MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 14041.001228/2008-19

Processo nº	14041.001228/2008-19
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2202-008.752 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	6 de outubro de 2021
Recorrente	CONSELHO CULTURAL THOMAS JEFFERSON
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PROPOSITURA DE AÇÃO JUDICIAL. AUSÊNCIA DE IDENTIDADE DE MATÉRIAS SUSCITADAS. SÚMULA CARF Nº 1.

Não havendo identidade entre as matérias suscitadas no processo judicial e processo administrativo, não há que se falar em renúncia à instância administrativa (Súmula CARF nº 1).

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. IMUNIDADE. ENTIDADE BENEFICENTE. ART. 14 DO CTN. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Cabe à entidade beneficente de assistência social comprovar a observância das condições ao gozo da imunidade tributária estabelecidas pelo art. 14 do CTN.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PATRONAL. GILRAT. BOLSA DE ESTUDOS. CONCESSÃO A SEGURADOS. OBSERVÂNCIA ÀS CONDIÇÕES LEGAIS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Os valores pagos a título de bolsa de estudos a segurados empregados e contribuintes individuais não compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias, desde que cumpridas as condições estabelecidas pela al. "t" do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PATRONAL. GILRAT. BOLSA DE ESTUDOS. CONCESSÃO A DEPENDENTES DE SEGURADOS. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. INCIDÊNCIA.

A redação do art. 28, § 9º, al. "t" da Lei nº 8.212/91, vigente à época dos fatos geradores, não excluía do salário-de-contribuição os valores pagos a título de bolsas de estudo concedias aos dependentes dos segurados, sendo, portanto, considerados ganhos habituais sob a forma de utilidades e sofrendo incidência das contribuições previdenciárias.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. SÚMULA CARF Nº 28.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes ao Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais (Súmula CARF nº 28).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer a isenção da bolsa de estudo concedida a segurado empregado (levantamento BSE). Vencido o Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros que deu provimento parcial em maior extensão.

(assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos – Presidente Substituto.

(assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (Relatora), Mário Hermes Soares Campos (Presidente em Exercício), Martin da Silva Gesto, Diogo Cristian Denny (suplente convocado para substituir o conselheiro Ronnie Soares Anderson), Samis Antônio de Queiroz**,** Sara Maria de Almeida Carneiro Silva e Sônia de Queiroz Accioly.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo CONSELHO CULTURAL THOMAS JEFFERSON contra acórdão, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília – DRJ/BSA –, que *rejeitou* a impugnação apresentada para manter a exigência de R$ 228.571,73 (duzentos vinte e oito mil, quinhentos e setenta e um reais, setenta e três centavos), em razão da ausência de recolhimento de valores a título de contribuições previdenciárias a cargo da empresa incidente sobre o valor das remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados empregados e contribuintes individuais (20%, GILRAT) constantes em folhas de pagamentos, planilhas e em recibos de pagamentos de pessoas físicas, não informadas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) ou dispensadas de serem informadas, nas competências compreendidas entre 01/2004 a 13/2004. (f. 80/81)

Da leitura do relatório fiscal (f. 80/104), resta claro ter sido a apuração feita a partir das folhas de pagamento fornecidas em arquivos digitais; recibos de pagamentos a pessoas físicas; informações prestadas nas GFIPs, além das planilhas apresentadas em arquivos digitais que continham os valores das mensalidades dos cursos dos quais participaram empregados e/ou parentes na qualidade de bolsistas. Sendo assim, o lançamento teve como base os valores apurados nos seguintes levantamentos: **(i) NDG** e **13S**, referentes às remunerações pagas aos segurados empregados verificadas nas folhas de pagamento e não informadas nas GFIPs; **(ii) BSE** e **BPA**, referentes às bolsas de estudo concedidas a empregados ocupantes de outro cargo que não o de "professor" e às bolsas concedidas aos parentes de empregados da instituição; e, **(iii) CIN**, referentes às remunerações pagas a contribuintes individuais identificadas nos recibos de pagamentos à pessoa física apresentados pela parte ora recorrente e não informadas nas GFIPs.

Documento nato-digital

Em sua impugnação (f. 271/293) alega, em apertada síntese, que **(i)** a fiscalização desconsiderou se tratar de uma instituição sem fins lucrativos, que goza de imunidade tributária, imputando-lhe tratamento de uma mera empresa comercial; **(ii)** não agiu com vistas a fraudar direitos trabalhistas e obrigações previdenciárias; **(iii)** a rigidez na interpretação do arcabouço legal deixa de vislumbrar as consequências das decisões; **(iv)** a exigência da contribuição previdenciária deve se pautar pelo princípio da legalidade; **(v)** "(...) a doutrina tem entendido que o caráter retributivo da parcela paga pelo empregador ao empregado é a característica mais importante para se perquirir se a verba deve integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária devida pelo empregador" (f. 281), de forma que deve-se identificar o caráter de efetiva contraprestação pelos serviços prestados, isto é, o caráter retributivo da prestação para que se constate pela incidência da contribuição; **(vi)** as verbas despendidas pelo empregador na formação educacional e profissional não compõem o salário do segurado, conforme inc. II do §2° do art. 458 da CLT, alterado pela Lei nº 10.243/01, e entendimento jurisprudencial, tratando-se apenas de investimento com propósito de incrementar a produção e oferecer maior retorno; **(vii)** no que se refere às verbas educacionais dirigidas aos dependentes dos empregados, a jurisprudência teria muito a evoluir, eis que prevalente o entendimento de sua inclusão na base de cálculo da contribuição previdenciária; **(viii)** ao prover formação acadêmica aos dependentes dos segurados, pretende contribuir para o desenvolvimento do país, incentivar a educação de jovens brasileiros, em observância os art. 205 da Constituição Federal; **(ix)** "[o] próprio INSS reconhece referida isenção [das utilidades fornecidas pelo empregador na forma de educação], nos arts. 52, incisos I e III e 56, incisos III, XV, XVI, XIX, XXIV, da Instrução Normativa D/C INSS n° 71/2002" (f. 292); e, **(x)** "[c]omo o Poder Judiciário não reconhece bolsa de estudo como salário utilidade, na grande maioria dos casos, não há crime, daí a improcedência da autuação." (f. 292)

À peça impugnatória foram acostados: notícia extraída do jornal Correio Braziliense, procuração, atas da Assembleia Geral e do Conselho Diretor, estatuto social, comprovante de inscrição e de situação cadastral – "vide" f. 294/331.

A instância "a quo", após asseverar não ter havido insurgência quanto os levantamentos **NDG**, **13S** e **CIN**, prolatou o acórdão assim ementado:

> **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**
> Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004
> AIOP nº 37.092.418-5
> **IMUNIDADE**
> O fato de a Autuada ser uma instituição sem fins lucrativos não lhe concede, por si só, o gozo da imunidade prevista no §7° do artigo 195 da CF; para usufruir de tal benesse é necessário ser uma entidade beneficente de assistência social e cumprir as exigências determinadas pelo artigo 55 da Lei 8.212/91.
> **BOLSA DE ESTUDO. ISENÇAO**
> Nos termos do, art. 111 c/c art. 176, ambos do CTN, a isenção, como forma de exclusão do crédito tributário, é matéria plenamente vinculada à lei, que especifica as condições e requisitos para a concessão, devendo ser interpretada sempre de forma restritiva. Desse modo, aos empregados ocupantes de cargos desvinculados das finalidades desenvolvidas pela empresa, bem como aos filhos e dependentes dos empregados e dirigentes da empresa, no que concerne a bolsas de estudo concedidas e a

Documento nato-digital

> material didático fornecido, não existe direito à isenção, por falta de previsão legal**.**
> **MULTA. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA.**
> Tratando-se de auto-de-infração decorrente do descumprimento de obrigação tributária não definitivamente julgado, aplica-se a lei superveniente, na ocorrência do pagamento, quando cominar penalidade menos severa que a prevista naquela vigente ao tempo de sua lavratura. (f. 664)

Intimado do acórdão, o recorrente apresentou, em 27/08/2009, recurso voluntário (f. 676/707), declinando as teses arguidas em fase de impugnação. Acrescentou que: **(i)** "[a] questão da imunidade do CCTJ já foi discutida judicialmente na chamada AÇÃO DA COFINS, que tramitou na Justiça Federal da Seção Judiciária de Brasília-DF (...), [em que] não se discutiu a imunidade das entidades educacionais, vez que este é um direito reconhecido (art. 150, VI, c, CF), mas sim se o CCTJ, parte autora, possuía os requisitos necessários para ver reconhecida sua isenção (em razão da imunidade)" (f. 677); **(ii)** a Lei nº 9.532/97 e a Lei nº 9.732/98 criaram obstáculos à fruição da imunidade prevista no art. 195, §7º da CF; e, **(iii)** "[e]stando a imunidade prevista na Constituição, a lei não pode estabelecer requisitos, bastando a entidade não ter fim lucrativo e, como afirma a requerente, atender os requisitos do art. 14 do CTN." (f. 682)

Deixou de renovar o pedido de produção de provas para pleitear a reforma da

> r. decisão atacada, que simplesmente referendou o auto de infração, declarando-se totalmente improcedente referida autuação, vez que a Autuada é imune (questão prejudicial), além de não existir a chamada incidência de contribuição previdenciária sobre as bolsas de estudos, por conseguinte, não há tributação, não existindo a obrigação de pagar, tampouco qualquer tipo de crime. (f. 706)

É o relatório.

Voto

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

Consabido que a Súmula CARF nº 1, estabelece que a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial com o mesmo objeto do processo administrativo, enseja renúncia às instâncias administrativas. Entretanto, pela mera leitura da síntese das razões recursais apresentadas, resta evidente não deter a ação que tramitou na Justiça Federal qualquer identidade com o objeto da presente demanda: naquela oportunidade, discutia-se a exigência da COFINS, ao passo que ora estar-se diante da cobrança da cota patronal da contribuição previdenciária, além de os fatos geradores terem ocorrido em aspecto temporal diverso. Feito o registro, **conheço do tempestivo recurso, presentes os demais pressupostos de admissibilidade**.

I – DOS REQUISITOS PARA O GOZO DA IMUNIDADE DA ENTIDADE EDUCACIONAL BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL

Documento nato-digital

Em sua peça impugnatória, demonstra a ora recorrente inadvertida compreensão quanto à delimitação constitucional do poder de tributar que atinge as instituições de educação sem fins lucrativos. Isso porque, limita-se asseverar que "desconsiderou o Auditor a imunidade em razão da finalidade social da instituição CTJ, tratando-a como uma mera empresa comercial." (f. 276) Ao seu sentir, o fato de ser uma instituição sem fins lucrativos *per se* faria jus à imunidade, olvidando-se que o disposto na al. "c" do inc. VI do art. 150 da CRFB/88 abrange apenas impostos, além de necessário o atendimento de requisitos legalmente previstos.

Nas razões recursais há guinada argumentativa, eis que passa reconhecer que, para que *entidades beneficentes de assistência social* estejam albergadas pela norma constitucional que decepa a competência da União para a exigência das contribuições, necessitaria comprovar certos quesitos – "ex vi" do §7º do art. 155 da CRFB/88. Acrescenta, com a mesma impropriedade técnica encontrada na impugnação, que

> [a] questão da imunidade do CCTJ já foi discutida judicialmente na chamada AÇÃO DA COFINS, que tramitou na Justiça Federal da Seção Judiciária de Brasília-DF. Nesta demanda proposta perante a 22ª Vara Federal, não se discutiu a imunidade das entidades educacionais, vez que este é um direito reconhecido (art. 150, VI, c, CF), mas sim se o CCTJ, parte autora, possuía os requisitos necessários para ver reconhecida sua isenção (em razão da imunidade). (f. 677)

Segundo o recorrente, os arts. 13 e 14, inc. X da MP nº 2.158-35/01, bem como o art. 12 da Lei 9.532/97 teriam estipulado a isenção de COFINS para entidades educacionais sem fins lucrativos, e no bojo da referida ação judicial teria sido apresentado laudo pericial, em que se constatou que a instituição teria todos os requisitos necessários ao reconhecimento da imunidade. Repisa ainda que as condicionantes legais, tirante aquelas estabelecidos no art. 14 do CTN, seriam inconstitucionais.

Além de não informar o número do processo judicial referenciado, sequer junta o mencionado laudo pericial ou qualquer documento referente ao processo, limitando-se a informar a vara em que tramitou o processo a que faz alusão ("AÇÃO DA COFINS"). Em pesquisa realizada no sítio do TRF-1, constato que trata-se da ação declaratória de nº 2002.34.00034994-1, em que pedida a declaração de inexigibilidade da COFINS, assegurando-lhe a repetição dos valores que recolheu, a partir de 1º/02/1999, corrigidos e acrescidos de juros, sob o argumento de ser beneficiário da imunidade das contribuições sociais.

A sentença acolheu as conclusões lançadas no laudo pericial, chancelando o atendimento aos requisitos legais e julgou procedente o pedido, condenando a União a devolver os valores recolhidos a título de COFINS a partir de 01/02/1999, corrigidos monetariamente a partir de cada recolhimento indevido e acrescidos de juros de mora de 1% a.m. (um por cento ao mês) a partir do trânsito em julgado. Em segunda instância, foi negado provimento à apelação movida pela Fazenda Nacional, sob o argumento de que se trata de entidade educacional que cumpriu os requisitos estabelecidos pelo art. 12 da Lei nº 9.532/97 para gozo da *isenção* da COFINS, nos termos do art. 13 e 14, da MP nº 2.158/35, de 24/08/2001; e foi dado provimento em parte à remessa oficial, para determinar a incidência apenas a taxa Selic sobre os valores repetendos, a teor da Lei nº 9.250/95. Os embargos de declaração opostos pela Fazenda Pública foram rejeitados, e o Recurso Especial e o Recurso Extraordinário interpostos também pela Fazenda Pública não foram admitidos, tendo o acórdão transitado em julgado. Reconhecido pelo Poder Judiciário, portanto, a *isenção* da COFINS, vez que atendidos aos requisitos lançados no

Documento nato-digital

art. 12, § 2º, e no art. 15, § 3º, da Lei nº 9.532, de 1996 – cf., a título de esclarecimento, a Solução de Cosnulta de nº 243 da COSIT, datada de 20 de agosto de 2019. Impossível que as conclusões ali lançadas sejam transladadas ao caso em espeque: as espécies tributárias são díspares; outrora reconhecida a isenção, quando ora se pleiteia o reconhecimento de uma imunidade.

Como dito, nenhum documento foi carreado na tentativa de comprovar a observância das condicionantes impostas pelo art. 14 do CTN – não distribuir qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, aplicar integralmente seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais e manter escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão. À míngua de provas, **rejeito o pedido de reconhecimento da imunidade**.

II – DA (NÃO) INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA: DAS BOLSAS DE ESTUDO PAGAS AOS SEGURADOS E SEUS DEPENDENTES

Conforme já narrado, ausente insurgência quanto aos levantamentos de códigos NDG, 13S e CIN (f. 670). Partamos, portanto, à análise das contribuições incidentes sobre as bolsas de estudos pagas aos segurados e seus dependentes, apuradas nos levantamentos de código BSE e BPA.

O recorrente defende que à verba falta-lhe o caráter retributivo, não integrando o salário-de-contribuição, nos termos do inc. II do §2° do art. 458 da CLT e arts. 52, incisos I e III e 56, incisos III, XV, XVI, XIX, XXIV, da Instrução Normativa D/C INSS n° 71/2002. Especificamente quanto à bolsa concedida aos dependentes dos segurados, diz que, por força da previsão contida no art. 205 da CRFB/88, há de ser a educação incentivada pelo Estado e pela sociedade, não podendo se furtar cumprir sua responsabilidade social.

Em que pese o art. 458, § 2º, inc. II da CLT definir que não serão consideradas como salário as utilidades concedidas pelo empregador a título de "educação, em estabelecimento de ensino próprio ou de terceiros, compreendendo os valores relativos a matrícula, mensalidade, anuidade, livros e material didático", imperiosa a observância da legislação específica de regência da norma isentiva, qual seja a Lei nº 8.212/91. Peço licença para, no que importa, transcrevê-la:

> Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:
> (...)
> § 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:
> (...)
> t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do Art. 21 da Lei n° 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. (sublinhas deste voto)

Registro, por oportuno, que dos dispositivos citados pelo recorrente previstos na Instrução Normativa D/C INSS nº 71/2002, o único que faz referência especificamente ao benefício discutido nestes autos é o inc. XIX do art. 56, inclusive citado pela fiscalização (f. 88),

Documento nato-digital

que traz condicionantes idênticas às supratranscritas. Três eram os requisitos inarredáveis e cumulativos para a fruição da isenção: (**i)** impossibilidade de o valor ser utilizado em substituição de parcela salarial; **(ii)** vinculação às atividades desenvolvidas pela empresa; e, **(iii)** disponibilização a todos os empregados e dirigentes.

Firmadas as premissas, passo à análise do caso concreto.

Segundo a fiscalização,

> [n]o que se refere à bolsa de estudo concedida a segurado empregado, há que se distinguir duas situações. A primeira delas refere-se ao fato de o Contribuinte possuir, dentre as finalidades institucionais determinadas em seu Estatuto Social, a de desenvolver o ensino da Língua Inglesa. Assim, para alcançar esse intento a Instituição possui, em seu quadro de funcionários, professores aos quais cabe justamente o ministério das aulas nos cursos de língua oferecidos. Portanto, no caso da bolsa de estudo concedida a empregado ocupante do cargo de professor, tal benefício foi entendido na qualidade de curso de capacitação e qualificação profissional vinculado às atividades desenvolvidas pela Instituição, uma vez que o segurado que usufruiu o curso oferecido pôde dele fazer uso no desempenho de suas atividades dentro da finalidade institucional do Contribuinte.
> 30. **Por outro lado, no caso da bolsa de estudo haver sido concedida a segurado empregado ocupante de cargo qualquer, que não o de professor de língua inglesa, não se pode considerar o curso oferecido como sendo de capacitação e qualificação profissionais. Não resta dúvida de que os empregados ocupantes dos demais cargos não fariam uso do curso oferecido no desempenho de suas atividades dentro da finalidade institucional do Contribuinte uma vez que, embora das atribuições desses cargos decorram atividades indispensáveis ao funcionamento da Instituição, tais atividades não fazem parte das finalidades institucionais definidas pelo Estatuto Social**. **Esse é o caso, por exemplo, dos empregados ocupantes dos cargos de vigia, auxiliar de serviços gerais, auxiliar administrativo, técnico em contabilidade, chefe de pessoal. As atividades desempenhadas pelos ocupantes desses cargos não fazem parte das finalidades da Instituição, que não desenvolve atividade de prestação de serviço de vigilância, limpeza, contabilidade ou gerenciamento de pessoas.**
> 31. Assim, foram desconsiderados, para fins do levantamento, os valores relativos à concessão de bolsas de estudos a segurados empregados ocupantes de cargos de professor, no entendimento de que, no caso específico, os cursos oferecidos gratuitamente se referiram a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela Instituição. (f. 86; sublinhas deste voto)

Entendeu a fiscalização que apenas que as bolsas concedidas aos professores estariam albergadas pela norma isentiva, a despeito de a lei impor apenas que os "cursos de capacitação e qualificação profissionais [estejam] vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa" – *ex vi* da al. "t" do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91.

O Estatuto Social estabelece ter o recorrente como finalidade "promover o entendimento e aproximação entre os povos do Brasil e dos Estados Unidos da América" (f. 109) e "promover continuamente o aprimoramento profissional de seus funcionários e a melhoria do padrão de ensino da Língua Inglesa e de Estudos Americanos no Brasil." (f. 109). A meu aviso, as bolsas disponibilizadas a todos os empregados para o estudo da língua inglesa estão

Documento nato-digital

umbilicalmente atreladas à atividade pelo recorrente desenvolvida. A despeito de sequer inconteste a ampla disponibilização do benefício a todos os empregados e dirigentes – *vide* relatório fiscal às f. 80/104 –, colaciono os documentos que comprovam a observância da condicionante legal:

> **Regulamento interno do recorrente:**
>
> XX - A EMPRESA OFERECE AS SEGUINTES VANTAGENS:
> (...)
> E) BOLSA DE ESTUDOS
> -A partir da admissão, uma bolsa de estudo integral para o empregado, ressalvadas as de convenção coletiva.
> -A partir do primeiro ano até o quinto ano de admissão, além de sua bolsa de estudo integral, o empregado terá direito a mais duas bolsas de estudo integrais para dois parentes de primeiro grau e para os demais parentes de primeiro grau bolsas de estudo no valor de 50%.
> -A partir do quinto ano de admissão, bolsas de estudo integrais para o titular e todos os parentes de primeiro grau. (f. 138)
>
> **Convenção Coletiva de Trabalho celebrada entre o Sindicato dos Estabelecimentos Particulares de Ensino do Distrito Federal e o Sindicato dos Auxiliares de Administração Escolar no Distrito Federal vigente de 01/05/2003 a 30/04/2004:**
>
> Cláusula 11 – BOLSA DE ESTUDOS – O Auxiliar de Administração Escolar que não for ele próprio, seu cônjuge ou dependente legal beneficiário de bolsa de estudos, para ser usufruída no estabelecimento de ensino em que trabalha, concedida por instituição pública ou privada, em condições iguais ou mais favoráveis às que se seguem, terá direito no Estabelecimento de Ensino em que trabalhar, a 01 (uma) bolsa de estudo integral, ou descontos de 50% (cinquenta por cento) nas anuidades escolares, para seu próprio uso, de seu cônjuge, ou anteriormente bolsas de estudo em percentuais superiores, hipótese em que estes deverão ser mantidos. A referida bolsa será concedida na proporção da jornada de trabalho do empregado, respeitada sempre a jornada máxima prevista em Lei.
> Parágrafo Único – Os valores das reduções acima estabelecidas no caput não integrarão o salário do auxiliar. As vantagens previstas no caput desta cláusula deverão ser solicitadas, pelo empregado, por escrito e a sua concessão estará condicionada à existência da vaga na data do pedido, observados os limites máximos de alunos, por sala de aula, estabelecidos por Lei, Acordo Coletivo ou Sentença Normativa. (f. 154)
>
> **Convenção Coletiva de Trabalho celebrada entre o Sindicato dos Estabelecimentos Particulares de Ensino do Distrito Federal e o Sindicato dos Professores no Distrito Federal vigente de 01/05/2003 a 30/04/2004:**
>
> Cláusula 38- BOLSAS DE ESTUDO – O professor, cujo cônjuge ou filho não seja beneficiário de bolsa de estudos a ser usufruída no estabelecimento em que leciona, total ou parcial, concedida por estabelecimento de ensino público ou privado, em condições iguais

Documento nato-digital

> ou mais favoráveis às abaixo estabelecidas, terá direito , a partir do início e durante o ano letivo, no estabelecimento de ensino que leciona, à redução de 5% (cinco por cento) do valor das parcelas de anuidade/semestralidade escolar, para cada aula que efetivamente compuser sua carga semanal no estabelecimento.
> Parágrafo primeiro. A redução de que trata o caput dessa cláusula será abatida do valor da mensalidade escolar do cônjuge ou filho do professor, matriculados no estabelecimento de ensino em que lecionar, sendo o percentual aplicado sobre o valor da mensalidade correspondente à série e ao nível em que matricularem.
> Parágrafo segundo. Quando a redução prevista no caput não for suficiente para atender a todos os filhos e ao cônjuge do professor matriculados no estabelecimento de ensino, prevalecerão os abatimentos para aqueles que estiverem matriculados em séries e graus de maior valor na mensalidade.
> Parágrafo terceiro. Ao completar um ano de efetivo trabalho na escola, o professor terá direito a bolsa de pelo menos 50% de desconto a todos os filhos, não sendo esse direito acumulativo com o conferido pelo caput desta cláusula.
> Parágrafo quarto. Quando, a partir do início do ano letivo, o professor tiver 3 (três) ou mais anos de efetivo exercício do magistério no estabelecimento de ensino, terá direito à gratuidade para todos os filhos e cônjuges que se matricularem no Estabelecimento. A gratuidade para todos os filhos e cônjuge que se matricularem no Estabelecimento. A gratuidade não abrange taxa de material, apostilas, módulos ou similares. (f. 171)

A concessão de bolsas de estudo também foi prevista na Clausula nº 35 da Sentença Normativa aplicável no âmbito do Distrito Federal, a todos os professores, supervisores, coordenadores pedagógicos e orientadores educacionais de estabelecimentos particulares de ensino, com vigência de 01/05/2004 a 30/04/2005 (f. 182/183) e na Cláusula nº 22 da Convenção Coletiva de Trabalho celebrada entre o Sindicato dos Estabelecimentos de Cursos Livres do Distrito Federal e o Sindicato dos Empregados em Entidades Culturais, Recreativas, de Assistência Social, de Orientação e Formação Profissional de Brasília, com vigência de 01/05/2004 a 30/04/2005 (f. 191). **Acolho**, por esses motivos, **o pedido de exclusão da base de cálculo os valores referentes às bolsas concedidas aos empregados (levantamento BSE).**

Quanto ao levantamento BPA, esclareceu a autoridade fiscalizadora que

> a bolsa de estudo concedida a dependentes e/ou parentes do empregado nunca foi e ainda não é isenta de contribuições previdenciárias, sendo considerada salário *in natura* e, portanto, na qualidade de salário indireto, integra o salário de contribuição do segurado empregado para fins de incidência das contribuições previdenciárias. (f. 85/86)

Apenas com a edição da Lei nº 12.513/2011, muitos anos após a ocorrência dos fatos geradores em escrutínio, a isenção das bolsas de estudo concedidas aos dependentes passou a ser prevista, nos seguintes termos:

> 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

Documento nato-digital

> profissional e tecnológica de empregados, nos termos da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e

A redação vigente do art. 28, § 9º, al. "t" da Lei nº 8.212/91, à época dos fatos geradores, não excluía do salário-de-contribuição as bolsas de estudo concedias aos dependentes dos segurados, devendo, portanto, serem considerados ganhos habituais sob a forma de utilidades sobre os quais incide a contribuição previdenciária, nos termos do inc. I, do art. 28 da Lei nº 8.212/91. Sob pena de afrontar o disposto no art. 111 do CTN, não se poderia interpretar extensivamente o previsto na al. "t" § 9º do art. 28 do Lei nº 8.212/91, de forma a abarcar as bolsas concedidas aos parentes e dependentes dos empregados. Colaciono precedente em idêntico sentido:

> **Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**
> Período de apuração: 01/01/1999 a 30/06/2006
> **(...)**
> **CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. SALÁRIO INDIRETO. BOLSA DE ESTUDOS DEPENDENTES. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL PARA EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.**
> **A destinação de bolsa de estudos aos DEPENDENTES do segurado empregado não se encontra dentre as exclusões do conceito de salário de contribuição do art. 28, § 9º da lei 8212/91.**
> **Até a edição da Lei nº 12.513, de 2011, que alterou o art. 28, § 9º,'t'da Lei 8212/91 trazendo expressa referência aos dependentes do segurado, não se aplicava qualquer exclusão da base de cálculo aos dependentes dos empregados, independente do tipo de curso ofertado.**
> **A legislação trabalhista não pode definir o conceito de remuneração para efeitos previdenciários, quando existe legislação específica que trata da matéria, definindo o seu conceito, o alcance dos valores fornecidos pela empresa, bem como especifica os limites para exclusão do conceito de salário de contribuição.** (**CARF**. Acórdão nº 9202-006.502, Rel. Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, sessão de 26/02/2018)

Rejeito, fundada nessas razões, **a alegação**.

Acrescento que a intenção do agente é irrelevante para fins da exigência tributária, não sendo a aferição da ocorrência da prática criminosa objeto destes autos. Nos termos do verbete sumular nº 28 deste Conselho, "[o] CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais."

Por fim, irretocável a ponderação da DRJ no sentido de que Medida Provisória n° 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, alterou as regras do cálculo da multa no caso de descumprimento das obrigações acessórias e obrigações principais. Com a superveniência da nova norma, as penalidades aplicadas em razão do descumprimento de obrigações acessórias vinculadas a GFIP e de obrigações principais, encontram-se agora previstas nos arts. 32-A, 35 e 35-A da Lei nº 8.212/91. Por essa razão, em observância ao disposto na al. "c" do inc. II do art. 116 do CTN, observada a retroatividade benigna quando da execução do acórdão.

III – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, **dou parcial provimento ao recurso para reconhecer a isenção da bolsa de estudo concedida a segurado empregado (levantamento BSE).**

Documento nato-digital

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira

Documento nato-digital