



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 14041.000769/2008-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2401-010.902 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 7 de março de 2023  
**Recorrente** CONFEDERAÇÃO NACIONAL DO COMÉRCIO DE BENS, SERVIÇOS E TURISMO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

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

AUXÍLIO-EDUCAÇÃO. CURSO SUPERIOR. 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.

DIÁRIAS DE VIAGEM. DESPESAS DE VIAGEM. REEMBOLSO.

As diárias de viagem não dependem de comprovação do desembolso. Despesas de viagem demandam comprovação, não bastando o simples relato das despesas. Não há reembolso sem prova do anterior desembolso, devendo o relato dos empregados estar acompanhado das respectivas notas fiscais e recibos de pagamento das despesas de viagem.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do lançamento o levantamento SUP.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Wilsom de Moraes Filho, Matheus Soares Leite, Eduardo Newman de Mattered Gomes, Ana Carolina da Silva Barbosa, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2401-010.902 - 2ª Sejl/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 14041.000769/2008-11

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 54/62) interposto em face de decisão (e-fls. 43/51) que julgou procedente Auto de Infração - AI n.º 37.129.968-3 (e-fls. 02/19), a envolver as rubricas "15 Terceiros" (levantamentos: SUP- AUXILIO EDUCACAO CURSO SUPERIOR e DIA - DIARIAS MAIOR QUE 50 POR CENTO) e competências 01/2004 a 12/2004, cientificado em 18/08/2008 (e-fls. 39/41). Do Relatório Fiscal (e-fls. 25/37), extrai-se:

9. Quanto aos fatos geradores DIA - DIÁRIAS MAIOR QUE 50%, constatou-se que a autuada enquadrava equivocadamente os valores pagos aos segurados empregados sob a rubrica 1520 - DIÁRIAS > 50% da folha de pagamento como não integrante do salário de contribuição.

10. A rubrica em tela era utilizada sempre que os valores referentes a diárias pagos ou creditados aos segurados empregados a serviço da autuada excediam a 50% (daí o símbolo >) da remuneração recebida na competência. (...)

14. Quanto aos fatos geradores SUP - AUXÍLIO EDUCAÇÃO CURSO SUPERIOR, constatou-se que a autuada remunerou os segurados empregados que aderiram ao Programa de Desenvolvimento de Pessoal, instituído através da Portaria 'N' CNC n.º 267/99, e, por não considerar os valores pagos como fato gerador previdenciário, omitiu-os das respectivas GFIP.

15. Tal programa prevê que a autuada concederá bolsas de estudo aos segurados empregados que optarem por a ele aderir, através do reembolso de até 80% do custo do curso escolhido, seja de formação regular nos níveis de 2º e superior, graduação, pós-graduação ou línguas. E aqui está o problema, já que a interpretação literal do Art. 28, Inciso I, § 9º, alínea t) da Lei 8.212/1991 exclui da isenção ali prevista o reembolso de cursos de nível superior.

Na impugnação (e-fls. 1133/1149 do processo principal n.º 14041.000767/2008-22), foram abordados os seguintes tópicos:

- (a) Tempestividade.
- (b) Reunião de processos.
- (c) Programa de desenvolvimento pessoal.
- (d) Diárias.

A seguir, transcrevo do Acórdão de Impugnação (e-fls. 43/51):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

AIOP n.º: 37.129.968-3

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. DIÁRIAS DE VIAGENS.

Diárias de viagem cujos valores ultrapassam 50% da remuneração mensal, passam a integrar a remuneração e constituem-se como salário de contribuição.

REEMBOLSO EDUCAÇÃO SUPERIOR PAGAMENTO EM DESACORDO COM A LEI DE REGÊNCIA.

Integram o salário de contribuição os valores relativos a curso superior, graduação e pós-graduação, de que tratam os art. 43 a 57 da Lei n.º 9.394, de 1996.

Tratando-se de parcela cuja não-inidênciã esteja condicionada ao cumprimento de requisitos previstos na legislação previdenciária, o pagamento em desacordo com a legislação de regência se sujeita à tributação, na inteligência do art. 28, § 9º, alínea "t" da Lei 8.212/1991, respectivamente.

Lançamento Procedente

O Acórdão de Impugnação foi cientificado em 12/05/2009, segundo informa o recorrente (e-fls. 54), e o recurso voluntário (e-fls. 54/62) interposto em 03/06/2009 (e-fls. 54), em síntese, alegando:

- (a) Tempestividade. Notificada em 12/05/2009, o recurso é tempestivo.
- (b) Reunião de processos. Os AIs n.º 37.129.969-1, n.º 37.129.967-5 e n.º 37.129.268-3 se referem aos mesmos levantamentos (DIA e SIP) e o AI n.º 37.129.972-1 em multa deles decorrente, cabendo sua reunião.
- (c) Programa de desenvolvimento pessoal. A recorrente oferece bolsa de estudo para graduação, pós-graduação etc., por meio de reembolso de 80% dos custos despendidos pelos servidores. A fiscalização ignorou a alteração do art. 458, § 2º, II, da CLT pela Lei n.º 10.243, de 2001, a não diferenciar entre educação básica e superior, sendo que o lançamento se refere ao ano de 2004. Logo, não se trata de verba salarial, não se destinando a retribuir o trabalho. Além disso, o programa é oferecido para todos os segurados empregados.
- (d) Diárias. As quantias recebidas pelos servidores estão sujeitas à prestação de contas, devendo os mesmos, e sempre o fazem, comprovar as despesas que efetuaram com as importâncias que lhes foram adiantadas para habitação (hotel), alimentação e transporte no local em que vão trabalhar. Logo, não têm natureza salarial, nos termos do parágrafo único do art. 1º da IN n.º 8, de 1991, da Secretaria Nacional do Trabalho. A Recorrente anexou à impugnação, os comprovantes das contas prestadas por seus servidores que viajaram a serviço, no ano de 2004.

Despacho de e-fls. 65 acusa a correspondência entre os autos físicos e o processo digital. O presente processo está apensado ao de n.º 14041.000767/2008-22.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. A recorrente informa a intimação da decisão recorrida em 12/05/2009 (e-fls. 54) e o órgão preparador afirma ser o recurso tempestivo (e-fls. 64). Não detecto nos autos aviso de recebimento ou comprovação da intimação pessoal. Diante desse

contexto e da interposição do recurso voluntário em 03/06/2009 (e-fls. 54), há que se considerá-lo tempestivo (Lei n.º 9.784, de 1999, art. 26, §5º). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Reunião de processos. Os AIs n.º 37.129.967-5, n.º 37.129.268-3, n.º 37.129.969-1 e n.º 37.129.972-1 integram a pauta da presente reunião e estão sendo julgados conjuntamente.

Programa de desenvolvimento pessoal. O levantamento SUP - AUXÍLIO EDUCAÇÃO CURSO SUPERIOR fundamenta-se apenas na constatação de o auxílio se destinar para a educação de ensino superior, conforme expressamente ressaltado no Relatório Fiscal (e-fls. 25/37), merecendo destaque os seguintes excertos (e-fls. 27 e 28):

14. Quanto aos fatos geradores SUP - AUXÍLIO EDUCAÇÃO CURSO SUPERIOR, constatou-se que a autuada remunerou os segurados empregados que aderiram ao Programa de Desenvolvimento de Pessoal, instituído através da Portaria 'N' CNC n.º 267/99, e, por não considerar os valores pagos como fato gerador previdenciário, omitiu-os das respectivas GFIP.

15. Tal programa prevê que a autuada concederá bolsas de estudo aos segurados empregados que optarem por a ele aderir, através do reembolso de até 80% do custo do curso escolhido, seja de formação regular nos níveis de 2º e superior, graduação, pós-graduação ou línguas. E aqui está o problema, já que a interpretação literal do Art. 28, Inciso I, § 9º, alínea t) da Lei 8.212/1991 exclui da isenção ali prevista o reembolso de cursos de nível superior.

(...)

24. Pelo acima exposto, os valores pagos aos segurados empregados a título de reembolso com despesas em curso de nível superior, devidamente registrados na conta de despesas 2.1.2.4.7.03 AUXILIO A SERVIDORES foram caracterizados como fatos geradores previdenciários, e assim sendo, deveriam constar das respectivas GFIP.

25. Cabe ressaltar que na dita conta contábil são registrados os valores reembolsados a segurados empregados referentes a diversos tipos de cursos. Durante a auditoria foram separados exclusivamente os valores referentes a cursos de educação superior.

26. A planilha abaixo traz a relação por competência e estabelecimento dos segurados que tiveram valores dos reembolsos pagos ou creditados pela autuada, com os respectivos cursos e instituições frequentados.

Estab.	Comp	Beneficiado	NIT	Curso Superior	instituição	Reembolso omitido
--------	------	-------------	-----	----------------	-------------	-------------------

Por conseguinte, a situação em tela atrai a incidência de súmula de jurisprudência vinculante, como podemos constatar:

#### **Súmula CARF n.º 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 n.º 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.

Acórdãos Precedentes:

9202-007.436, 9202-006.578, 9202-005.972, 2402-006.286, 2402-004.167, 2301-004.391 e 2301-004.005

Logo, impõe-se o cancelamento do levantamento SUP - AUXÍLIO EDUCAÇÃO CURSO SUPERIOR.

Diárias. A recorrente sustenta que o levantamento DIA - DIÁRIAS MAIOR QUE 50% envolve despesas de viagem e não diárias de viagem, eis que sujeitas à prestação de contas, conforme documentos de e-fls. 390/623, 907/1132 e 1420/1650 do processo principal n.º 14041.000767/2008-22.

Os documentos em questão constituem-se em relatórios preenchidos por empregado para a prestação de contas com diárias de viagem e despesas de viagem, mas estão desacompanhados das notas fiscais e recibos para uma devida comprovação das despesas de viagem e não há reembolso sem prova de anterior desembolso.

Logo, as provas carreadas com a impugnação não têm o condão de afastar a natureza jurídica de diárias de viagem dos valores apurados pela fiscalização, tendo a folha de pagamento (fonte documental do lançamento) inclusive empregado o termo “diária” e não “despesa” de viagem para a rubrica 1520 “DIÁRIAS > 50%” (e-fls. 26).

Diante desse conjunto probatório, não há como se afastar a incidência do disposto no § 8º do art. 28 da Lei n.º 8.212, de 1991, na redação vigente ao tempo dos fatos geradores (CTN, art. 144, *caput*).

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para excluir do lançamento o levantamento SUP.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro