabeleceu que a verba paga a título de bolsa de estudo não integra o salário-de-contribuição, desde que: (i) 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; (ii) não seja utilizada em substituição de parcela salarial; e (iii) todos os empregados e dirigentes tenham acesso.

No caso sob análise, conforme se verifica no Relatório de lançamento, não há qualquer elemento que, de fato, restrinja a bolsa de estudos para determinados empregados em detrimento de outros em face da sua condição funcional, vez que os critérios e procedimentos são estabelecidos no Regulamento (fls. 38/41) para todos os

funcionários. A condição temporal de um ano na empresa demonstra razoabilidade e convergência com o espírito da lei que estabelece capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, consoante interpretação sistemática nos limites da lei 8.212/91.

Destarte, as bolsas de estudo são ofertadas em cumprimento à finalidade da própria norma. Sendo assim, embora decorram do contrato de trabalho referidas bolsas não existem com a finalidade de remunerar o empregado pelo serviço efetivamente prestado, mas sim de investimento no desenvolvimento profissional.

Nesse sentido, é pacífica a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça de exclusão de tais verbas relativas às bolsas de estudo do conceito de salário de contribuição, senão vejamos:

PREVIDENCIÁRIO. AUXÍLIO-EDUCAÇÃO. BOLSA DE ESTUDO. VERBA DE CARÁTER INDENIZATÓRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA SOBRE BASE DE CÁLCULO DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

1. 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.

2. Recurso Especial provido.

(REsp 1666066/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/06/2017, DJe 30/06/2017)

PREVIDENCIÁRIO. RECURSO ESPECIAL. AUXÍLIO-EDUCAÇÃO. BOLSA DE ESTUDO. VERBA DE CARÁTER INDENIZATÓRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA SOBRE A BASE DE CÁLCULO DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

"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 empregada para o trabalho, e não pelo trabalho." (RESP 324.178-PR, Relatora Min. Denise Arruda, DJ de 17.12.2004).

2. *In casu*, a bolsa de estudos, é paga pela empresa e destina-se a auxiliar o pagamento a título de mensalidades de nível superior e pós-graduação dos próprios empregados ou dependentes, de modo que a falta de comprovação do pagamento às instituições de ensino ou a repetição do ano letivo implica na exigência de devolução do auxílio. Precedentes: (Resp. 784887/SC. Rel. Min. Teori Albino Zavascki. DJ. 05.12.2005 REsp 324178/PR, Rel. Min. Denise Arruda, DJ. 17.02.2004; AgRg no REsp 328602/RS, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ.02.12.2002; REsp 365398/RS, Rel. Min. José Delgado, DJ.18.03.2002).

3. Agravo regimental desprovido.

(AgRg no Ag 1330484/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 18/11/2010, DJe 01/12/2010)

Neste contexto, entendo que a concessão de bolsas de estudos aos empregados insere-se na norma de não incidência, razão porque impõe-se a reforma da decisão de primeira instância, com a exoneração do crédito tributário.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário para dar-lhe provimento, exonerando o crédito tributário lançado.

(documento assinado digitalmente)
Daniel Melo Mendes Bezerra

Fl. 7 do Acórdão n.º 2201-009.063 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11330.000124/2007-54