



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



**Processo nº** 14041.001236/2008-57  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-008.755 – 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. OMISSÃO DE FATOS GERADORES. GFIP. DESCUMPRIMENTO. SUJEIÇÃO À MULTA.

O sujeito passivo que deixa de cumprir obrigação acessória, deixando de informar os dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias na GFIP, sujeita-se à aplicação de multa prevista na legislação previdenciária.

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.

O valor da multa merece ser recalculado, uma vez 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, desde que cumpridas as condições estabelecidas pela al. "t" do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso para que a multa seja recalculada considerando o decidido nos processos de nºs 14041.001228/2008-19 e 14041.001230/2008-80.

(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.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente.

(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, Martin da Silva Gesto, Ronnie Soares Anderson (Presidente), 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 68), no montante de R\$ 131.434,21 (cento e trinta e um mil, quatrocentos e trinta e quatro reais e vinte e um centavos) por ter apresentado GFIPs com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme previsto no art. 32, inc. IV, § 5º da Lei nº 8.212/91 e art. 225, inc. IV, § 4º do Decreto nº 3.048/99, no período de 01/2004 a 12/2004.

De acordo com o relatório fiscal,

**4. O fato gerador que o Contribuinte deixou de informar refere-se à remuneração paga a segurados empregado e contribuinte individual, não informada na GFIP das competências de 01/2004 a 12/2004, cujos valores foram apurados em folha de pagamentos e recibos de pagamentos a pessoa física. Embora o Contribuinte tenha considerado esses valores de remuneração como base de cálculo das contribuições previdenciárias, não os informou em GFIP, descumprindo, assim, obrigação previdenciária acessória.**

(...)

**6. Além disso, também não foram informados em GFIP os valores de remuneração relativos à concessão de bolsa de estudo a segurado empregado elou a parente deste.**

**7. O Conselho Cultural Thomas Jefferson concedeu bolsa de estudo a segurado empregado, 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.**

(...)

14. 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.

15. 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.

16. 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 profissionais vinculado às atividades desenvolvidas pela Empresa, 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.

17. 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.

18. 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.

19. 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. (f. 13/16, passim; sublinhas deste voto)

Reconhecido pela fiscalização que a Medida Provisória n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 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 n.º 8.212/91.

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. 615 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 n.º 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.º 71/2002” (f. 626 do processo n.º 14041.001228/2008-19); e, **(x)** “[c]omo o Poder Judiciário não reconhece bolsa de estudo como salário utilidade, na grande maioria dos casos, não [há] incidência de tributo, por óbvio.” (f. 626 do processo n.º 14041.001228/2008-19)

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

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Data do fato gerador: 21/11/2008

AIOA: 37.200.090-8

**MULTA POR INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA.  
OMISSÃO DE FATO GERADOR EM GFIP. CFL 68.**

Constitui infração capitulada na Lei n.º 8.212, de 24.07.91, art. 32, inc. IV e §5º, acrescentado pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97 combinado com art. 225, IV, §4º do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06.05.99.

**MULTA. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA.**

Tratando-se de auto-de-infração decorrente do descumprimento de obrigação tributária acessória 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. 69)

Intimado do acórdão, o recorrente apresentou, em 27/08/2009, recurso voluntário (f. 76/107), 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. 77); **(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. 82)

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. 106)

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 nºs 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 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).

Assim, as exclusões da base de cálculo da contribuição previdenciária dos valores referentes às bolsas de estudos concedidas aos empregados deverão ser observadas para fins de cálculo da sanção aplicada.

**Ante o exposto, dou parcial provimento ao recurso para que a multa seja recalculada considerando o decidido nos processos de n.ºs 14041.001228/2008-19 e 14041.001230/2008-80.**

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira