



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11444.000672/2007-05
Recurso Embargos
Acórdão nº 9202-010.869 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 25 de julho de 2023
Embargante FUNDACAO DE ENSINO EURIPIDES SOARES DA ROCHA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2006

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. EMBARGOS NÃO ACOLHIDOS.

Nos termos do art. 65 do RICARF são cabíveis Embargos de Declaração se restar comprovada a existência de omissão, contradição ou obscuridade no acórdão.

Hipótese em que inexiste omissão no caso de a matéria não ter sido devolvida pelas partes em recurso ou contrarrazões.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar os embargos por não vislumbrar omissão no acórdão 9202-010.213, proferido na sessão de 13 de dezembro de 2021.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Mário Hermes Soares Campos, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Regis Xavier Holanda (Presidente em Exercício).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9202-010.869 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 11444.000672/2007-05

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração opostos pelo Contribuinte contra o acórdão nº 9202-010.213, proferido na sessão de 13 de dezembro de 2021, que deu provimento parcial ao recurso especial da PGFN. A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2006

RECURSO ESPECIAL. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. EXIGÊNCIA REFLEXA. APLICAÇÃO DO RESULTADO DO JULGAMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

Aplica-se por consequência lógica ao lançamento de multa decorrente de descumprimento de obrigação acessória reflexa o resultado do julgamento proferido nos autos de exigência da obrigação principal.

BOLSA DE ESTUDO CONCEDIDA A EMPREGADOS. NÍVEL SUPERIOR. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. 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.

SALÁRIO INDIRETO. BOLSAS DE ESTUDO PARA DEPENDENTES. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Incabível a exclusão, do salário de contribuição, de valores relativos a bolsas de estudos destinadas aos dependentes do segurado empregado, no que tange aos fatos geradores objeto da autuação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, **em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial para restabelecer a exigência da multa relativamente às bolsas de estudos para dependentes dos segurados.**

Conforme exposto no respectivo despacho, em síntese, **alega a Embargante:**

- os embargos de declaração não constituem crítica ao juízo, mas verdadeira contribuição da parte em prol do processo;
- o acórdão embargado expressou entendimento de que há dependência direta entre a multa por descumprimento de obrigação acessória (exigida nestes autos) e a caracterização da obrigação principal tratada no processo 11444.000764/2007-87 e, consequentemente, transpôs o entendimento lá adotado sobre a exigência da obrigação principal para restabelecer a multa neste processo;
- houve omissão, pois apesar do acima exposto, o acórdão embargado não se manifestou sobre o que naquele outro julgado também restou decidido

acerca da aplicação da retroatividade benigna para efeito de cobrança da multa por descumprimento de obrigação acessória.

A omissão foi assim resumida:

De fato, o acórdão embargado afirma que o lançamento da multa é decorrente do lançamento de obrigação principal correlata analisada no processo nº 11444.000764/2007-87, reconhecendo a dependência direta entre a exigência da presente obrigação acessória e a caracterização da obrigação principal e, por tal razão, transpôs para este processo o entendimento lá fixado.

Entretanto, o acórdão embargado restabeleceu a multa relativamente às bolsas de estudos para dependentes dos segurados sem qualquer alusão ao entendimento fixado no processo nº 11444.000764/2007-87 (Acórdão nº 2402-006.286) acerca da aplicação da retroatividade benigna, envolvendo a aplicação simultânea de multas por descumprimento de obrigação principal e acessória.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Conforme consta do relatório, trata-se de Embargos de Declaração opostos com fundamento no art. 65, do Anexo II, do RICARF haja vista a caracterização de omissão no julgado. Os embargos foram admitidos nos seguintes termos:

De fato, o acórdão embargado afirma que o lançamento da multa é decorrente do lançamento de obrigação principal correlata analisada no processo nº 11444.000764/2007-87, reconhecendo a dependência direta entre a exigência da presente obrigação acessória e a caracterização da obrigação principal e, por tal razão, transpôs para este processo o entendimento lá fixado.

Entretanto, o acórdão embargado restabeleceu a multa relativamente às bolsas de estudos para dependentes dos segurados sem qualquer alusão ao entendimento fixado no processo nº 11444.000764/2007-87 (Acórdão nº 2402-006.286) acerca da aplicação da retroatividade benigna, envolvendo a aplicação simultânea de multas por descumprimento de obrigação principal e acessória.

Ocorre que, considerando a matéria devolvida em sede recursal e as argumentações trazidas pela parte em sua peça de contrarrazões, **não há qualquer omissão no acórdão embargado**. Foi esclarecido pelo relatório do acórdão embargado (fls. 1476).

Contra o acórdão a Fazenda Nacional apresentou recurso especial o qual foi parcialmente admitido com relação as seguintes matérias:

1) Com base nos acórdãos paradigmas 2401-00.759 e 2302-01.859, defende a União que o art. 28, § 9º, “t”, da Lei n.º 8.212/91, somente excluiu do conceito de salário de contribuição o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica não abrangendo cursos de nível superior, devendo-se aplicar ao caso a interpretação literal disposta no art. 111 do CTN.

2) Incidência da contribuição previdenciária sobre verbas correspondentes a bolsas de estudos disponibilizadas aos dependentes dos empregados da Contribuinte. Segundo os

paradigmas 2403-001.705 e 2401-001.967, subsídios concedidos a título de bolsa de estudos (descontos em mensalidades escolares) aos filhos ou dependentes dos empregados da empresa, integram o conceito de salário-de-contribuição e não se enquadram em nenhuma das hipóteses isentivas previstas no parágrafo 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91.

Intimado o Contribuinte apresentou contrarrazões pugnando pelo não provimento do recurso. Na oportunidade fez destaque acerca da decisão proferida pelo STF no RE nº 566.622, em processo sob a sistemática de Repercussão Geral, onde teria sido sedimentado o entendimento no sentido de que os requisitos da imunidade prevista no art. 195, § 7.º da Constituição Federal devem estar previstos em lei complementar e não em lei ordinária.

Da leitura das peças é possível concluir pela inexistência, em sede recursal, de debate acerca da retroatividade benigna estabelecida na alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN, em razão das novas regras trazidas com as alterações promovidas pela Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

No caso exige-se multa por descumprimento de obrigação acessória (DEBCAD nº 37.072.884-0 // AI 68), lavrado por ter o sujeito passivo apresentado Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social – GFIP com dados não correspondentes a aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, deixando de cumprir a obrigação prevista no art. 32, IV e § 5.º da Lei 8.212/91, com redação dada pela Lei 9.528/97, combinado com art. 225, IV e § 4.º do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048, de 06/05/1999.

Os dados omitidos pelo contribuinte se referem ao pagamento de bolsa de estudos no contexto da relação trabalhista, parte dessas verbas incluídas no conceito de salário de contribuição por força da decisão transitada em julgada no acórdão 9202-010.214, proferida no processo para exigência da obrigação principal nº 11444.000764/2007-87. Essa decisão de nº 9202-010.214 foi a decisão utilizada para se concluir pelo provimento parcial do mérito do Recurso Especial interposto pela PGFN no presente processo.

O acórdão embargado nº 9202-010.213 é bem claro quanto a isso:

Como dito o presente auto de infração é decorrente do lançamento de obrigação principal correlata analisada no processo nº 11444.000764/2007-87, assim o entendimento lá fixado, por meio do acórdão nº 9202-010.214, será transportado para este processo haja vista a dependência direta entre a exigência da presente obrigação acessória e a caracterização da obrigação principal.

Quanto a primeira matéria - incidência de contribuição previdenciária sobre bolsa de curso superior concedida aos empregados - este Tribunal por meio da Súmula CARF nº 149, aprovada em 03/09/2019, fixou o entendimento de que até a edição da Lei nº 12.513/2011 estaria contemplando dentro do conceito de “cursos de capacitação e qualificação profissionais” descrito na alínea “t” do parágrafo 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, os cursos de graduação e pós graduação. A súmula possui a seguinte redação:

...

Assim, aplicando ao caso a Súmula CARF nº 149, nego provimento ao recurso da Fazenda Nacional neste ponto.

A segundo divergência tem como foco a incidência de contribuição previdenciária sobre bolsas de estudo ofertadas aos dependentes dos empregados e, quanto a este tema o

Colegiado no citado acórdão n.º 9202-010.214, por maioria de votos, nos termos do voto do Conselheiro Redator, manteve a exigência fiscal.

No entendimento do Embargante, como o Colegiado aplicou ao caso concreto o resultado do julgamento do processo principal (11444.000764/2007-87) **a consequência seria necessariamente a extinção da multa haja vista a aplicação da parte do acórdão 2402-006.286 que transitou em julgado por ausência de recurso da PGFN** (no processo principal n.º 11444.000764/2007-87).

Consta da referida decisão n.º 2402-006.286 (processo principal):

No procedimento fiscal que deu ensejo à lavratura da presente NFLD, foram apurados valores que a empresa autuada não considerou como base de cálculo de contribuições previdenciárias e, portanto, não computou no cálculo da contribuição previdenciária devida (obrigação principal), deixando, também, de declarar tais valores em GFIP, o que deu causa a autuação pelo descumprimento dessa obrigação acessória.

Ressalte-se que, a partir da inclusão do art. 35-A da Lei n.º 8.212/1991, pela MP n.º 449/2008, ocorrendo também o lançamento da obrigação principal, a penalidade decorrente de erro ou omissão em GFIP fica incluída na multa de ofício constante no crédito constituído, ou seja, incabível, com fulcro na norma atual, a aplicação simultânea de multas por descumprimento de obrigação principal e acessória.

Nesse caso, a multa mais benéfica deve ser calculada a partir da comparação entre soma da multa aplicada nos lançamentos pelo descumprimento da obrigação principal, nos termos do art. 35 da Lei n.º 8.212/1991 (redação vigente à época do lançamento) e da referente à obrigação acessória de que trata o § 5º do art. 32 da Lei n.º 8.212/1991 (redação vigente à época da ocorrência do fato gerador) com a multa de ofício calculada na forma do art. 35-A da Lei n.º 8.212, de 1991, acrescido na redação dada pela Lei n.º 11.941/2009.

...

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por indeferir o pedido de produção de novas provas, afastar as preliminares e, no mérito, DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso para excluir do lançamento os valores pagos sob a forma de bolsa de estudos a empregados e dirigentes da empresa e para que seja aplicada a retroatividade benigna de acordo com a Portaria PGFN/RFB n.º 14/2009.

Ora, conforme já citado, **da leitura das peças inexistiu omissão do julgado em relação ao tema da multa e pela leitura do acórdão proferido no processo principal (acórdão 2402-006.286) também inexistiu determinação da exclusão da multa decorrente do descumprimento da obrigação acessória objeto do presente processo.**

O que aquele acórdão concluiu foi que no caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996. Não existiu qualquer manifestação daquele colegiado pela extinção da multa por ausência de

informação em GFIP, a manifestação foi no sentido da realização da comparação das multas, devendo permanecer o critério que seja mais vantajoso para o contribuinte.

Neste cenário não há omissão a ser sanada no presente processo administrativo. O que irá ocorrer é que quando da execução do julgado, por força da determinação constante de todos os acórdãos aqui mencionados, a exigência será feita de forma conjunta **devendo ser avaliada qual a multa mais benéfica aplicada ao Contribuinte no caso concreto. E neste ponto, faço destaque para a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, que fez incluir na “Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer – a que se refere o art.2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN Nº 502/2016 - o item o item 1.26, ‘c’.**

Diante do exposto, rejeito os embargos por não vislumbrar omissão no acórdão 9202-010.213, proferido na sessão de 13 de dezembro de 2021.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri