



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13839.003409/2008-32  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2201-011.365 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 07 de novembro de 2023  
**Recorrente** SIGMA EMPREENDIMENTOS EDUCACIONAIS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

**BOLSAS DE ESTUDO. REMUNERAÇÃO INDIRETA.**

Constitui salário indireto a concessão de bolsas de estudo custeada pela empresa em benefício dos dependentes de seus empregados, sendo considerado base de cálculo das contribuições previdenciárias.

**APLICAÇÃO DA TAXA SELIC. SÚMULA CARF N. 04.**

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.

**APLICAÇÃO DA MULTA DO ART. 35 DA LEI 8.212/1991. REVOGAÇÃO DA SÚMULA 119 DO CARF. RETROATIVIDADE BENIGNA DA MULTA. PERCENTUAL MÁXIMO DE 20%.** Com a revogação da súmula nº 119, DOU 16/08/2021, o CARF alinhou seu entendimento ao consolidado pelo STJ. Deve-se apurar a retroatividade benigna a partir da comparação do devido à época dos fatos com o regramento contido no atual artigo 35, da Lei 8.212/1991, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, mesmo em se tratando de lançamentos de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar a aplicação da retroatividade benigna, mediante a a comparação entre as multas de mora previstas na antiga e na nova redação do art. 35 da lei 8.212/91.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurelio de Oliveira Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho - Relator

(documento assinado digitalmente)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiyama, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Luciana Matos Pereira Sanchez (suplente convocado(a)), Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

## **Relatório**

Trata o **Auto de Infração** DEBCAD: 37.096.2554 (fl. 02), com cientificação em 15/07/2008, de Contribuições da Empresa sobre a remuneração de empregados, relativo ao período de 01/2004 a 12/2004.

Conforme **Relatório Fiscal** (fls. 130 a 136) as contribuições destinadas à Seguridade Social correspondem à parte da empresa e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (RAT), constatadas em ação fiscal.

Trata o relatório sobre bolsas de estudo concedidas a dependentes de funcionários da empresa, devido à constatação de ausência de registro na contabilidade, não tendo a Contribuinte incluído nas folhas de pagamento e GFIPs os valores nesse período, sem consequentemente declarar as contribuições incidentes sobre estes valores.

Para a fiscalização os valores a título de bolsas de estudo configuram remuneração indireta, é dizer, ganhos habituais sob a forma de utilidades, pelo que incide contribuição previdenciária.

Na **Impugnação** (fls. 139 a 161) a Contribuinte contesta os seguintes temas:

1) Que por se tratar de empresa cujo objeto social é a prestação de serviços educacionais, disponibiliza até duas bolsas de educação aos professores que emprega.

2) Que a educação não integra o conceito salário, ou de prestação in natura previsto no artigo 458 da CLT e não se trata de pagamento em contra prestação por trabalho prestado.

3) Que, diversamente do alegado pela fiscalização, cobra uma mensalidade dos professores, pelas aulas que ministra aos filhos dos mesmos, sendo que esta corresponde, apenas, ao custo econômico despendido para a prestação dos serviços, visto que a SIGMA não objetiva obter lucro sobre os professores.

4) Requer prazo de trinta dias para juntar os boletos bancários que estão em poder da instituição financeira.

5) Questiona a legalidade das contribuições devidas ao SESC e SENAC alegando, inclusive, que por ser prestadora de serviços não está listada em nenhum sindicato filiado à Confederação Nacional do Comércio, que enumera.

6) Questiona a legalidade das contribuições devidas ao SEBRAE uma vez que não está autorizada à prática de comércio.

7) Questiona a legalidade das contribuições devidas ao INCRA, pois, dentre outras alegações, diz não ser contribuinte do ITR, e as respectivas contribuições ao órgão não constam em nenhuma parte do corpo da Lei 8.212/91.

8) Que a taxa SELIC não pode ser exigida por não ter sido instituída por lei, transcrevendo decisão.

O **Acórdão** n. 05-27.571 da 9ª Turma da DRJ/CPS (fls. 630 a 640) julgou a impugnação improcedente. Inicialmente, esclarece que o oferecimento das bolsas aos filhos de empregados da empresa configura ganho efetivo, motivo pelo qual integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias, não podendo considerar a excludente que trata a alínea “t” do §9º do art. 28 da Lei n. 8.212/1991.

Além disso, considera que o fornecimento das bolsas representa acréscimo patrimonial, dado que sua suspensão acarretaria em ônus aos trabalhadores, que seriam obrigados a desembolsar de seu salário o valor das bolsas recebidas, já que os benefícios são concedidos frequentemente.

Quanto aos boletos anexados pela ora impugnante, na tentativa de demonstrar o custeio parcial por parte dos empregados pelas bolsas de estudo recebidas, julgou-se que os valores são insuficientes para retificar o lançamento, dado que já haviam sido subtraídos do lançamento em relação ao valor total das bolsas. Evidenciou-se, também, que nos boletos anexados não consta a origem da cobrança, não havendo identificação a que se destinam.

Com relação às contribuições destinadas a terceiros (SENAC, SESC, INCRA e SEBRAE) dispõe o Acórdão que os diplomas legais estão evidenciados no rol de fundamentos legais que compõem o auto de infração, inclusive por período a que se referem.

Quanto aos acréscimos legais e a taxa SELIC, esclareceu-se que a utilização é decorrente da lei n. 8.212/1991, em seu artigo 34. E, ainda, que a aplicação da taxa na cobrança de tributos em atraso possui caráter moratório, visando recompor o patrimônio do Ente Federativo.

Tratando das ilegalidades apontadas pela defesa, considera que as discussões em torno de inconstitucionalidade de lei são estranhas ao processo administrativo.

Por fim, julgou-se que deve ser aplicada a legislação mais benéfica ao contribuinte, ainda que não tenha impugnado em impugnação, conforme o art. 106 do Código Tributário Nacional (CTN), no momento do pagamento do débito.

Cientificada em 11/12/2009 (fl. 642) a Contribuinte interpôs **Recurso Voluntário** (fls. 643 a 654) em 11/01/2010 (fl. 656). Nele, defende que as bolsas de estudos não integram o salário dos empregados e que não são concedidas em caráter habitual, pois, é limitada ao período de duração do curso.

Baseada na verdade material também defende que os boletos anexados anteriormente devem ser acolhidos, vez que se destinam à cobrança dos empregados pela bolsa de estudos, não havendo outro motivo para a cobrança.

Por fim, contesta, mais uma vez, a legalidade da taxa SELIC.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Fernando Gomes Favacho, Relator.

### **Admissibilidade**

Inicialmente, atesto a tempestividade da peça recursal. Cientificada em 11/12/2009 (fl. 642) a Contribuinte interpôs **Recurso Voluntário** em 11/01/2010 (fl. 656).

### **Bolsas de estudo. Remuneração Indireta.**

Alega a Recorrente que, diferente do alegado pela fiscalização, as bolsas educacionais não integram o salário dos empregados, seja pela inadequação no conceito de salário estabelecido pela CLT seja pela não habitualidade do benefício. Além disso, requer que sejam considerados os boletos como comprovação de que não custeava a integralidade do valor das bolsas, embasada no princípio da verdade material.

A Decisão de primeira instância pontuou que, para efeito de incidência das contribuições previdenciárias, é o art. 28, I da Lei n. 8.212/1991 que conceitua salário de contribuição. Com base nos dizeres da norma, aduz que se trata de educação básica de seus empregados vinculados ao trabalho.

Em que pese a concessão das bolsas aos dependentes, e não aos empregados diretamente, não é possível seguir qualquer excludente legal. Além disso, considera que há ganho efetivo por parte dos funcionários, representando acréscimo patrimonial.

Considerando que não há a demonstração do pagamento parcial por parte dos empregados, tampouco da ausência de habitualidade, restringe-se a defesa da Recorrente em afirmar que o benefício se limita ao período de duração dos cursos, mantenho o entendimento de piso quanto ao tema.

Ainda que se considerassem os boletos anexados anteriormente, de forma que a empresa demonstrasse que não custeava integralmente os cursos, a concessão das bolsas educacionais possui caráter salarial, vez que não se vincula às atividades desenvolvidas na empresa por seus funcionários. Logo, integra a base de cálculo das contribuições.

### **Aplicação da Taxa SELIC.**

Em sede recursal a Contribuinte contesta a aplicação da Taxa SELIC, vez que em matéria tributária, no que se refere aos juros e à correção monetária, não poderia ser aplicada outra norma que a constante no CTN.

Razão aqui também não se encontra ao lado da Recorrente, vez que, em consonância com a pacífica jurisprudência deste Conselho, a aplicação da taxa Selic tem a sua legalidade assegurada por sua plena conformação com os termos do artigo 161, §1º, do CTN. O assunto resta inclusive sumulado. Vide Súmula CARF n. 4, aprovada pelo Pleno em 2006:

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.

### **Aplicação da multa mais benéfica.**

Ainda que a Recorrente não tenha se manifestado sobre o tema, em que pese o julgamento de primeira instância, é importante mencionar as alterações que favorecem a Contribuinte.

Há multa no Auto de Infração por *falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata*, o que implica na multa do art. 35 da Lei 8.212/1991. Assim consta a nova redação do art. 35, dada pela Lei n. 11.941/2009:

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, *serão acrescidos de multa de mora e juros de mora*, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

*E assim consta na nova redação da Lei 9.430/1996:*

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, **não pagos nos prazos previstos** na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, **calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso**. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

**§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.**

Com a revogação da súmula n. 119, o CARF alinhou seu entendimento ao consolidado pelo STJ. Deve-se apurar a retroatividade benigna a partir da comparação do devido à época dos fatos com o regramento contido no artigo 35 da Lei 8.212/1991, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, mesmo em se tratando de lançamentos de ofício.

### **Conclusão**

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário e dou parcial provimento para determinar a aplicação da retroatividade benigna, mediante a comparação das multas de mora previstas na antiga e na nova redação do art. 35 da Lei 8.212/1991.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho