



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

**Processo n°** 12268.000576/2008-81  
**Recurso n°** 999.999 Voluntário  
**Acórdão n°** **2803-004.221 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 12 de março de 2015  
**Matéria** Contribuições Previdenciárias  
**Recorrente** TMT - MOTOCO DO BRASIL LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

**OBRI9GAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL. DESCUMPRIMENTO.**

Ao verificar o descumprimento de obrigação tributária principal o agente fiscal deve efetuar o lançamento tributário, como determina o Art. 142, do CTN.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator, para cancelar os créditos tributários constituídos com base valores referentes ao auxílio-educação (levantamento AE) e auxílio-acidente de trânsito (parte dos levantamentos DFP e GAP). Vencido o Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima quanto ao auxílio educação (levantamento AE).

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

**PRESIDENTE DA SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO NA DATA DA FORMALIZAÇÃO.**

(assinado digitalmente)

**Marcelo Oliveira**

Documento assinado digitalmente conforme Lei nº 11.343/08/2001

Autenticado digitalmente em 22/09/2015 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 22/09/2015 por

MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 23/09/2015 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS

Impresso em 23/09/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 12268.000576/2008-81  
Acórdão n.º **2803-004.221**

**S2-TE03**  
Fl. 3

---

Relator ad hoc na data da formalização.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: HELTON CARLOS PRAIA DE LIMA (Presidente), RICARDO MAGALDI MESSETTI, AMILCAR BARCA TEIXEIRA JUNIOR, OSEAS COIMBRA JUNIOR, GUSTAVO VETTORATO (Relator), EDUARDO DE OLIVEIRA.

## Relatório

Conselheiro Marcelo Oliveira - Relator designado ad hoc na data da formalização

Para registro e esclarecimento, pelo fato do conselheiro responsável pelo voto ter deixado o CARF antes de sua formalização, fui designado AD HOC para redigir o relatório e voto.

Esclareço que aqui reproduzo o relatório e as razões de decidir do então conselheiro, arquivados nos sistemas do CARF, com as quais não necessariamente concordo.

---

O presente Recurso Voluntário foi interposto contra decisão da DRJ, que manteve o crédito tributário oriundo da incidência de contribuições previdenciárias, ao SAT, e à terceiras entidades, sobre valores apurados pela fiscalização de diferenças referentes à pagamento de auxílio educação não oferecida a todos os empregados (lev. AE), diferenças de folha de pagamento não declaradas em GFIP (lev. DFP), diferenças apuradas em GFIP retificadora apresentada após o início de ação fiscal (lev. GAP), valores pagos a título de programa de participação nos resultados à empregados ocupantes de cargos de coordenação, gerência e direção por não seguirem critérios claros (lev. PRL). O período dos lançamentos abrange de 01/01/2005 a 31/12/2007.

Assim, o recurso veio à presente turma especial para seu julgamento, em que apresentou os seguintes argumentos resumidos: que o auxílio-educação não tem natureza remuneratória, inclusive segundo o seu plano educacional ele é direcionado para interesses específicos da empresa, da mesma forma as diferenças de pagamentos a título de PRL à diretores, presidente, coordenadores e gerentes, e que atenderia o disposto na Lei n. 10.101, quanto aos levantamentos de diferenças quanto à folha de pagamento e GFIP apresentada após a fiscalização, a fiscalização teria incluído indevidamente valores pagos a título de 13º salário oriundo de rescisão de contrato de trabalho, a título de acidentes de trânsito sofrido por empregados.

Esse é o relatório.

## Voto

Conselheiro Marcelo Oliveira - Relator designado ad hoc na data da formalização

Para registro e esclarecimento, pelo fato do conselheiro responsável pelo voto ter deixado o CARF antes de sua formalização, fui designado AD HOC para redigir o relatório e voto.

Esclareço que aqui reproduzo as razões de decidir do então conselheiro, arquivados nos sistemas do CARF, com as quais não necessariamente concordo.

...

I - O recurso é tempestivo, preenchendo os requisitos de admissibilidade, assim deve o mesmo ser conhecido.

II – Quanto aos créditos tributários constituídos com base no levantamento de valores pagos pela recorrente aos seus empregados a título de auxílio educação, o lançamento simplesmente aplicou a norma de incidência tributária por entender que não foi extensiva a todos os funcionários, pois as bolsas seriam concedidas sob critérios de escolha dos gerentes, diretores e presidente, para atender as necessidades dos próprios setores a eles vinculados, na forma do art. 28, §9º, *t*, da Lei n. 8.212/1991. Em momento algum descaracterizou a finalidade de tais valores.

Esta turma especial, bem como o CARF/MF, com base de reiterada jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, entende que a natureza desse tipo de auxílio pago pelas empresas aos seus empregados, que possibilite que os mesmos possam cursar o ensino superior é claro em entender que o disposto da norma extraída do art. 28, §9º, *t*, aplica-se excluindo-se a incidência da norma de exação.

Vai-se além, o acima entendimento é de que não se trata sequer de verba remuneratória (pagamento pelo trabalho), mas verba indenizatória, ou investimento propriamente dito, pois é um pagamento para melhoria da execução dos trabalhos prestados (pagamento para o trabalho). Observe-se que os cursos e bolsas fornecidas somente são concedidos conforme a necessidade do setor do funcionário, clara natureza de treinamento do trabalho. E qualquer curso superior, mesmo que aparentemente não vinculado à atividade fim da empresa, representa em claro aumento de produtividade do trabalhador e de suas funções cognitivas. Ora, tais verbas estão fora do conceito de remuneração dos arts. 22, I e 28, I, da Lei n. 8.212/1991, logo, entendo que não se trata de aplicação da norma isentiva, mas sim de um caso de não incidência.

Como já alertado, o entendimento é o mesmo do Superior Tribunal de Justiça de forma pacífica, a ponto da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, no o art. 2º, inciso I, da Portaria n. 294/2010, declara que deixará de recorrer das decisões desfavoráveis na matéria, conforme o item 35 e informa as bases de tal decisão:

***Contribuição Previdenciária. Valores despendidos a título de bolsa de estudo dos empregados. Não incidência. Os valores despendidos pelo empregador com a educação do empregado não podem ser considerados como salário 'in natura', pois não retribuem o trabalho efetivo, não integrando a remuneração. Trata-se de investimento da empresa na qualificação de seus empregados. Assim, não compõem a base de cálculo da contribuição previdenciária. Precedentes: RESP 479056/SC, RESP 1079978/PR, RESP 916208/ES, RESP 729901/MG, RESP 784887/SC, RESP 1079978/PR, RESP 676627/PR.***

Já quanto os lançamentos sobre as bolsas de estudos pagas, entendo que o mesmo também não sofre a incidência de contribuições previdenciárias, justamente por não conter natureza remuneratória, desvinculado do salário do empregado, conforme a muito declara o Superior Tribunal de Justiça:

*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.*

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

*TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUXÍLIO-EDUCAÇÃO. BOLSA DE ESTUDOS. SÚMULA 7/STJ.*

1. Não há cerceamento de defesa ou omissão quanto ao exame de pontos levantados pelas partes, pois ao Juiz cabe apreciar a lide de acordo com o seu livre convencimento, não estando obrigado a analisar todos os pontos suscitados.

2. Restou asseverado pelo Tribunal a quo que as bolsas de estudos não guardam natureza remuneratória, ou seja, não estavam associadas a qualquer contraprestação laboral, pois eram concedidas indistintamente a todos os munícipes, como um programa assistencial, embora servidores do Município e seus dependentes pudessem fruir de tal benefício.

3. Não há como atender ao pleito do recorrente, pelo reconhecimento da natureza remuneratória do auxílio-educação ou da bolsa de estudos, sem reexaminar o substrato fático que cerca a controvérsia.

*Incidência da Súmula 7/STJ.*

4. Recurso especial não conhecido.

*(REsp 375.468/SC, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/11/2004, DJ 07/03/2005, p. 187)*

Assim entendo que não há como sustentar o lançamento das contribuições sobre os valores concedidos a título de auxílio-educação de empregados(lev. AE).

III -Quanto ao lançamento com base no pagamento a título de PLR a diretores, gerentes e presidente, passa-se a considerar:

Efetivamente, não há apontado qualquer critério específico e claro para distribuição de valores a título de PRL, fato apontado pela fiscalização. O disposto no art. 2º, I e II, da Lei n. 10101/2001, é clara que critérios de aferição dos valores a serem pagos por PRL devem ser claros a todos os empregados e colaboradores da empresa, mesmo que de forma seccionada, e de forma aprovada pelos empregados. No PPR da empresa, a parte direcionada aos “cargos de confiança” tais critérios não são apresentados, *ex vi*:

#### *1. OBJETO, VIGÊNCIA e ABRANGÊNCIA*

*1.3. Aos empregados que ocupam cargo de confiança na empresa (coordenação, gerência e direção) não se aplicarão os objetivos e valores abaixo indicados sendo facultada a empresa a possibilidade de instituir Programa de Participação nos Resultados diferenciado para estes empregados.*

Observe-se que tanto o disposto no art. 7º, XI, da Constituição Federal, regulado pelo art. 2º, da Lei n. 10.101/2001, e art. 28, §9º, j, da Lei n. 8.212/1991, que são claros a determinar que os valores pagos a título de PRL devem ser a vinculados dos valores aos lucros ou ao resultado da empresa. A critérios omissos sem representar o aumento de produção ou rentabilidade das atividades da empresa, demonstram apenas um aumento de salário, não a transformação do trabalhador em participante do sucesso ou fracasso da empregadora, o que é a finalidade das empresas: elemento de integração de capital e trabalho. Assim, o caso presente demonstram uma tentativa de mascaramento de remuneração pelos serviços em lucro. Ou seja, conforme o art. 28, I, da Lei n. 8.212/1991, demonstra-se a ocorrência da hipótese de incidência das contribuições previdenciárias em questão. Essa é a orientação do próprio CARF/MF:

*Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração:  
01/01/2005 a 31/12/2008 PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU*

*RESULTADOS (PLR). DESACORDO COM A LEI. INCIDÊNCIA. A parcela paga aos empregados a título de participação nos lucros ou resultados, em desacordo com as diretrizes fixadas pela legislação pertinente, integra o salário de contribuição. Integra o salário de contribuição a parcela paga pela empresa ao segurado empregado a título de "produtividade", quando paga ou creditada em desacordo com lei específica. MULTA DE MORA. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE À ÉPOCA DO FATO GERADOR. O lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada. Para os fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP 449/2008, aplica-se a multa de mora nos percentuais da época (redação anterior do artigo 35, inciso II da Lei 8.212/1991), limitando-se ao percentual máximo de 75%. Recurso Voluntário Provido em Parte. (Ac. 2402-004.226, Rel. Cons. Ronaldo Lima Macedo, da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª. Seção de Juldamento do CARF/MF, julg. 13.10.2014)*

Assim, neste ponto, não se pode acolher o pedido.

IV - Quanto aos levantamentos de diferenças quanto à folha de pagamento e GFIP apresentada após a fiscalização, a fiscalização teria incluído indevidamente valores pagos a título de 13º salário oriundo de rescisão de contrato de trabalho, a título de acidentes de trânsito sofrido por empregados.

A. Em que pese o entendimento da Recorrente e os precedentes trazidos, observa-se que quanto à incidência das contribuições previdenciárias sobre verbas pagas a título de 13º salário, o Superior Tribunal de Justiça já consolidou o entendimento de que há incidência sobre tais verbas:

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. OFENSA AO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE DÉCIMO-TERCEIRO SALÁRIO. INCIDÊNCIA. JURISPRUDÊNCIA PACÍFICA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. SÚMULA 83/STJ.*

*1. A solução integral da controvérsia, com fundamento suficiente, não caracteriza ofensa ao art. 535 do CPC.*

*2. Quanto à incidência de Contribuição Previdenciária Patronal sobre o 13º salário (gratificação natalina), o STJ tem entendido que, por possuir caráter permanente, integra a base de cálculo do salário de contribuição. Portanto, a remuneração a título de gratificação natalina sujeita-se à incidência da Contribuição Previdenciária.*

*3. Dessume-se que o acórdão recorrido está em sintonia com o atual entendimento deste Tribunal Superior, razão pela qual não merece prosperar a irresignação. Incide, in casu, o princípio estabelecido na Súmula 83/STJ.*

*4. Agravo Regimental não provido.*

(AgRg no REsp 1490374/SC, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/12/2014, DJe 03/02/2015)

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. VALORES PAGOS A TÍTULO DE DÉCIMO-TERCEIRO/GRATIFICAÇÃO NATALINA. INCIDÊNCIA.

MATÉRIA JULGADA PELA PRIMEIRA SEÇÃO NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC.

AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC.

1. A Primeira Seção do STJ, por ocasião do julgamento do REsp 1.066.682/SP, realizado na sistemática do art. 543-C do CPC, sedimentou entendimento segundo o qual há incidência de contribuições previdenciárias sobre valores pagos a título de décimo-terceiro salário. Entendimento esse que ainda pode ser extraído do que consta das Súmulas n. 207 e n. 688 do STF.

2. Sobre o tema, pelo STF: RE 395613 AgR, Relator Min. Marco Aurélio, Primeira Turma, DJe-034; RE 372484 AgR, Relator: Min.

Marco Aurélio, Primeira Turma, DJe-029. Pelo STJ, ainda, vide: AgRg no REsp 1456493/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 28/10/2014; AgRg no AREsp 556.663/SC, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 30/10/2014; AgRg no REsp 1454929/SC, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 01/07/2014.

3. Constatado que a Corte de origem empregou fundamentação adequada e suficiente para dirimir a controvérsia, é de se afastar a alegada violação do art. 535 do CPC.

4. Agravo regimental não provido.

(AgRg no AREsp 504.044/SC, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 20/11/2014, DJe 01/12/2014)

Logo, neste ponto, o lançamento deve ser mantido.

B. De forma contrária ao posto acima, os valores pagos referentes aos 15(quinze) primeiros dias antecedentes à concessão auxílio-acidente, em razão de incapacitação do empregado ao trabalho por acidente, não sofrem incidência de contribuições previdenciárias e outras, pois efetivamente não têm natureza remuneratória. Observe-se, o que tais valores não são pagos em retribuição ao trabalho, mas para garantir a subsistência do empregado afastado. Logo, não estaria previsto no fato gerador/base de cálculo prevista no art. 28, I, da Lei n. 8.212/1991, representando um caso de não-incidência.

Esse entendimento foi consolidado pelo STJ, sob a égide de recurso repetitivo (art. 543-C, do CPC), replicando efeitos a outros julgamentos, como cita-se o arresto exemplificativo:

*TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA SOBRE FÉRIAS GOZADAS E SALÁRIO MATERNIDADE E QUINZE PRIMEIRO DIAS DE AFASTAMENTO.*

*1. A Primeira Seção, por ocasião do julgamento do REsp 1.230.957- RS, da relatoria do Sr. Ministro Mauro Campbell Marques, sob o regime do artigo 543-C do CPC, Dje 18-3-2014, fixou o entendimento de que não incide contribuição previdenciária sobre as quantias pagas pelo empregador ao empregado nos primeiros quinze dias que antecedem o recebimento do auxílio-acidente, nem sobre o terço constitucional de férias. Na mesma ocasião, decidiu-se pela incidência do tributo sobre o salário maternidade.*

*2. A respeito dos valores pagos a título de férias, esta Corte vem decidindo que estão sujeitos à incidência da contribuição previdenciária. Precedentes: AgRg no Ag 1424039/DF, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJe 21/10/2011; AgRg nos EDcl no REsp 1040653/SC, Rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, Primeira Turma, DJe 15/09/2011." (AgRg no AREsp 90.530/DF, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 27/03/2014, DJe 04/04/2014) Agravo regimental improvido.*

*(AgRg no REsp 1462091/PR, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/09/2014, DJe 23/09/2014)*

Por fim, como tal matéria foi submetida ao crivo da Superior Tribunal de Justiça, sob a égide art. 543-C do normativo processual, segundo a redação do art. 62-A do Regimento Interno do CARF, de reprodução de seu entendimento é obrigatória aos Conselheiros.

Assim, neste ponto merece razão a Recorrente, para que o lançamento seja cancelado no que tange contribuições incidentes sobre valores pagos a título de auxílio-acidente de trânsito.

Foi assim que o conselheiro votou na sessão de julgamento.

**V – Conclusão**

Isso posto, voto por conhecer o recurso voluntário, para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, no sentido de reformar a decisão recorrida e o lançamento, para cancelar os créditos tributários constituídos com base valores referentes à auxílio-educação (levantamento AE) e auxílio-acidente de trânsito (parte dos levantamentos DFP e GAP).

É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Marcelo Oliveira

Relator *ad hoc* na data da formalização