



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

Processo nº 11444.001487/2008-19
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-003.229 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de junho de 2016
Matéria BOLSAS DE ESTUDOS
Recorrente FUNDAÇÃO DE ENSINO EURÍPEDES SOARES DA ROCHA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2003 a 31/12/2006

BOLSAS DE ESTUDOS FORNECIDAS A EMPREGADOS E DEPENDENTES. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Os valores pagos a título de bolsa de estudos, com a finalidade de custear a educação dos empregados e dependentes dos em nível básico, fundamental, médio e superior, não se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária, pois não têm caráter salarial, seja porque não retribuem o trabalho efetivo, seja porque não têm a característica da habitualidade ou, ainda, porque assim se estabelece em convenção coletiva.

SELIC. SÚMULA CARF Nº 4.

“A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais”.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento ao recurso. Acompanhou o julgamento a Dra. Tatiane Thome OAB/SP 223.575.

Assinado Digitalmente
Eduardo Tadeu Farah - Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Eduardo Tadeu Farah (Presidente), Carlos Henrique de Oliveira, Jose Alfredo Duarte Filho (Suplente Convocado), Marcio de Lacerda Martins (Suplente Convocado), Maria Anselma Coscrato dos Santos (Suplente Convocada), Carlos Alberto Mees Stringari, Carlos Cesar Quadros Pierre e Ana Cecilia Lustosa da Cruz.

Relatório

Trata-se auto de infração lavrado em decorrência do descumprimento da obrigação tributária principal incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados, inclusive aquelas destinadas ao financiamento dos benefícios em razão da incapacidade laborativa – alíquota SAT/RAT (Lei 8.212/91, artigo 22, I e II), no montante de R\$ 499.391,41.

De acordo com a fiscalização, a autuação decorre da expedição do ato cancelatório de isenção das Contribuições Sociais – Ato Declaratório Executivo DRF/MRA 51, de 28/12/2007, com efeitos a partir de 01/08/2003.

A autoridade fiscal procedeu à análise de relatórios de concessão de bolsas apresentados pela instituição “Relação de Bolsas/Desconto Concedido” e dos editais de anuidade e taxas emitidos pela entidade.

Cientificada do lançamento, a autuada apresenta impugnação alegando, conforme se extrai do relatório de primeira instância, *verbis*:

- *O lançamento ocorrido, mesmo com a suspensão da exigibilidade, representa ofensa à imunidade da entidade, visto as conseqüências geradas não só na esfera tributária, mas também nos campos contábil/fiscal, financeiro, comercial e trabalhista. Discorre acerca das características da imunidade.*
- *Não integram o salário-de-contribuição os valores pagos a título de bolsa de estudos.*
- *Tendo sido o lançamento efetuado com a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, não cabe acréscimos a título de juros e multa.*
- *É confiscatória a multa aplicada.*
- *A contribuição lançada foi devidamente declarada em GFIP, cabendo a redução prevista no artigo 35, parágrafo 4o. da Lei 8.212/91.*
- *Cabível a aplicação da multa mais benéfica em decorrência da alteração legislativa introduzida pela Medida Provisória 449/2008 que remete à multa limitada a 20% prevista no artigo 61, parágrafo 2o., da Lei 9.430/96.*
- *É inconstitucional a taxa SELIC.*

Ao final, requer o acolhimento de seus argumentos e a produção das provas admitidas, tais como documentais, testemunhais e outras que se mostrem necessárias..

A 9ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP julgou improcedente a impugnação apresentada, conforme ementas transcritas:

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. ACRÉSCIMOS LEGAIS.

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário não obsta o ato de lançamento, inclusive com a aplicação de multa e juros moratórios, exceto nos casos em que a legislação exclua a incidência dos acréscimos legais.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. BOLSAS DE ESTUDO.

Integram o salário-de-contribuição as bolsas de estudo, exceto aquelas relativas a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do artigo 21 da Lei 9.394/96, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não substitua parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGÜIÇÃO. AFASTAMENTO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.

A instância administrativa é incompetente para afastar a aplicação da legislação vigente em decorrência da argüição de sua inconstitucionalidade ou ilegalidade.

CONTRIBUIÇÕES INFORMADAS EM GFIP. REDUÇÃO DA MULTA. INFORMAÇÃO DA REMUNERAÇÃO. INSUFICIÊNCIA.

Cabível a redução de 50% da multa conforme previsto no parágrafo 4o. do artigo 35 da Lei 8.212/91 para as contribuições declaradas em GFIP, não bastando para a concessão da redução legal a informação em referido documento declaratório da remuneração dos segurados quando o código FPAS informado importa na não declaração das contribuições em questão.

MULTA APLICADA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. SITUAÇÃO MAIS BENÉFICA AO SUJEITO PASSIVO. INOCORRÊNCIA. RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. DESCABIMENTO.

Em se tratando de lançamento de ofício, a multa prevista na legislação superveniente ao lançamento não se caracteriza como mais benéfica ao sujeito passivo não sendo o caso de sua aplicação retroativa.

DILAÇÃO PROBATÓRIA.

A dilação probatória fica condicionada à sua necessidade à formação da convicção da autoridade julgadora e ao atendimento, por parte de seu requerente, dos requisitos previstos na legislação.

Lançamento Procedente

A contribuinte foi cientificada da decisão de primeira instância em 14/07/2009, fl. 587, e apresentou recurso voluntário em 12/08/2009 (fl. 589/685), sustentando, essencialmente, os mesmos argumentos postos em sua impugnação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo Tadeu Farah, Relator

O recurso atende os requisitos de admissibilidade.

Como visto do relatório, trata-se de lançamento relativo ao descumprimento da obrigação tributária principal das contribuições previdenciárias (empresa e SAT/RAT), de valores recebidos pelos segurados e seus dependentes a título de bolsa de estudos, no período de 08/2003 a 12/2006.

Pois bem, relativamente à alegação de impossibilidade de lavratura do auto de infração em razão da imunidade, entendo que a afirmação é estéril e não merece prosperar. Na verdade, a imunidade tributária não dispensa o dever da entidade protegida de obedecer as obrigações instrumentais estabelecidas em lei. Sem o cumprimento desses deveres, a autoridade fiscal deve lavrar a exigência, já que a imunidade não é ampla nem absoluta. Portanto, constatado o descumprimento pela contribuinte dos requisitos necessários à imunidade, deverá a Receita Federal do Brasil lavrar o competente auto de infração relativo ao período correspondente, nos termos do artigo 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, mormente porque o lançamento ficará dependente do desfecho do processo da isenção/imunidade.

Quanto à alegação de consequências geradas pelo lançamento realizado nessas circunstâncias, além das explicações e conceituação atinentes à imunidade, esposadas na peça recursal, penso que devem ser rejeitadas. A lavratura do auto de infração está amparada pelo princípio da legalidade, fundamentalmente porque o lançamento é uma atividade vinculada e obrigatória, consoante determina o Código Tributário Nacional (CTN) no seu art. 142, parágrafo único. Ademais, conforme abordado anteriormente, a imunidade não é ampla nem absoluta. Constatado o descumprimento dos requisitos necessários à imunidade, deverá a Receita Federal do Brasil efetuar o lançamento.

No que toca à alegação de que o crédito tributário deveria ser lavrado sem a incidência dos juros e da multa, cumpre esclarecer que a obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício (acrescidos dos juros correspondentes). Nesse caso, como o crédito tributário encontra-se dependente do desfecho do processo de isenção/imunidade, como bem pontuou a própria recorrente em seu apelo, não será objeto de cobrança enquanto perdurar essa suspensão. Ademais, o art. 151, III, do CTN não prevê a exclusão da multa e dos juros quando da interposição do recurso administrativo.

Sobre a alegação de que a autoridade administrativa deve-se manifestar sobre a constitucionalidade de leis, impende esclarecer que não cabe ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) afastar a aplicação da legislação tributária em vigor, nos termos do art. 62 do seu Regimento Interno (Portaria MF nº 343/2015), a saber:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

É nesse sentido a Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Não é outro o balizado pronunciamento do professor Hugo de Brito Machado (Temas de Direito Tributário, Vol. I, Editora Revista dos Tribunais: São Paulo, 1994, p. 134) sobre a matéria:

(...) Não pode a autoridade administrativa deixar de aplicar uma lei ante o argumento de ser ela inconstitucional. Se não cumpri-la sujeita-se à pena de responsabilidade, artigo 142, parágrafo único, do CTN. Há o inconformado de provocar o Judiciário, ou pedir a repetição do indébito, tratando-se de inconstitucionalidade já declarada.

Rejeitam-se, assim, as suscitadas preliminares.

Passando às questões pontuais de mérito, alega a recorrente que as importâncias referentes à Bolsa de Estudos não são partes integrantes do Salário-Contribuição, e, portanto, não constitui base de cálculo para contribuição social, conforme jurisprudência consolidada do STJ.

Relativamente aos benefícios concedidos a título de bolsa de estudos, a autoridade recorrida, acompanhando o entendimento da autuante, ficou adstrita à previsão constante no art. 28, § 9º, “t” da Lei 8.212/1991:

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

.....

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)

Não obstante as limitações impostas na referida lei, acompanho integralmente o entendimento pacífico do STJ 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, já que a verba utilizada para o trabalho, e não pelo trabalho. Transcrevem-se as ementas dos julgados:

*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. 1. "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.*

(STJ - AgRg no Ag: 1330484 RS 2010/0133237-3, Relator: Ministro LUIZ FUX, Data de Julgamento: 18/11/2010, T1 - PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJe 01/12/2010)

TRIBUTÁRIO. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. VALORES GASTOS COM A EDUCAÇÃO DO EMPREGADO (BOLSAS DE ESTUDO). CARÁTER SALARIAL. INEXISTÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NÃO-INCIDÊNCIA.

1. Os valores despendidos pelo empregador a título de bolsas de estudo destinadas a seus empregados ou aos filhos destes não integram a base de cálculo da contribuição previdenciária.

2. Recurso especial provido.

(STJ – RESP 921.851/SP. Relator: Ministro João Otávio de Noronha, Julgamento: 11/09/2007)

Ementa

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. In casu, a bolsa de estudos é paga pela empresa para fins de cursos de idiomas e pós-graduação.

3. Agravo Regimental não provido. (AgRg no AREsp 182495 / RJ Relator(a) Ministro Herman Benjamin (1132) Órgão Julgador Data da Publicação/Fonte DJe 07/03/2013

Corroborando, o voto proferido pelo Ministro Luis Roberto Barroso no RE nº 593.068, afirmou que “o conjunto normativo é claríssimo no sentido de que a base de cálculo para a incidência da contribuição previdenciária só deve computar os ganhos habituais e os que têm reflexos para aposentadoria.” Com efeito, a Consolidação das Leis Trabalhistas, em seu art. 458, §2º, II, afasta a natureza salarial de benefícios pagos a título de bolsa de estudos, *verbis*:

Art. 458 Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações "in natura" que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado. Em caso algum será permitido o pagamento com bebidas alcoólicas ou drogas nocivas. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

(...)

§ 2º Para os efeitos previstos neste artigo, não serão consideradas como salário as seguintes utilidades concedidas pelo empregador: (Redação dada pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

(...)

II – educação, em estabelecimento de ensino próprio ou de terceiros, compreendendo os valores relativos a matrícula, mensalidade, anuidade, livros e material didático; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

Isso posto, os valores pagos a título de bolsa de estudos, com a finalidade de custear a educação dos empregados e dependentes do nível básico, fundamental, médio e superior, não se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária..

Sobre o caráter confiscatório da multa aplicada, deve ser esclarecido que não compete a este Conselho Administrativo declarar a ilegitimidade da norma legalmente constituída. A legalidade de dispositivos aplicados ao lançamento deve ser questionada, exclusivamente, perante o Poder Judiciário. O exame da obediência das leis tributárias aos

princípios constitucionais é matéria que não deve ser abordada na esfera administrativa, conforme se infere da Súmula CARF nº 2, supracitada.

Por fim, a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, consoante determina a Súmula nº 4 do CARF:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Ante a todo o exposto, voto por rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento ao recurso.

Assinado digitalmente
Eduardo Tadeu Farah