

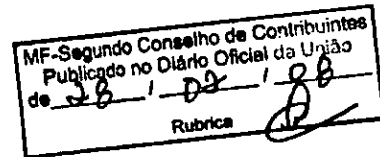


MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFIRMAÇÃO ORIGINAL
Brasília, 21 / 02 / 2008
Maria de Fátima Perreita de Carvalho
Mat. Siage 751683

CC02/C06
Fls. 1096

Processo nº	13062.000196/2007-34
Recurso nº	144.552 Voluntário
Matéria	SALÁRIO INDIRETO
Acórdão nº	206-00.155
Sessão de	21 de novembro de 2007
Recorrente	FUNDAÇÃO DE INTEGRAÇÃO, DESENVOLVIMENTO E EDUCAÇÃO DO NOROESTE DO ESTADO - FIDENE
Recorrida	SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA EM IJUÍ-RS



Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/1996 a 30/06/2006

Ementa: PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NFLD. BOLSA ESCOLA. SALÁRIO CONTRIBUIÇÃO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. HIPÓTESE NÃO PREVISTA NAS ISENÇÕES DO § 9º DO ART. 28 DA LEI 8.212/91.

I - Os subsídios concedidos a título de bolsa escola, aos filhos ou dependentes dos empregados da empresa, integram o conceito de salário-de-contribuição, não se enquadrando em nenhuma das hipóteses isentivas previstas no § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91.

Recurso Voluntário Negado. *f*

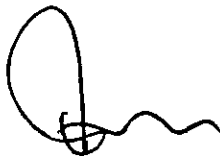
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo n.º 13062.000196/2007-34
Acórdão n.º 206-00.155

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 21 / 02 / 2008
Maria de Fátima Ferreira de Carvalho
Mat. Sinepe 751683

CC02/C06
Fls. 1097

ACORDAM os Membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos: I) em rejeitar as preliminares suscitadas; e II) no mérito, em negar provimento ao recurso.



ELIAS SAMPAIO FREIRE

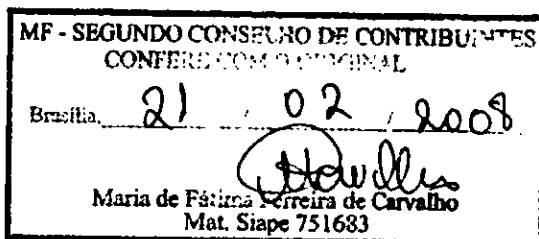
Presidente



ROGERIO DE LELLIS PINTO

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Ana Maria Bandeira, Bernadete de Oliveira Barros, Daniel Ayres Kalume Reis, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Cleusa Vieira de Souza e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.



Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela **FIDENE - FUNDAÇÃO INTEGRAÇÃO, DESENVOLVIMENTO E EDUCAÇÃO DO NOROESTE DO ESTADO**, contra Decisão-Notificação (fls.1.0240/1.029), exarada pela Secretaria da Receita Previdenciária em Campinas-SP, que julgou procedente a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito-NFLD, no valor de R\$ 573.470,32 (quinhentos e setenta e três mil quatrocentos e setenta reais e trinta e dois centavos).

Segundo o Relatório Fiscal, o crédito tributário ora questionado, refere-se a contribuições previdenciárias incidentes sobre a verba denominada de bolsa-educação, concedida aos dependentes dos empregados da Recorrente.

O Contribuinte inicia seu recurso fazendo esboço de sua história, reforçando sua qualidade de entidade assistencial, lembrando que seu resultado operacional tem destinação pública, na busca constante dos seus objetivos institucionais, motivo que lhe confere o gozo das prerrogativas instituídas no art. 150, VI c da CF. Dessa forma, ente a Fundação que o presente lançamento ignora a sua condição de entidade filantrópica.

Sustenta que vem sendo sistematicamente fiscalizada pela SRP, a qual em pelo menos duas outras ações fiscais anteriores não foi considerado pela fiscalização os valores pagos a título de bolsa estudo como salário de contribuição.

Aduz que não há base legal para sustentar a tributação proposta pela SRP, trazendo toda legislação que a seu ver seria aplicada ao caso em baila. Coloca que não há nenhuma contraprestatividade nos valores questionados, não tendo qualquer caráter retributivo.

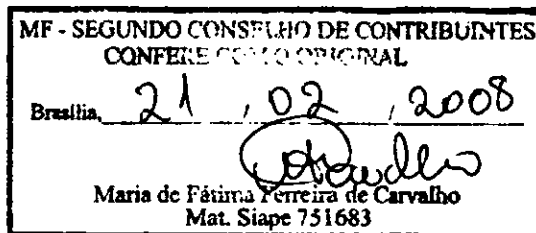
Alega que os descontos concedidos, por força de Acordo Coletivo de Trabalho, não possuem natureza salarial, razão da sua não tributação e que sua extensão aos dependentes decorre de interpretação do conceito de "plano educacional" constante na alínea "t" do parágrafo 9º, do artigo 28 da Lei nº 8.212/91, e do inciso II, do § 2º do artigo 458 da CLT.

Discorre sobre a natureza não salarial da verba em estudo, trazendo vários julgados e jurisprudência sobre a matéria, afirmando que o INSS estaria limitando a extensão da previsão legal, em detrimento do benefício gerado a seus empregados.

Encerra requerendo o provimento do seu recurso.

A SRP apresentou suas contra-razões, reiterando os fundamentos da DN, requerendo a sua manutenção.

É o Relatório. *f*



Voto

Conselheiro ROGERIO DE LELLIS PINTO, Relator

Recurso tempestivo, e em que pese não estar acompanhado do depósito recursal, e tendo em vista o disposto no inciso I, do parágrafo único do art. 49 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, entendo preenchidos os requisitos para sua admissibilidade, pelo que passo à sua análise.

Inicialmente convém ressaltar a Fundação ora Recorrente, que todo o seu arrazoado direcionado a enfatizar sua condição de entidade filantrópica, torna-se irrelevante para a análise do mérito da contenda constante deste procedimento administrativo, já que não tem qualquer influência sobre a exigência fiscal nele contida.

Isso porque, embora inquestionável sua condição de entidade filantrópica, fato é que a presente NFLD não traz em seu bojo qualquer contribuição que se vincule a condição de entidade assistencial para ser exigida.

Na esteira desse raciocínio, o art. 195 e seus incisos, da nossa Lei Maior, prevêm que a Seguridade Social será financiada, dentre outros, através das contribuições sociais de responsabilidade do empregador e do empregado, ou seja, o financiamento do Fundo Previdenciário é efetuado por partes distintas, no que nos interessa, aquelas cobradas do Segurado Empregado, que será o beneficiário da Seguridade Social, por isso exigida sobre sua remuneração base de cálculo do eventual benefício, e a parte da empresa, incidente sobre sua folha de salários.

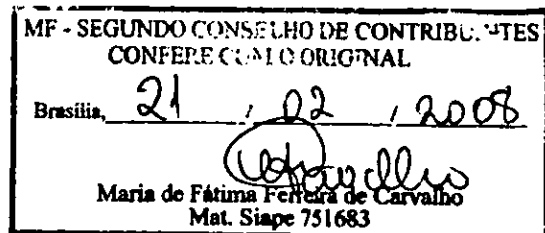
A teor do que prevê o § 7º. do mesmo art. 195 da CF, as entidades assistências estão isentas das contribuições em estudo, ou seja, o benefício constitucional alcança apenas as parcelas que corresponda a obrigação própria da Entidade, é dizer, abrange apenas a cota parte que seria devida como empresa, não sendo extensível a parte devida pelo segurado.

No caso de que cuidamos, o Relatório Fiscal informa, como citado pela própria Recorrente, que o lançamento refere-se a diferença das contribuições devidas pelos segurados, e respeitado o seu teto máximo, justamente por conta da bolsa-escola que não foi considerado como salário-de-contribuição, ou seja, as contribuições ora exigidas não são aquelas que estão ao alcance da previsão do § 7º acima mencionado, mas sim a parte devida pelo empregado.

O lançamento reporta-se a Notificada como sendo o seu sujeito passivo, não porque representa sua parte no financiamento da Seguridade Social, que não poderia mesmo lhe ser exigida, mas sim porque era a parcela devida pelos seus empregados, e que lhe caberia reter de suas remunerações, que não tendo o feito, fica diretamente responsável pelo débito, nos termos da legislação previdenciária.

No que tange a alegação que teria sido submetida à fiscalização anterior, abrangendo o mesmo período constante desta NFLD, sem que fosse imputado qualquer débito, seria relevante caso o contribuinte trouxesse ao caderno procedimento provas do alegado. Como não o fez, limitando-se a apenas alegar o fato, não como sequer ser analisado.

2



Quanto ao mérito em si, é importante destacar que o cerne da sua discussão situa-se em saber se a rubrica (bolsa escola a dependentes) que representa o objeto da presente NFLD, estaria ou não no campo de incidência da contribuição previdenciária, o que em meu sentir, nos força a um estudo da extensão legal do termo salário de contribuição, para na seqüência decidirmos.

Sem embargos, a Lei nº 8.212/91, ainda que por dispositivos legais distintos, fixou a base de cálculo do tributo previdenciário devido pelo empregado bem como aquele de responsabilidade do empregador, em regra, a partir de um conceito central comum a ambos, ou seja, dos mesmos elementos caracterizadores, o que implica reconhecer que o salário-de-contribuição pode ser visto tanto sob o enfoque legal direcionado ao empregado quanto à empresa empregadora, sem que isso venha a representar distorção para a análise proposta.

Sendo assim, vejamos o que nos diz o inciso I, do artigo 28 da referenciada norma:

"Artigo 28: Entende-se por salário-de-contribuição:

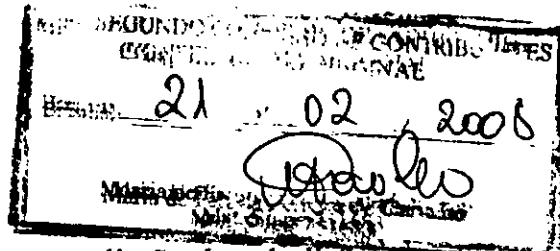
I - para o empregado (...): a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção coletiva ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;"

Grifamos.

Nota-se que o conceito legal preocupou-se em afirmar que não apenas os valores pagos diretamente ao empregado pelo empregador, sofrerão a incidência do tributo previdenciário, mas igualmente os ganhos decorrentes de utilidades, desde que também possuam caráter habitual, tenham natureza onerosa e retributiva. A preocupação do legislador, assim, direciona o intérprete ao caráter remuneratório da verba vertida ao empregado, de sorte que o valor percebido somente será salário, se representar um aumento no seu patrimônio, é dizer, que aquilo que lhe está sendo pago, significa um acréscimo que tenha repercussão patrimonial.

A propósito da disposição legal encimada, ao considerar o ganho habitual como salário-de-contribuição, a Lei do Custeio Previdenciário nada mais fez do que reproduzir o que o § 11º do art. 201 da própria Constituição da República deixou assentado. Portanto, por força constitucional, não há que afastar os ganhos habituais advindos do contrato de trabalho, da incidência da contribuição previdenciária.

Não obstante a amplitude que pode se conceder ao conceito de salário-de-contribuição, o próprio art. 28, mais adiante, especificamente o seu § 9º, veio a excluir da tributação previdenciária inúmeras situações especiais e exclusivas, onde, mesmo havendo pagamento direto ao empregado, não haverá a incidência de contribuição previdenciária. O destaque à exclusividade das hipóteses previstas no mencionado § 9º, como nos adverte o *caput*, não é aleatória, mas, na verdade, vem explicitar a fronteira imposta ao aplicador da



norma previdenciária, vedando a ampliação do rol ali fixado, para eventualmente beneficiar determinada situação não contemplada pela Lei do Custeio Previdenciário.

Assim, delimitado que os ganhos habituais, e o salário indireto efetivamente estão sob o campo da incidência de contribuição previdenciária, e ainda que o § 9º encimado, descreve um grande número de situações afastadas da tributação, foquemos nossa atenção apenas ao que nos interessa para a solução do caso em baila. Nesse passo, vejamos o que diz a respeito do que se cuida a alínea “t, do § 9º do citado artigo:

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

T: o valor relativo ao plano educacional que vise à educação básica, nos termos do artigo 21 da Lei nº 9.394/96, e a cursos de capacitação e qualificação de 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”.

Destaca-se da norma isentiva em epígrafe, que tal isenção, de fato, foi instituída visando fomentar a educação, de forma a permitir o acesso ao ensino e a qualificação profissional, tão vilipendiado em nosso país. Todavia, tal regra, ao meu sentir, diz respeito apenas e tão somente àqueles valores destinados a todos os empregados e dirigentes da empresa, não se estendendo aos benefícios análogos concedidos aos filhos e familiares destes.

Em verdade, a norma acima nos dá duas hipóteses em que os valores pagos não integraram o salário-de-contribuição, a saber: os relativos ao plano educacional que vise à educação básica e os referentes a cursos de capacitação e qualificação de profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa. Entretanto, reconheço que tais benefícios, dizem respeito às concessões dirigidas exclusivamente aos funcionários e dirigentes da empresa, e não aos seus familiares.

Entendo que, interpretar a norma isentiva de forma a incluir nela situações ou pessoas que não estejam expressamente previstas no texto legal instituidor, significa esquivar-se da literalidade em que deve ser interpretada (art. 111, II do CTN), e mais, é imprimir-lhe um alcance que a mesma não tem, nem poderia ter, ao passo que “as regras de isenção não comportam interpretações ampliativas”¹.

Nesse passo, acredito que se fosse intenção do legislador, incluir na isenção ora sob análise, os valores referentes ao patrocínio da educação dos filhos dos empregados da empresa, o teria, ou pelo menos deveria ter feito de forma expressa, aliás, como fez na alínea “s” do mesmo dispositivo legal, ao excluir do salário de contribuição, as parcelas pagas com auxílio-creche, cujos beneficiários são, aí sim, os filhos dos segurados.

Diante de tais ponderações, em silogismo simplista, pode-se concluir que as alegações do Recorrente não encontram suporte nas normas legais e nos fundamentos em que tenta se apoiar.

¹ Hugo de Brito Machado. Curso de Direito Tributário. 25 Ed. Pág. 226

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	21, 02, 2008
	
Maria de Fátima Ferreira de Carvalho Mat. Siape 751683	

Assim é de se reconhecer que, mesmo visando à educação básica dos filhos de seus empregados, os subsídios concedidos pela Recorrente, não tinham como beneficiário ou alvo direto estes, e ao meu sentir, não pode, de fato, ser incluída na isenção prevista na alínea "t" do § 9º artigo 28 da Lei nº 8.212/91, que como vimos, deveria dirigir-se à totalidade dos funcionários da empresa.

Nesse sentido, há também vasta jurisprudência. Vejamos:

"Ementa: TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. BOLSA DE ESTUDOS. ACORDO COLETIVO DE TRABALHO. INCIDÊNCIA.

1. As bolsas de estudos pagas pelo empregador ao empregado ou seus familiares é uma ajuda financeira decorrente da relação de emprego, integrando o salário. Precedentes deste Tribunal 2. Deve incidir a contribuição previdenciária sobre os valores das bolsas de estudos, ainda mais quando o pagamento destas decorre de acordo coletivo de trabalho. 3. Apelação e remessa oficial providas. (AMS 1999.01.00.073152-0 /MG Relator JUIZ FEDERAL MIGUEL ANGELO DE ALVARENGA LOPES Órgão Julgador: SEGUNDA TURMA SUPLEMENTAR Publicação DJ 29 /01 /2004 P.87.

Ementa: TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA (LEI 3.807/60). BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DOS AUXÍLIOS-CRECHE E ÓTICA. INCLUSÃO DAS BOLSAS DE ESTUDO.

O auxílio-creche, como sucedâneo do dever do empregador de manter creche ou babá, tem caráter indenizatório e não salarial. II. O auxílio-ótica, sendo prestado eventualmente, não se qualifica como salário-utilidade. III. A bolsa de estudo, fornecida continuamente, tem caráter salarial, que é reforçado pelo fato de ser custeada em parte pelo empregado. Quanto a esta fração é que incide a contribuição previdenciária. IV. Apelo a que se dá parcial provimento. (AC 93.01.12652-4/MG Relator JUIZA VERA CARLA CRUZ Órgão Julgador: QUARTA TURMA Publicação DJ 11 /02 /1999 P.220). grifamos.

Diante de tais premissas, e em óbvia consequência, as bolsas de estudos, concedidas pela Recorrente a alguns dos filhos de seus funcionários, professores e administrativos, não fogem ao conceito de salário-de-contribuição estampado no artigo 28 da Lei nº 8.212/91, nem se enquadram na isenção prevista na alínea "t" do § 9º do mesmo artigo acima.

Por outro lado, não vejo ainda que o simples fato de decorrerem de estipulação constante em convenção coletiva, possam imprimir às referidas bolsas de estudo, o caráter eventual para fins de enquadramento na isenção prevista no item 7 da alínea "e" do § 9º do artigo 28 da Lei de Custeio, que diz não integrar o salário os ganhos eventuais. Isso porque, os pagamentos dos benefícios em questão, foram pagos pelo Recorrente mensalmente aos seus obreiros, e não "uma vez ou outra como seria necessário para ser tido como eventual²", constituindo-se na verdade, em ganho habitual, portanto, integrante do salário. 

² Sérgio Pinto Martins. Dirito do Trabalho, 9ª Ed. Pág. 193

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
UNIDADE RECURSOS FISCAL	
Brasília,	21 / 02 / 2008
	
Maria de Fátima Ferreira de Carvalho Mat. SIAPE 751683	

Assim, o fato do subsídio estar previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, em nada altera o seu caráter habitual, não tendo que se falar em eventualidade quando à sua concessão se dá mês a mês, e não em uma única parcela.

Das decisões acima colacionadas, extrai-se ainda que os Acordos e Convenções Coletivas não afastam a incidência da contribuição previdenciária, servindo mesmo para justificá-la. Ademais, correto o INSS quando diz que os termos do referido acordo tem eficácia restrita às partes aderentes, não podendo se contrapor às disposições constantes da Lei nº 8.212/91, que tratam da incidência de contribuição previdenciária.

A bem da verdade, penso que conjecturar que uma Convenção Coletiva de Trabalho possa afastar a incidência de contribuição previdenciária, seria admitir uma forma excepcional e não prevista em lei de isentar o contribuinte da exação lhe imposta, o que é repellido pelo nosso ordenamento jurídico tributário, na medida em que tal matéria está adstrita ao campo da reserva legal, sendo que só a Lei, esta entendida em seu sentido estrito, pode sobre ela dispor (art. 150, § 6º da CF, e art. 176 do CTN).

Nesse diapasão, entendo que não houve qualquer excesso na postura da Autarquia Previdenciária ao efetuar o lançamento das discutidas contribuições previdenciárias, e da mesma forma, não vislumbro nenhuma nulidade a ser declarada, já que restou claro que as referidas bolsas de estudo integram o salário-de-contribuição, não se enquadrando em nenhuma hipótese de isenção, devendo, pois, haver a incidência do tributo.

Ante o exposto, voto no sentido de **CONHECER DO RECURSO**, mas no mérito **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, mantendo-se inalterada a decisão guerreada.

Sala das Sessões, em 21 de novembro de 2007


ROGERIO DE LELLIS PINTO