Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 14041.000534/2008-20

Processo nº	14041.000534/2008-20
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2201-006.310 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	2 de junho de 2020
Recorrente	GRAVIA INDÚSTRIA DE PERFILADOS AÇO LTDA.
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

AUXÍLIO EDUCAÇÃO. CURSO DE GRADUAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 149.

Não integra o salário de contribuição a bolsa de estudos de graduação ou de pós-graduação concedida aos empregados, em período anterior à vigência da Lei nº 12.513, de 2011, nos casos em que o lançamento aponta como único motivo para exigir a contribuição previdenciária o fato desse auxílio se referir a educação de ensino superior.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiyama - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiyama, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 56/65, interposto da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de fls. 47/53, a qual julgou procedente o lançamento decorrente de Contribuição Social Previdenciária incidente sobre auxílio educação, relacionados ao período de apuração 01/01/2004 a 31/12/2004, acrescido de juros de mora.

Peço vênia para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

> Trata-se de crédito tributário constituído contra Gravia Indústria de Perfilados de Aço Ltda, por, intermédio do Auto-de-Infração Debcad 37.008.523-0, no valor de R$

1.063,38 (um mil sessenta e três reais e trinta e oito centavos), consolidado em 02/07/2008, correspondente às contribuições destinadas à Seguridade Social, relativas à contribuição devida pelo segurado empregado, calculadas de acordo com a alíquotas constantes da tabela de contribuição vigente no período de 01/2004 a 12/2004, observando-se o teto de contribuição (item 8 do Relatório Fiscal).

Segundo o Relatório Fiscal, às fls.27/32, o fato gerador das contribuições sociais, objeto do presente Auto-de-Infração, foi caracterizado pelo pagamento de remuneração sob a forma de auxílio-educação, com o objetivo de financiar os estudos de graduação de nível superior para os trabalhadores empregados, que prestaram serviço à empresa no período de 01/2004 a 12/2004, conforme registros da contabilidade (fl.35).

O Relatório Fiscal também traz a seguintes informações:

- que os valores pagos aos empregados não é alcançado pela isenção constante no artigo 28, parágrafo 9º alínea "t" da Lei n° 8.212, pois o mesmo se restringe à educação básica, nos termos do art. 21, da Lei n° 9.394, de 20 de dezembro 1996;

- que os valores, que se caracterizam como pagamento ,em pecúnia em contraprestação por um aumento de produtividade do empregado, revestem-se de natureza salarial, integrando o salário-de-contribuição dos segurados empregados, com respaldo no inciso I do artigo 28 da Lei n° 8.212/91.

- que os pagamentos não foram incluídos em folha de pagamento mensal e/ou GFIP.

O procedimento fiscal e os lançamentos efetuados estão explicitados no Relatório Fiscal e nos demais anexos do AI (em especial: DAD — DISCRIMINATIVO ANALÍTICO DE DÉBITO, fls.4/5; DSD — DISCRIMINATIVO SINTÉTICO DE DÉBITO, fls. 06/07; e RL — RELATÓRIO DE LANÇAMENTOS, fls. 8/9). A fundamentação legal foi exposta no anexo FLD — FUNDAMENTOS LEGAIS DO DÉBITO, fls. 10/11.

Da Impugnação

O contribuinte foi intimado pessoalmente, conforme fl. 6 (04/07/2008) e impugnou o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas.

- que a verba destinada ao auxílio-educação não faz parte do salário do empregado, por não ser paga em função do trabalho do profissional, mas, sim, para a sua qualificação;

- que a verba não pode ser considerada salário-indireto, sob pena de desestimular as empresas em proporcionar qualificação aos seus empregados;

- que, embora o Lei 8.212/91 excetue os cursos de nível superior do rol de atividades isentas, tal visão é equivocada e limitada pela ótica do aperfeiçoamento profissional;

- transcreve o inciso II do parágrafo 2° do artigo 458 da CLT, segundo o qual a educação concedida pelo empregador não é considerada salário;

- que a obrigação de formar profissionais de nível é do Estado, que efetivamente não a cumpre, mas, ao contrário, multa e pune a empresa que assim procede, como se proporcionar educação fosse atribuição da empresa, e ainda com ônus;

- que a Receita Federal do Brasil não se importa com o ganho social da instrução superior, já que sua fome arrecadatória a cega para esta realidade;

- que não pode haver duas ou mais penalizações decorrentes do mesmo fato gerador, como ocorreu na presente ação fiscal, quando foram lavrados os autos-de-infração 37.008.522-1, 37.008.523-1, 37.008.524-8, 37.008.525-6, 37.008.526-4;

Requer seja julgada improcedente a presente ação fiscal, declarando-se a nulidade do Auto-de-Infração e respectivo crédito fiscal nele lançado.

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (e-fl. 47):

Documento nato-digital

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

AIOP 37.008.523-0

AUXÍLIO EDUCAÇÃO. CURSO DE GRADUAÇÃO. INCIDÊNCIA.

Constitui salário indireto, logo, base de cálculo das contribuições previdenciárias, o auxílio-educação custeado pela empresa em beneficio de seus empregados, em desacordo com o disposto no art. 28, parágrafo 9º alínea "t" da Lei n° 8.212/91.

Do Recurso Voluntário

O Recorrente, devidamente intimado da decisão da DRJ em 06/03/2009 (fl. 55), apresentou o recurso voluntário de fls. 56/65, alegando em síntese: que o auxílio educação não sofre a incidência das Contribuições Previdenciárias e requer a redução das multas, com base na retroatividade benigna.

Este recurso compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiyama, Relator.

Do Recurso Voluntário

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço e passo a apreciá-lo.

PRELIMINAR de nulidade por ausência de documento – Fl. 2 do relatório fiscal

A recorrente alega nulidade por ausência de documento e que tal fato ocasionaria a nulidade por falta de fundamentação e por se configurar nulidade insanável.

De acordo com a legislação, são considerados nulos, no processo administrativo fiscal, os atos expedidos por pessoa incompetente ou com a falta de atenção ao direito de defesa, conforme preceitua o artigo 59 do Decreto nº 70.235 de 1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Ou seja, para que uma decisão ou mesmo para que o auto de infração seja declarado nulo, deve ter sido proferido por pessoa incompetente ou mesmo violar a ampla defesa do contribuinte.

Documento nato-digital

A exigência questionada nos presentes autos está em conformidade com a legislação de regência e que estavam à época da ocorrência dos fatos, vigentes e eficazes.

Por outro lado, o documento que a recorrente alega estar faltando aos autos, encontra-se presente na fl. 34 e isso não é, como visto causa de nulidade, nos termos da legislação vigente.

Ademais, a alegação de falta de documento, só seria relevante se a houvesse afronta ao contraditório e à ampla defesa, o que não ocorreu no caso, tendo em vista que o recorrente conseguiu se defender das infrações apontadas, de modo que não se acolhe a preliminar arguída.

Não-Incidência de Contribuições Sociais sobre Bolsas de Estudos pagas pela Recorrente aos Segurados que lhe prestam serviços

Nos termos do disposto no artigo 28 da Lei n° 8.212 de 1991, para o segurado empregado entende-se por salário de contribuição a totalidade dos rendimentos destinados a retribuir o trabalho, incluindo nesse conceito os ganhos habituais sob a forma de utilidades. Depreende-se que, em se tratando de utilidades disponibilizadas pela empresa aos obreiros que lhe prestam serviços, sua inclusão na base de cálculo das contribuições previdenciárias dependerá da verificação dos requisitos da onerosidade, retributividade e habitualidade.

Algumas parcelas que, apesar de estarem no campo de incidência, não se sujeitam às contribuições previdenciárias, seja por sua natureza indenizatória ou assistencial, tais verbas estão arroladas no artigo 28, § 9º da Lei n° 8.212 de 1991. Para a não incidência da contribuição previdenciária, é imprescindível que a verba se enquadre nas hipóteses legais ali enumeradas exaustivamente.

Na alínea "t" do § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91, o legislador ordinário expressamente excluiu do salário de contribuição os valores relativos a planos educacionais, porém, elencou alguns requisitos a serem cumpridos: devem visar à educação básica; os cursos devem ser vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa; não podem ser utilizados em substituição à parcela salarial e devem ser estendidos a todos os empregados e dirigentes, nos seguintes termos:

> Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:
>
> (...)
>
> § 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei n°9528, de' 10.12.97)
>
> (...)
>
> 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;** (grifo nosso)

O disposto no artigo 28, § 9º, alínea "t" da Lei nº 8.212/91 sofreu alteração em 2011, pela lei nº 12.513/2011 e passou a dispor:

> 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)

Documento nato-digital

> 1. não seja utilizado em substituição de parcela salarial; e (Incluído pela Lei nº 12.513, de 2011)

Por outro lado, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) já vinha caminhando no sentido de acolher o posicionamento de que não haveria incidência das contribuições previdenciárias sobre o auxílio educação pago para custear a educação profissional e tecnológica de empregados, estendendo até para o ensino superior e para a pós graduação.

Vale citar que o STJ já vinha exarando este entendimento até por decisão monocrática. Transcrevo a decisão proferida pela Ministra Regina Helena Costa no Recurso Especial 1.634.880/RS (publicada em 11/11/2016), que negou seguimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional:

> Acerca da contribuição previdenciária, esta Corte adota o posicionamento segundo o qual não incide essa contribuição sobre os valores pagos a título de auxílio-educação. Nessa linha:
>
> PROCESSUAL CIVIL. AUSÊNCIA DE OMISSÃO. ART. 535, II, DO CPC. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA. SITUAÇÃO FÁTICA DIVERSA. POSSIBILIDADE. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE VALE-TRANSPORTE PAGO EM PECÚNIA.
>
> (...)
>
> 5. 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.
>
> Portanto, existe interesse processual da empresa em obter a declaração do Poder Judiciário na hipótese de a Fazenda Nacional estar cobrando indevidamente tal tributo.
>
> 6. Recurso Especial da Fazenda Nacional parcialmente conhecido e, nessa parte não provido e Recurso Especial da empresa provido.
>
> (REsp 1586940/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 10/05/2016, DJe 24/05/2016);
>
> 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 324.178PR, 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. (AgRg no Ag 1330484/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 18/11/2010, DJe 01/12/2010)

Documento nato-digital

> In casu, tendo o acórdão recorrido adotado entendimento pacificado nesta Corte, o Recurso Especial não merece prosperar pela incidência da Súmula 83/STJ.
>
> Isto posto, com fundamento no art. 557, caput, do Código de Processo Civil, NEGO SEGUIMENTO ao Recurso Especial.

Merece destaque o fato de que este Egrégio CARF já analisou a questão diversas vezes e acabou por pronunciar a Súmula CARF nº 149, colocando uma pá de cal no assunto:

> **Súmula CARF nº 149**
>
> Não integra o salário de contribuição a bolsa de estudos de graduação ou de pós-graduação concedida aos empregados, em período anterior à vigência da Lei nº 12.513, de 2011, nos casos em que o lançamento aponta como único motivo para exigir a contribuição previdenciária o fato desse auxílio se referir a educação de ensino superior.

Sendo assim, deve prosperar a alegação do recorrente e deve ser dado provimento ao seu recurso.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário e dou-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiyama

Documento nato-digital