



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



**Processo nº** 13888.002335/2008-31  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-009.065 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 1 de dezembro de 2021  
**Recorrente** FUNDACAO AMERICANENSE DE EDUC E CULTURA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CFL 30.

Constitui infração à obrigação acessória prevista no art. 32, I, da Lei nº 8.212, de 1991, **deixar**, a Contribuinte, de incluir, na base de cálculo das Contribuições Previdenciárias, o valor referente a **bolsa de estudos** concedida a dependente de segurado empregado, na vigência da redação dada - pelo art. 23 da Lei nº 9.711, de 1998 - **à alínea “t” do § 9º, do art. 28** do referido diploma legal (Lei 8.212, de 1991).

BOLSA DE ESTUDOS PARA DEPENDENTE.

Na **vigência** - com a redação dada pelo art. 23 da Lei nº 9.711, de 1998 (entre 1998 e 2011) - **da alínea “t” do § 9º, do art. 28** da Lei nº 8.212, de 1991, incide Contribuição Previdenciária sobre o valor referente a bolsa de estudos concedida a dependente de segurado empregado, pois, à época, inexistia desoneração tributária, no particular.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, vencido o conselheiro Leonam Rocha de Medeiros (relator), que lhe deu provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Samis Antônio de Queiroz.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

(documento assinado digitalmente)

Samis Antonio de Queiroz - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Leonam Rocha de Medeiros, Sonia de Queiroz Accioly, Samis Antonio de Queiroz, Martin da Silva Gesto e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

## Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 133/151), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pela recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 117/127), proferida em sessão de 22/10/2008, consubstanciada no Acórdão n.º 14-21.084, da 7.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP (DRJ/RPO), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente o pedido deduzido na impugnação (e-fls. 58/75), cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 05/06/2008

AUTO-DE-INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. PREPARAR FOLHAS-DE-PAGAMENTO CONFORME ESTABELECIDO. DESCUMPRIMENTO.

Constitui infração à legislação previdenciária deixar de preparar folhas-de-pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelos atos normativos vigentes.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. BOLSA DE ESTUDOS PREVISTA EM CONVENÇÃO COLETIVA E CONCEDIDA A DEPENDENTES DE SEGURADOS EMPREGADOS.

Integram o salário-de-contribuição os valores relativos a bolsas de estudos concedidas a dependentes de segurados empregados, ainda que a concessão das mesmas decorra de previsão contida em Convenção Coletiva de Trabalho.

ENTIDADE BENEFICENTE. NÃO CUMPRIMENTO DO ARTIGO 55 DA LEI N.º 8.212/91.

O art. 195, § 7.º, da Constituição Federal, ao dispor sobre a isenção das entidades beneficentes de assistência social, prescreve que os requisitos a serem atendidos por essas entidades devem ser regulados por lei ordinária.

Entidade Beneficente que não atende a todos aos requisitos do artigo 55 da Lei n.º 8.212/91 não faz jus à isenção das contribuições previdenciárias, sendo obrigatório o lançamento dos valores devidos.

LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE.

É vedado à Administração Pública o exame da legalidade e constitucionalidade das Leis.

Lançamento Procedente

## Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para o período de apuração em referência, com auto de infração de obrigação acessória com Código de Fundamentação Legal – CFL 30 (DEBCAD 37.155.609-0) juntamente com as peças integrativas (e-fls. 2/7; 13) e respectivo Relatório Fiscal juntado aos autos (e-fls. 14/15), tendo o contribuinte sido notificado em 06/06/2008 (e-fl. 2), foi bem delineado e sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo:

Trata-se de Auto-de-Infração – AI nº 37.155.609-0, de 05/06/2008, lavrado por ter sido constatado que a Autuada deixou de preparar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo INSS, deixando de incluir os valores pagos a título de bolsas de estudos concedidas aos dependentes de segurados empregados da Autuada, conforme o explicitado no Relatório Fiscal da Infração, fato que constitui infração às disposições contidas no art. 32, inciso I, da Lei nº 8.212, de 24/07/91, c/c an. 225, inciso I, § 9º, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/99.

Foi aplicada a multa correspondente a R\$ 1.254,89 (um mil, duzentos e cinquenta e quatro reais e oitenta e nove centavos), fundamentada nos arts. 92 e 102 da Lei nº 8.212/91 e na alínea “a” do inciso I do art. 283 e art. 373 do RPS, conforme explicitado no Relatório Fiscal da Aplicação Multa do presente processo.

### Da Impugnação ao lançamento

A impugnação, que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pela recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme bem relatado na decisão vergastada, pelo que peço vênia para reproduzir:

A autuada apresenta impugnação, às fls. 56 a 109, alegando, em síntese que:

1) É uma sociedade civil, sem fins lucrativos, de caráter eminentemente filantrópico direcionada à promoção humana na área de educação e formação profissional. Aplica integralmente suas rendas e eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais. Apresenta relação de documentos e certidões relativos à sua atuação social.

2) Confirma que protocolizou pedido de isenção junto à Secretaria da Receita Previdenciária em 07/06/2006, renovado em 26/04/2008. Seus diretores e demais gestores não recebem remuneração nem vantagens de qualquer título, assim como distribui bolsas de estudos a pessoas carentes.

3) Na qualidade de entidade beneficente de assistência social está isenta do pagamento de contribuições à seguridade social, pois atende às exigências do art. 55 da Lei nº 8.212/91. A isenção não está adstrita à data do requerimento de que trata o § 1º do art. 55 da Lei nº 8.212/91. Tendo sido satisfeitas as condições contidas nos incisos I a V do mesmo artigo, a decisão de isenção deve reportar-se a data de sua implementação. Cita jurisprudências.

4) Do Relatório Fiscal depreendem-se duas situações excludentes da isenção:

i) ausência de concessão pelo INSS, fato não constante nos arquivos informatizados do fisco e ii) existência de débitos regularmente constituídos em ação fiscal anterior, através de Notificações Fiscais de Lançamento de Débito — NFLD. Alega que procedeu ao protocolo do pedido de isenção em 26/04/2008, sem resposta até a data de apresentação da impugnação. Diante disso, não pode ser a Autuada penalizada diante da omissão das autoridades fiscais. Argumenta ainda, que os débitos lançados na ação fiscal anterior encontram-se *sub judice*, com sua exigibilidade suspensa.

5) Resta evidente que a Autuada preenche todos os requisitos necessários à isenção das contribuições sociais patronais na qualidade de instituição beneficente de assistência social, devendo ser considerado nula a autuação e penalidades pelo não preenchimento e declarações em GFIP.

6) Conceito de remuneração, ou seja, todos os valores percebidos pelos segurados empregados, é o que se enquadra no inciso I do art. 28 da Lei nº 8.212/91. Em resumo, são os rendimentos destinados a retribuir o trabalho, quer pelos serviços prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador, ainda que sob a forma de utilidades, nos termos da lei, do contrato, de instrumentos de negociação coletiva, ou de sentença normativa.

7) A não incidência sobre valores atribuídos à bolsa de estudos está inserta na alínea "t" do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91. A Impugnante tem o dever legal de

cumprir o pactuado nas convenções coletivas das categorias profissionais envolvidas, em todo o período do débito apurado. Cita e transcreve art. 458 da CLT, argumentando que esses benefícios extrapolam a remuneração, estando este dispositivo legal em consonância com as disposições do art. 28 da Lei n.º 8.212/91.

8) Transcreve o inciso I do referido art. 28, fixando sua argumentação de que é remuneração o valor pago destinado a retribuir o trabalho, inclusive nos termos de convenção ou acordo coletivo de trabalho. Conclui que, como as bolsas de estudos são concedidas a dependentes econômicos do trabalhador, não compõem a base de incidência de contribuições previdenciárias por não terem natureza salarial. Cita jurisprudências.

9) Portanto, resta evidente que o benefício bolsas de estudos não integra a remuneração para fins trabalhistas nem tampouco a base de incidência das contribuições sociais. A concessão de bolsas de estudos aos dependentes econômicos dos segurados empregados atende aos princípios da Lei Orgânica da Assistência Social, uma vez que se trata de Instituição Beneficente de Assistência Social. A valoração das bolsas de estudos não pode ficar adstrita aos preços cobrados dos demais alunos, vez que o custo para a concedente evidentemente é inferior ao valor atribuído pela Auditora Fiscal.

10) Requer seja declarado nulo o presente lançamento.

### **Do Acórdão de Impugnação**

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ, primeira instância do contencioso tributário, conforme bem sintetizado na ementa alhures transcrita.

### **Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF**

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento.

Consta nos autos Termo de Apensação deste feito ao Processo n.º 13888.002337/2008-21 (e-fl. 166).

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator.

É o que importa relatar. Passo à devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

### **Voto Vencido**

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

### **Admissibilidade**

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 08/01/2009, e-fl. 131, protocolo recursal em 02/02/2009,

e-fl. 133), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, de toda sorte, anoto que, conforme a Súmula CARF n.º 110, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário.

**- Infração por deixar de preparar folha de pagamento de forma correta não incluindo em folha a remuneração indireta relativa a bolsas de estudos para dependentes**

A autuação da obrigação acessória destes autos (CFL 30) é relativa ao fato do estabelecimento escolar de ensino, constituído como fundação de direito privado sem fins lucrativos, que se alega entidade beneficente de assistência social na área de educação, ter deixado de incluir nas folhas de pagamento, como parte das remunerações pagas ou creditadas aos segurados a seu serviço, as remunerações indiretas, assim consideradas as bolsas de estudos integrais concedidas pela escola aos seus filhos e dependentes legais, no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2007.

A recorrente alega que as bolsas de estudos não possuem natureza remuneratória, de modo que não devem compor base de cálculo de contribuições, não sendo salário de contribuição. A autoridade autuante, lado outro, afirma que não tendo transitado pela folha de pagamento dos segurados os valores de bolsas de estudos concedidas aos seus dependentes, a recorrente infringiu o disposto no art. 32, I, da Lei n.º 8.212, combinado com art. 225, I, e § 9.º, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048..

Observe-se que as bolsas de estudos decorreram de acordos firmados em instrumento coletivo de trabalho.

Pois bem. Decorrendo as bolsas de estudos de instrumento coletivos de trabalho, entendo que as mesmas não devem compor base de cálculo de contribuições previdenciárias, não se caracterizando como salário indireto, a teor da alínea “t” do § 9.º do art. 28 da Lei n.º 8.212.

Demais disto, este é o entendimento hodierno, em minha ótica, extraído dos precedentes deste Egrégio Conselho, a saber:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 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 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.

(Acórdão CARF n. 2201-003.223, de 15/06/2016)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

**EDUCAÇÃO. BOLSAS DE ESTUDOS A DEPENDENTES. NÃO INCIDÊNCIA. HIPÓTESE DE ISENÇÃO.**

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.

O advento da Lei nº 12.513/11 modificou os requisitos para a obtenção, não mais exigindo o requisito de que o plano educacional fosse extensivo a todos os empregados e estendeu a benesse aos dependentes.

(Acórdão CARF n. 2401-009.660, de 14/07/2021)

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2008

**EDUCAÇÃO. BOLSAS DE ESTUDOS A DEPENDENTES. NÃO INCIDÊNCIA. HIPÓTESE DE ISENÇÃO.**

Os valores pagos a título de bolsa de estudos, com a finalidade de custear a educação dos dependentes dos empregados, não se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária, por se tratar de verba de natureza indenizatória. Insere-se na norma de não incidência.

O advento da Lei nº 12.513/11 modificou os requisitos para a obtenção, não mais exigindo o requisito de que o plano educacional fosse extensivo a todos os empregados e estendeu a benesse aos dependentes.

Interpretação sistemática, teleológica e histórica, nos termos artigo 110 do CTN e o alcance do instituto, conceito e forma determinado na norma especializada, a Consolidação das Leis do Trabalho, acerca da definição de salário, conforme preceitua o seu art. 458. Não configura salário de contribuição.

(Acórdão CARF n. 2401-009.587, de 09/06/2021)

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007

**EDUCAÇÃO. BOLSAS DE ESTUDOS A DEPENDENTES. NÃO INCIDÊNCIA. HIPÓTESE DE ISENÇÃO.**

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.

(Acórdão CARF n. 2402-009.811, de 09/04/2021)

Sendo assim, com razão a recorrente, especialmente porque no julgamento da obrigação principal essa tese foi a aplicada, de modo que se afastou do lançamento o levantamento relacionado a bolsas de estudos, o que, por efeito decorrente, cancela a obrigação acessória correlata.

**Conclusão quanto ao Recurso Voluntário**

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em resumo, conheço do recurso e, no mérito, dou-lhe provimento. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

**Dispositivo**

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO ao recurso.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros

## Voto Vencedor

Conselheiro Samis Antônio de Queiroz, Redator Designado.

A despeito do bem arrazoado voto proferido pelo eminente relator, entendo que o desfecho do caso comporta solução diversa. Passo à análise.

Pois bem. Trata-se de autuação fiscal materializada mediante a lavratura do AI DEBCAD n.º 37.155.609-0, em 5.6.2008, pela Delegacia da Receita Federal em Piracicaba/SP (DRF/PCA), em decorrência de a Recorrente não ter incluído nas folhas de pagamento os dispêndios com bolsas de estudos de dependentes dos seus empregados, deixando, assim, de cumprir a obrigação acessória **de** — observando os padrões e normas estabelecidos pelo INSS, conforme previsto no art. 32, I, da Lei n.º 8.212, de 1991 — **preparar** folha de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço (CFL 30).

As obrigações principais foram objeto das autuações fiscais, lavradas pela DRF/PCA, consubstanciadas nos AI's DEBCAD n.ºs 37.155.608-2, 37.155.611-2 e 37.155.617-1, de que tratam os Processos Administrativos Fiscais (PAF's) n.ºs 13888.002337/2008-21, 13888.002339/2008-10 e 13888.002340/2008-44, respectivamente.

No PAF n.º 13888.002337/2008-21 (Acórdão n.º 2202-009.063, de 1.12.2021), este Colegiado decidiu que a Recorrente, por **não** ter observado a exigência contida no § 1º do art. 55 da Lei n.º 8.212, de 1991, à época da sua vigência — e quando do período fiscalizado (1.1.2004 a 31.12.2007), esse dispositivo legal estava vigendo —, **não** fez jus, naquele interregno, à imunidade tributária prevista no § 7º do art. 195 da Constituição Federal.

Ainda, na aludida Decisão, este Colegiado, negando, no particular, provimento ao Recurso Voluntário, deliberou que os dispêndios da Recorrente com bolsas de estudos a dependentes dos seus empregados devem integrar a base de cálculo das Contribuições Previdenciárias, uma vez que, na **redação** — existente à época do período fiscalizado (1.1.2004 a 31.12.2007) — **da alínea 't'** do § 9º, do art. 28 da Lei n.º 8.212, de 1991, **não** havia menção a valor referente a plano educacional concedido a dependente de empregado.

Portanto, considerando que os valores despendidos, com bolsas de estudos a dependentes dos empregados da Recorrente, devem, **in casu**, integrar (pelo menos, no período fiscalizado) a base de cálculo das Contribuições Previdenciárias, afigura-se correta a autuação fiscal (DEBCAD n.º 37.155.609-0), porquanto houve, no caso vertente, descumprimento da norma prevista no art. 32, I, da Lei n.º 8.212, de 1991, que dispõe que a empresa é também obrigada a preparar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os

segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social (CFL 30).

A recorrente, conforme constatado pela Fiscalização, **não** incluiu, em suas folhas de pagamento, os valores equivalentes às bolsas de estudos concedidas a dependentes de seus empregados, sendo, pois, devida a multa por descumprimento da obrigação acessória prevista no art. 32, I, da Lei nº 8.212, de 1991.

Diante destas razões, nego provimento ao Recurso, divergindo do Relator.

É o voto de divergência.

(documento assinado digitalmente)

Samis Antônio de Queiroz