



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

Processo nº 13855.002707/2007-26
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-004.640 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de agosto de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente ACEF S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/01/2007

EDUCAÇÃO. BOLSAS DE ESTUDO A DEPENDENTES.

As bolsas de estudo concedidas aos dependentes dos segurados empregados e diretores, sob a forma de descontos nas mensalidades, assumem a feição de remuneração e estão sujeitas à incidência da tributação.

CFL 34. PREVIDENCIÁRIO. MULTA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA DEIXAR DE LANÇAR EM TÍTULOS PRÓPRIOS NA CONTABILIDADE. INFRAÇÃO. MULTA MANTIDA

Constitui infração à legislação deixar a empresa de lançar em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, sujeitando o infrator a pena administrativa de multa.

MPF. CIENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

O sujeito passivo será cientificado do MPF através de seu representante legal, mandatário ou preposto.

PROCESSO DE CONSULTA FISCAL.

Não produz efeito a consulta formulada por quem estiver sob procedimento fiscal iniciado para apurar fatos que se relacionem com a matéria consultada.

NULIDADE. PREJUÍZO. INOCORRÊNCIA.

Presentes os requisitos legais do Auto de Infração e, inexistindo ato lavrado por pessoa incompetente ou proferido com preterição ao direito de defesa, descabida a arguição de nulidade do feito.

LAVRATURA DA NFLD. CUMPRIMENTO DA LEGISLAÇÃO.

O lançamento contempla todas as informações previstas na Legislação Previdenciária e no Código Tributário Nacional, com correta identificação e demonstração do sujeito passivo, da matéria tributada, do montante devido e

da fundamentação legal que ampara o lançamento do crédito previdenciário, viabiliza ao contribuinte o direito de defesa e a produção de provas, não há que se falar em nulidade.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

Nos termos Súmula CARF nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

RELATÓRIO DE REPRESENTANTES LEGAIS. REPLEG. SÚMULA CARF Nº 88.

Nos termos da Súmula CARF nº 88, a Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos -VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. SÚMULA CARF Nº 28.

Conforme Súmula CARF nº 28, o CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares, e, no mérito, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Martin da Silva Gesto (relator), Júnia Roberta Gouveia Sampaio e Dilson Jatahy Fonseca Neto, que lhe deram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Rosy Adriane da Silva Dias.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

(assinado digitalmente)

Rosy Adriane da Silva Dias - Redatora designada

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rosy Adriane da Silva Dias, Martin da Silva Gesto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (suplente convocada), Júnia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto nos autos do processo nº 13855.002707/2007-26, em face do acórdão nº 14-20.110, julgado pela 9ª Turma da Delegacia Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (DRJ/RPO), em sessão realizada em 21 de agosto de 2008, no qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar procedente o lançamento.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

“O Auto d -Infração - AI - DEBCAD nº 37.105.251-3, foi lavrado por ter a Empresa deixado de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias contidas no inciso II do art. 32 da Lei nº 8.212 de 24/07/91 c/c art. 225, II e parágrafos 13 a 17 do Regulamento da Previdência Social- RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

Noticia o Relatório Fiscal da Infração (fls. 21 a 22) que a Empresa Autuada deixou de contabilizar em títulos próprios, como salário de contribuição dos seus segurados empregados e administradores, as bolsas de estudo concedidas aos filhos e dependentes dos mesmos.

Foi aplicada a multa agravada correspondente a R\$ 23.902,42 (vinte e três mil, novecentos e dois reais e quarenta e dois centavos), fundamentada na alínea “a” do inciso II do art. 283 c/c art. 290, inc. V, e art. 292, inc. IV do Decreto nº 3.048/99, e valor atualizado através da Portaria Ministerial MPS nº 142, de 11/04/07, de acordo com o explicitado no Feito, Relatório Fiscal da Infração e Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, do presente processo.

IMPUGNAÇÃO:

Dentro do prazo regulamentar o Autuado, através do Instrumento de fls. 163 a 198, consubstanciada nas seguintes alegações, em síntese:

- Das Preliminares. Da Nulidade do Procedimento Em Debate - MPF Entregue a Pessoa Inapta - Inteligência Decreto nº 70.235/1972.

- É nula a NFLD tendo em vista que os Mandados de Procedimento Fiscal e os termos enviados pela fiscalização não são válidos, pois entregues a pessoas sem autorização para a prática de tais atos. Menciona neste particular inúmeros artigos de seu Estatuto Social e o artigo 23 do Decreto nº 70.235/72 e acrescenta que a apresentação de defesa não supre a nulidade em questão.

- *Da Existência de Procedimento de Consulta. Nulidade da NFLD. Pende de apreciação junto à Secretaria da Receita Federal, consulta formulada sobre o objeto da presente autuação (documentos em anexo), protocoladas antes do início da ação fiscal, levando-se em conta a nulidade do início da fiscalização como argumentado e provado no tópico anterior.*

- *Da Não Incidência de Contribuição Social. Bolsas Pagas a Título de Pesquisa. Tece arrazoado sobre não incidência de tal benefício. Esclarece sobre a instituição e forma de atuar da FUNADESP.*

Da Não Incidência de Contribuição Social Sobre Acordos Coletivos, Não Configuração de Ganho Habitual. Transitoriedade Dos Acordos Coletivos, Inteligência do Próprio § 9º, Alínea “t” do Artigo 28 da Lei nº 8.212/91 c/c Art. 112 do CTN. Do Conceito de Salário. Impossibilidade de Mutação Pela Legislação Tributária. Inteligência Dos Artigos 109 e 110 do CTN c/c Art. 458 da CLT. Improcedência da Autuação.

- *No caso dos autos não ocorre a hipótese de incidência dos tributos cobrados, pois, as bolsas de estudo são concedidas em decorrência de instrumentos normativos (com força de lei), de caráter transitório (com prazos de vigência determinados), não se configurando a habitualidade (cita definição contida em dicionário do termo “habitual”), não podendo o cumprimento ao disposto na CLT ser utilizado para- compelir a empresa ao pagamento do tributo (cita artigos 109, 110 e 112 do CTN);*

- *O benefício da bolsa de estudos não pode ser incorporado, não cria vínculo empregatício além daquele mantido pelo empregado e tem prazo determinado, correspondente à duração do respectivo curso.*

- *O benefício em questão não se enquadra no conceito de salário (cita os artigos 195, I e 201, parágrafo 4º, da Constituição Federal);*

- *A previsão normativa de concessão de bolsas de estudo obedece a dispositivo constitucional que estabelece que a educação será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade.*

- *As Leis de Diretrizes e Base de Educação obrigam as Instituições de Ensino a qualificarem e capacitarem seus funcionários e professores.*

- *Também a Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, em seu artigo 458, parágrafo 2º., II, estabelece que não é salário a concessão de educação, em estabelecimentos de ensino próprio ou de terceiros, compreendendo os valores de matrícula, mensalidade, anuidade, livros e material.*

- *A fiscalização interpretou o artigo 28, parágrafo 9º, alínea “t”, da Lei nº 8.212/91 de forma equivocada, vez que as bolsas*

previstas em acordos coletivos são de acesso a todos os empregados e dirigentes da impugnante.

- A legislação tributária, ao definir infrações, deve ser interpretada de maneira mais favorável ao contribuinte (CTN artigo 112).

- A Lei nº 11.096/2005 trata de bolsas de estudos destinadas especificamente a empregados e seus dependentes.

-Da Inexistência de Obrigação Acessória de Registro Contábil Por Inexistência do Fato Gerador do Tributo. Inexistibilidade da Autuação. Como inexistente o fato gerador do tributo, inexistente a obrigação da impugnante de registrar contabilmente as operações que se entendeu como tributadas, não existindo a obrigação acessória da escrituração, sendo indevida a multa aplicada.

- Como a impugnante é primária e tem bons antecedentes, em caso de procedência da autuação requer-se seja relevada a multa na forma da legislação previdenciária.

-Da Multa Aplicada. A multa aplicada é confiscatória, portanto, inconstitucional, posto que superior a 20% (vinte por cento), devendo assim ser cancelada.

- Da Impossibilidade de Comunicação ao Ministério Público de Eventual Prática de Crime Fiscal. Afigura-se a impossibilidade de comunicação ao Ministério Público Federal de suposta prática criminosa, posto que ainda não exaurida a via administrativa.

- Da Impossibilidade de Apontamento de Co-Responsáveis Legais por Mero Auditor Fiscal Ofensa ao Princípio da Legalidade. Existe óbice para o apontamento de co-responsável legal por mero agente fiscalizador (cita os artigos 128 e 135 do CTN), representando arbitrariedade a desconsideração da personalidade jurídica da entidade.

- Do Pedido:

- Requer a nulidade do AI em decorrência da nulidade dos mandados de procedimento fiscal que deram termo inicial ao AI e, uma vez reconhecida tal nulidade, seja a Secretaria da Receita Federal impossibilitada de autuar a autuada até a resposta das consultas por ela formuladas;

- Caso não acolhida a nulidade argüida, decretação da improcedência do AI, vez que inviável a tributação de contribuições sociais sobre verbas que não compõem o salário;

- Caso superados os argumentos anteriores, seja cancelada a multa por ter efeito confiscatório ou seja relevada pelos bons antecedentes e primariedade da impugnante;

- Cancelamento do CORESP feito pela fiscalização e, - Independente do resultado do procedimento administrativo, que

não seja feita nenhuma comunicação ao Ministério Público Federal antes de esaurido o presente.

Junta os documentos de fls. 245 a 361.

É o Relatório.”

A DRJ de origem entendeu pela procedência do Auto de infração, mantendo o débito tributário e a multa aplicada no valor de R\$ 23.902,42 (vinte e três mil, novecentos e dois reais e quarenta e dois centavos). A contribuinte, inconformada com o resultado do julgamento, apresentou recurso voluntário, às fls. 435/459, reiterando, as alegações expostas em impugnação.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Martin da Silva Gesto - Relator

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Preliminares.

Preliminarmente alega que há nulidade da autuação porque o MPF foi entregue a pessoa que não detinha poderes para recebê-lo.

Na visão da recorrente o MPF somente poderia ter sido entregue ao seu Diretor Presidente ou Diretor Superintendente, aos quais cabem os poderes de representação.

Questão similar relativa à ciência da própria notificação fiscal de lançamento já foi superada nesse Conselho, o qual admite sua validade ainda que o recebedor não detenha poderes de representação. Nesse sentido a Súmula CARF 09:

Súmula CARF nº 9: É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.

Por decorrência lógica, se é válida a ciência do lançamento ainda que o recebedor não detenha poderes para tanto, quanto mais o MPF que demarca o início da fiscalização.

Assim, presentes os requisitos legais da NFLD e inexistindo ato lavrado por pessoa incompetente ou proferido com preterição ao direito de defesa, descabida a arguição de nulidade do feito.

O lançamento contempla todas as informações previstas na Legislação Previdenciária e no Código Tributário Nacional, com correta identificação e demonstração do sujeito passivo, da matéria tributada, do montante devido e da fundamentação legal que ampara

o lançamento do crédito previdenciário, viabiliza ao contribuinte o direito de defesa e a produção de provas, não há que se falar em nulidade.

Rejeita-se, portanto as preliminares de nulidade suscitadas.

Consulta fiscal

Sustenta o recorrente que não poderia ter sido lavrada a NFLD uma vez que havia processo de consulta pendente com o mesmo matéria objeto do lançamento. Acerca do processo de consulta dispõe do artigo 48 do Decreto 70.235/72:

Art. 48. Salvo o disposto no artigo seguinte, nenhum procedimento fiscal será instaurado contra o sujeito passivo relativamente à espécie consultada, a partir da apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à data da ciência:

I- de decisão de primeira instância da qual não haja sido interposto recurso;

II -de decisão de segunda instância

Como se vê nenhum procedimento será instaurado quando o sujeito passivo tenha iniciado, previamente, o processo de consulta, cuja matéria seja semelhante. No caso dos autos, como bem apontado pela r. decisão recorrida o pedido de consulta protocolado pelo recorrente foi posterior ao procedimento fiscal, em setembro/2007, enquanto que a fiscalização teve início em 07 de março de 2007, antes portanto, das consultas trazidas aos autos.

Uma vez que o sujeito passivo já estava sob procedimento fiscal quando da formulação das consultas em questão, não se verifica qualquer óbice à lavratura fiscal consubstanciada na presente NFLD.

Logo, rejeito também a preliminar.

Alegações de inconstitucionalidade. Caráter confiscatório da multa.

A análise da alegação do efeito confiscatório da multa aplicada e sua consequente inconstitucionalidade esbarra no fato de que este órgão julgador não dispõe de competência para analisá-la, pois isso implicaria em adentrar na suscitada colisão da legislação de regência e a Constituição Federal, atribuição reservada, no direito pátrio, ao Poder Judiciário. Ademais, prevê a Súmula CARF nº 02 o seguinte:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Diante disto, não há acolher os argumentos da contribuinte quanto as alegações de inconstitucionalidade.

Representação Fiscal Para Fins Penais.

Quanto à questão argüida pela Autuada, referente à Representação Fiscal Para Fins Penais - RFFP noticiada nos autos, cabe esclarecer que este órgão julgador não dispõe de competência para apreciar o inconformismo externado pelo sujeito passivo, conforme Súmula CARF nº 28 abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 28: O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Portanto, rejeita-se a alegação da contribuinte.

Relatório de Representantes Legais.

A contribuinte também se mostra irresignada em relação ao item "11" do Relatório Fiscal, redigido nos seguintes termos:

"Os responsáveis legais pelo débito encontram-se discriminados no Relatório de Co-responsáveis — CORESP, anexo."

Cumpre esclarecer que o Relatório de Co-responsáveis - CORESP, previsto na redação original do artigo 660, X da Instrução Normativa MPS SRP 03/2005 (DOU de 15/07/2005) foi substituído pelo Relatório de Representantes Legais - REPLEG, conforme alteração do citado dispositivo pela Instrução Normativa SRP 20, de 11/01/2007 (DOU de 16/01/2007).

Assim, não existe nos autos o relatório CORESP, mas sim o REPLEG, o qual, em seus próprios dizeres, *"...lista todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação."*

Esclarece-se que a menção ao CORESP no Relatório Fiscal não gera qualquer efeito em relação ao lançamento fiscal realizado, conclusão extraída da análise dos artigos 59 e 60 do Decreto 70.235/72 e artigos 27 e 28 da Portaria RFB 10.875/2007, sobre os quais já se discorreu anteriormente no presente voto. Salienta-se o disposto na Súmula CARF nº 88, abaixo reproduzida:

Súmula CARF nº 88: A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos - VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Portanto, não existe fundamentação jurídica nem fática para a argumentação e o pedido de exclusão de sócios, cumprindo notar que a autoridade administrativa age por força de ato vinculado e obrigatório, devendo revesti-lo de todas as formalidades legais, face ao artigo 202 do CTN, ressaltando-se, porém, que eventual responsabilidade de cada um somente será posteriormente apurada, em sede de execução fiscal.

Deste modo, rejeita-se a alegação da contribuinte.

Mérito.

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. AUXÍLIOEDUCAÇÃO. 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 324.178PR, 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 2010/01332373, 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)

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)

Este Conselho possui julgados afastando a incidência de contribuição previdenciária sobre tal rubrica, conforme ementa de julgado abaixo transcrita, julgado por unanimidade pela 1a. Turma Ordinária da 2a. Câmara da 2a. Seção de Julgamento, de Relatoria do Conselheiro Eduardo Tadeu Farah:

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.

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.

Multa aplicada - CFL 34.

Sustenta a contribuinte não ter praticado a infração apontada pela fiscalização, pois não teria deixado de preparar folha de pagamento das remunerações pagas, devidas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço e jamais teria sonegado qualquer informação em seus livros diários.

Prevalecendo o entendimento de que não integra o salário-de-contribuição as bolsas de estudos, com a finalidade de custear a educação dos empregados e dependentes do nível básico, fundamental, médio e superior, temos que sobre não estariam sujeita a incidência de contribuição previdenciária sobre tal rubrica.

Diante disso, não subsiste, *in casu*, a possibilidade de aplicação da multa no presente caso, pois demonstra a inexistência do caráter remuneratório das bolsas de estudos

Conclusão.

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

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Voto Vencedor

Conselheira Rosy Adriane da Silva Dias, Redatora designada

Congratulo o i. Conselheiro Martin da Silva Gesto, pelo brilhantismo com que fundamentou seu voto. Entretanto, peço vênia para divergir de seu posicionamento quanto ao mérito.

O i. Relator votou pela impossibilidade de aplicação da multa, entendendo que o valor pago a título de bolsa de estudos aos empregados e dependentes não integra o salário de contribuição. Entretanto, ressalto que o auto de infração foi lavrado por ter deixado a recorrente de escriturar em títulos próprios na contabilidade os valores relativos a bolsas de estudo fornecidas aos dependentes dos empregados e dirigentes.

Observo que a multa aqui analisada se originou dos mesmos fatos do processo nº 13855.002592/2007-70, julgado em 20/01/2016, em que foi exarado o Acórdão nº 2301-004.301. Naquela ocasião, prevaleceu o mesmo entendimento do processo nº 13855.002591/2007-25, que foi julgado neste 07/08/2018, por isso, peço vênia para usar nas linhas seguintes as mesmas razões do voto vencedor no Acórdão nº 2202-004.644, de minha redatoria.

Nesse aspecto, entendo que tais verbas decorrem da relação de trabalho dos segurados empregados com a recorrente, portanto, não é um benefício para o trabalho e sim pelo trabalho, caracterizando-se como remuneração. De outra sorte, a Lei vigente à época dos fatos geradores não incluía os dependentes na hipótese de exclusão da incidência de Contribuição Previdenciária, assim como, não inclui a educação superior, conforme se vê:

Lei nº 8.212/91

Art. 28 [...]

§ 9º [...]

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação 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; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

Lei nº 9.394/96

Art. 21. A educação escolar compõe-se de:

I - educação básica, formada pela educação infantil, ensino fundamental e ensino médio;

II - educação superior.

Portanto, nos termos do art. 144 do CTN, o lançamento deve ser mantido nessa parte.

Aliás, tal fato já foi julgado neste Conselho onde foi exarado o Acórdão nº 2301-004.301, de 20/01/2016, no julgamento do processo nº 13855.002592/2007-70, onde se tratou da mesma matéria, lançada no mesmo procedimento fiscal, em que a recorrente era sujeito passivo, cuja única distinção foi em relação ao período, que a fiscalização achou por bem, lançar em número de Debcads diferentes. Por isso, peço vênia para transcrever trechos do voto vencedor, por concordar com as razões nele tratado, no que respeita ao pagamento de bolsa aos dependentes:

11. Ainda que contenha inegável valor econômico, a bolsa de estudo ao trabalhador constitui um evidente investimento na qualificação deste, fornecendo-lhe meios para exercer a atividade profissional e a cidadania, cuja formação educacional reverte-se em favor da empresa e da sociedade. Ao não se destinar a retribuir o trabalho efetivo, é uma verba empregada para o trabalho, e não pelo trabalho.

12. Porém, a bolsa escolar concedida ao dependente do segurado empregado ou diretor, sob a forma de desconto na mensalidade, revela situação bem distinta.

13. Com efeito, esse tipo de concessão advém apenas da relação de trabalho e tem por finalidade precípua acrescer vantagem contraprestativa ao trabalhador, com ou sem vínculo empregatício, configurando clara remuneração indireta, na medida em que a utilidade é fornecida "pelo trabalho", e não "para o trabalho".

14. Ressalvo que, a meu sentir, a Lei nº 10.243, de 19 de junho de 2001, ao proporcionar nova redação ao art. 458, § 2º, da CLT, conforme já mencionado pelo relator, pretendeu excluir da remuneração, sob o prisma trabalhista, tão somente os valores despendidos com educação dos empregados, e não indistintamente os dispêndios com empregados e seus dependentes.

15. Entretanto, ainda que o conceito de remuneração, retirado da legislação trabalhista, influencie sobremaneira a seara previdenciária, os princípios basilares tributários, tais como legalidade e tipicidade, cuja aplicação é obrigatória ao custeio das prestações securitárias, impõem observar nas relações entre

Fisco e contribuintes, entre outros, as regras matrizes de incidência e as hipóteses de exclusão tributária.

16. Nesse contexto, o legislador elegeu como base de cálculo da incidência da contribuição previdenciária as parcelas remuneratórias destinadas a retribuir o trabalho, conforme expressam os arts. 22 e 28, incisos I e II, da Lei nº 8.212, de 1991.

17. Este mesmo legislador achou por bem explicitar, no art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212, de 1991, parcelas que estão fora do campo de incidência, seja pela ausência intrínseca da natureza remuneratória, sejam verbas que, mesmo destinadas a retribuir o trabalho, devem ser excluídas da tributação por opção legislativa.

[...]

19. Nota-se que os dispêndios com a educação do trabalhador, em harmonia com o conceito de remuneração "para o trabalho", escapam à tributação, ainda que o legislador tenha limitado e condicionado a não integração à base de cálculo ao atendimento de certas condições.

20. Por outro lado, a extensão da não incidência a qualquer gasto com a educação de familiares depende da expressa previsão em lei, dado o seu caráter de remuneração "pelo trabalho".

21. Apenas no ano de 2011, com a Lei nº 12.513, de 26 de outubro de 2011, que deu nova redação à alínea "t" do art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212, de 1991, o valor relativo a bolsa de estudo que vise à educação dos dependentes foi excluído da base de cálculo da contribuição previdenciária, nesses termos:

Art 28(...) §9º(...)

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 9394, de 20 de dezembro de 1996, e:

- 1. não seja utilizado em substituição de parcela salarial; e*
- 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;*

22. Essa exclusão, porém, não se aplica aos autos, pois o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente (art. 144, do CTN).

Contudo, faço a ressalva que, mesmo nos casos em que a bolsa é paga ao empregado, mas para educação superior, entendo que não haveria incidência da Contribuição Previdenciária desde que o curso se enquadrasse como de "*capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa*", sendo necessário avaliar caso a caso; fora isso, haveria incidência de contribuição previdenciária, tanto antes quanto depois da alteração na alínea "t" do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, porque se assim quisesse, o legislador teria ampliado ao nível da educação superior, mas a despeito de estender a bolsa aos dependentes, achou por manter apenas a educação básica.

No caso dos autos, as bolsas de estudo, mediante desconto nas mensalidades, foram concedidas aos dependentes dos segurados empregados e dirigentes, e, portanto, não se enquadram na norma de não incidência de contribuição previdenciária.

Assim, tendo prevalecido esse entendimento, a multa por descumprimento de obrigação acessória deve ser mantida, não merendo reparos o acórdão recorrido.

Conclusão

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Rosy Adriane da Silva Dias.