



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14041.001231/2008-24
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2202-008.759 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 7 de outubro de 2021
Recorrente CONSELHO CULTURAL THOMAS JEFFERSON
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2004 a 31/12/2004

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FOLHAS DE PAGAMENTO. ART. 225, §9º DO RPS. DESCUMPRIMENTO. CFL. 30.

Cabe à empresa preparar as folhas de pagamento da remuneração paga, devida ou creditada a todos os segurados a seu serviço, contendo as exigências dispostas no §9º do art. 225 do RPS, sujeitando-se à multa em caso de descumprimento.

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. AFASTAMENTO PARCIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONTRIBUIÇÃO DEVIDA PELOS SEGURADOS. BOLSA DE ESTUDOS. CONCESSÃO A SEGURADOS. OBSERVÂNCIA ÀS CONDIÇÕES LEGAIS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Embora reconhecido, nos autos das obrigações principais, que os valores pagos a título de bolsa de estudos a segurados empregados e contribuintes individuais não compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias, a multa permanece incólume, eis que de valor fixo e cominada em patamar mínimo

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(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 da multa (CFL 30), no montante de R\$ 1.254,89 (um mil, duzentos e cinquenta e quatro reais e oitenta e nove centavos) por ter deixado o sujeito passivo de preparar folha(s) de pagamento(s) das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo Instituto Nacional do Seguro Social, conforme previsto no art. 32, inc. I da Lei n.º 8.212/91 e art. 225, inc. I e § 9º, do Decreto n.º 3.048/99.

De acordo com o relatório fiscal,

das competências de janeiro a dezembro de 2004, fornecidas pelo Contribuinte em arquivos digitais, em confronto com planilhas e recibos de pagamentos a pessoa física também fornecidos pelo Contribuinte, foi constatado que não foram incluídos no referido documento, exigido pela Previdência Social na forma da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991 (DOU de 25/7/1991), art. 32, inciso I, combinado com art. 225, I e § 9º do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 6 de maio de 1999 (DOU de 7/5/1999), valores de proventos pagos a segurados empregados e contribuintes individuais.

3. Os arquivos digitais mencionados encontram-se armazenados em mídia ótica no Anexo IX do Auto de Infração Debcad n.º 37.092.418-5, a fl. 138, bem como o

respectivo Recibo de Entrega de Arquivos Digitais, às fis. 139 a 142.

4. **De fato a Instituição concedeu bolsa de estudo a segurado empregado e/ou seu parente, cujo valor foi considerado remuneração e, portanto, parcela integrante da base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias. Contudo, tal parcela não transitou pela folha de pagamentos da Instituição, tendo sido concedida diretamente aos seus empregados.**

5. A concessão de bolsa de estudo é benefício previsto no Regimento Interno da Instituição, datado de 25 de julho de 1996, na letra "E" do parágrafo "XX" da seção "XI — DOS BENEFÍCIOS".

6. Consta, ainda, das Convenções Coletivas de Trabalho (cópias no Anexo IX ao Auto de Infração — AI Debcad n.º 37.092.418-5, às fis. 146 a 190), às quais está obrigado o Conselho Cultural Thomas Jefferson, o que denota seu caráter de retribuição, por parte do Empregador, a serviços prestados pelo empregado. Além disso, deve ser ressaltada a relevância, para a concessão do benefício, do tempo de serviço do empregado, uma vez que seu decurso no estabelecimento de ensino determina a ampliação do benefício, o que demonstra, novamente, retribuição pelo tempo de serviço prestado.

7. Intimado por meio do Termo de Intimação Fiscal — TIF n.º 1, de 8/10/2008, a discriminar os beneficiários, empregados e/ou seus parentes, e os valores das bolsas de estudo a eles concedidas, o Contribuinte apresentou o arquivo digital "Relação dos bolsistas 100% no ano de 2004 (Receita Federal).1.xis", com código de identificação "13334265-

b126516a-b9220ddf-484a87d6", emitido pelo Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais — SVA (Versão 2.3, de 10.4.2008) conforme Recibo de Entrega em anexo ao Auto de Infração – AI Debcad n.º. 37.092.418- 5, no qual constam informações referentes aos cursos usufruídos por segurados empregados e/ou seus parentes, bem como os valores das mensalidades correspondentes ao curso respectivo.

8. Note-se que, em todos os casos, conforme informado pelo Contribuinte no arquivo digital fornecido, a concessão da bolsa de estudo se deu em caráter integral ("Relação de bolsistas 100%"), uma vez que todos os empregados atendiam aos requisitos previstos no Regimento Interno para percepção do benefício nessa qualidade. Portanto, conclui-se que o empregado ou seu parente que tenha recebido bolsa de estudo beneficiou-se do valor total do curso usufruído.

9. Os cursos oferecidos e os valores correspondentes constam da tabela de preços praticada no 2º semestre de 2004 (cópia anexa ao Auto de Infração Debcad n.º. 37.092.418-5 à fl. 145) apresentada pelo Contribuinte, cujos valores, segundo informado pela Instituição, foram os mesmos praticados no 1º semestre daquele ano.

10. A concessão de bolsa de estudo pelo Contribuinte a seus empregados e parentes destes é considerada fato gerador de contribuição previdenciária uma vez que os valores despendidos com referido benefício, embora relativos a despesa de educação, não se encontram alcançados pela norma de isenção de que trata a alínea "t" do § 9º do art. 28 da Lei n.º. 8.212/91, que prevê parcela não integrante do salário de contribuição do segurado, devendo compor, assim, a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

11. De fato, para que o valor despendido com educação não integre o salário de contribuição, devem ser atendidos, de forma cumulativa, os requisitos estabelecidos pela legislação, quais sejam: a) plano educacional que caracterize o oferecimento de educação básica ou de cursos de capacitação e qualificação profissional vinculados às atividades da empresa, b) condição de que o benefício não substitua parcela salarial, e c) disponibilidade de acesso a todos os empregados. E, em se tratando de norma de exceção que confere isenção tributária, deve ser interpretada restritivamente.

12. Convém destacar, ainda, 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.

13. No 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.

14. 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 n 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.

15. 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.

16. A concessão de bolsa de estudo a segurado empregado ocupante de outro cargo que não o de professor, bem como a parentes de segurado empregado, foi considerada fato gerador de contribuições previdenciárias. O valor do crédito previdenciário relativo às contribuições sociais previdenciárias incidentes sobre as parcelas da remuneração do segurado que a Instituição não considerou base de cálculo e, portanto, deixaram de ser recolhidas em época própria, encontra-se lançado nos Autos de Infração Debcad n.ºs. 37.092.418-5, 37.092.419-0 e 37.092.420-7.

(...)

18. **Os Anexos IV e V do Relatório Fiscal do Auto de Infração Debcad n.º. 37.092.418-5 (fl. 102) apresentam, respectivamente, os valores de bolsa de estudo concedida a empregado e a parente de empregado, considerados base de cálculo das contribuições previdenciárias, mas não incluídos em folha de pagamentos pelo Contribuinte.**

19. Além disso, não foram incluídos em folha de pagamentos os valores de remuneração pagos a segurados contribuintes individuais nem os valores de contribuição do segurado deles descontada. Tais valores foram verificados em recibos de pagamento a pessoa física, cujas cópias estão no Anexo IX do Auto de Infração Debcad n.º. 37.092.418-5, às fls. 191 a 253. (f. 13/17; sublinhas deste voto)

Não tendo sido constatadas circunstâncias agravantes ou atenuantes, a multa foi aplicada nos termos do art. 283, inc. I, al. “a” do Decreto n.º 3.048/99, atualizada pela Portaria Interministerial MPS/MF n.º 77, de 11 de março de 2008. (f. 20/22)

Em sua impugnação 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. 408 do processo n.º 14041.001228/2008-19), 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 §2º 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; e, **(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 nº 71/2002” (f. 419 do processo nº 14041.001228/2008-19).

A instância “a quo” prolatou o acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 21/11/2008

MULTA POR INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Deixar a empresa de preparar folha(s) de pagamento das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e das pagas ou devidas aos contribuintes individuais, a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela RFB. CFL 30. (f. 25)

Intimado do acórdão, o recorrente apresentou, em 27/08/2009, recurso voluntário (f. 31/62), 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. 32); **(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. 37)

Pleiteou 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. 61)

É o relatório.

Voto

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, dele conheço.

Conforme relatado, nenhuma insurgência específica quanto à sanção aplicada foi trazida pelo recorrente, seja em sua impugnação, seja em seu recurso voluntário. A multa ora sob escrutínio encontra-se umbilicalmente atrelada às obrigações principais, apreciadas por esta eg. Turma, nesta mesma sessão de julgamento, nos processos de n.ºs 14041.001228/2008-19 e 14041.001230/2008-80, tendo logrado êxito parcial em ambos. Peço licença colacionar as ementas dos retromencionados autos:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2014 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 concedidas aos dependentes dos segurados, sendo, portanto, considerados ganhos habituais sob a forma de utilidades e sofrendo incidência das contribuições previdenciárias.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. 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).

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2014 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. CONTRIBUIÇÃO DEVIDA PELOS SEGURADOS. 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. CONTRIBUIÇÃO DEVIDA PELOS SEGURADOS. 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 concedidas 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).

Entretanto, embora reconhecida a necessidade de exclusão da base de cálculo da contribuição previdenciária dos valores referentes às bolsas de estudos concedidas aos empregados, a sanção permanecerá incólume. Isso porque, a multa foi fixada em seu patamar mínimo — art. 283, inc. I, al. “a” do Decreto nº 3.048/99 —, por ter a empresa deixado de preparar folha(s) de pagamento(s) das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo Instituto Nacional do Seguro Social, em descumprimento aos art. 32, inc. I da Lei nº 8.212/91 e art. 225, inc. I e § 9º, do Decreto nº 3.048/99.

Ante o exposto, **nego provimento ao recurso.**

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira