



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 15504.725273/2011-28
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2803-003.216 – 3ª Turma Especial
Sessão de 14 de abril de 2014
Matéria CP: SALÁRIO INDIRETO: AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO SEM PAT e SALÁRIO INDIRETO: EDUCAÇÃO e CONTRIBUINTE INDIVIDUAL e TERCEIROS.
Recorrente COMPLETA ENGENHARIA S/A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 01/01/2009

PAGAMENTO ESCOLA. VERBA SEM INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO. MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO EM PERÍODO ANTERIOR A ENTRADA EM VIGOR DA NORMA INSTITUIDORA.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para:

I - excluir os levantamentos PE1 - Pagamento Escola e PE2 - Pagamento Escola do DEBCAD 37.353.261-0.

II - aplicar a multa de mora do artigo 35, da Lei 8.212/91, na redação anterior a MP 449/2009, ao período de 01/2006 a 11/2008, no DEBCAD 37.353.259-8, limitada a setenta e cinco por cento, caso ultrapasse esse patamar, nos termos do artigo 35-A, da Lei 8.212/91, na redação da Lei 11.941/2009, tudo a depender da época do pagamento, parcelamento ou execução. Vencidos os Conselheiros Paulo Roberto Lara dos Santos que votou pela procedência do lançamento e Helton Carlos Praia de Lima quanto à multa.

(Assinado digitalmente).

Helton Carlos Praia de Lima. -Presidente

(Assinado digitalmente).

Processo nº 15504.725273/2011-28
Acórdão n.º **2803-003.216**

S2-TE03
Fl. 533

Eduardo de Oliveira. – Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Eduardo de Oliveira, Natanael Vieira Santos, Paulo Roberto Lara dos Santos, Amílcar Barca Teixeira Júnior, Gustavo Vettorato.

CÓPIA

Relatório

O presente Processo Administrativo Fiscal – PAF encerra o Auto de Infração de Obrigação Principal - AIOP - DEBCAD 37.353.259-8, que objetiva o lançamento das contribuições sociais previdenciárias, decorrentes da remuneração paga, devida ou creditada aos trabalhadores da recorrente da categoria de empregados e dos trabalhadores da categoria de contribuintes individuais – relativamente a parte patronal. Constitui, também, o presente – PAF o Auto de Infração de Obrigação Principal - AIOP - DEBCAD 37.353.260-1, que objetiva o lançamento das contribuições sociais previdenciárias, decorrente das retenções sobre o valor bruto de notas fiscais ou faturas de prestadoras de serviços, por fim, ainda constitui estes autos o Auto de Infração de Obrigação Principal - AIOP - DEBCAD 37.353.261-0, que objetiva o lançamento das contribuições destinadas a outras entidades e fundos – terceiros, conforme Relatório Fiscal do Auto de Infração – REFISC, de fls. 62 a 70, com período de apuração de 05/2005 a 12/2007, conforme Termo e Início de Ação Fiscal - TIAF, de fls. 110 e 111.

O sujeito passivo foi cientificado das autuações, em 22/11/2011, conforme Folha de Rosto do Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP, de fls. 03; 30 e 38.

O contribuinte apresentou sua defesa, em 20/12/2011, as fls. 178 a 195; 230 a 247; 279 a 285, acompanhada dos documentos, de fls. 196 a 227; 248 a 276; 286 a 314.

A defesa foi considerada tempestiva, fls. 315.

Consta, as folhas 317 a 319, Despacho da 8ª Turma DRJ/BHE, datado de 19/04/2012, baixando os autos em diligência.

O órgão fiscal por intermédio da Informação Fiscal – IF, de fls. 462 e 463, respondeu a diligência e o contribuinte tomou conhecimento desta, as fls. 463.

O órgão julgador de primeiro grau emitiu o Acórdão Nº 02-41.724 - 8ª, Turma DRJ/BHE, em 09/01/2013, fls. 466 a 478.

No qual a impugnação foi considerada procedente em parte, pois excluiu a alimentação *in natura* fornecida aos empregados, levantamentos AL1, competências 01/2006 a 12/2007, AM1, de 01/2008 a 11/2008 e AM2, em 12/2008, dos autos de infração 37.353.259-8 e 37.353.261-0 e levantamento R4, competência 11/2008, do AI 37.353.260-1.

O contribuinte tomou conhecimento desse decisório, em 26/04/2013, conforme AR, de fls. 505.

Irresignado o contribuinte impetrou o Recurso Voluntário, petição de interposição com razões recursais, as fls. 508 a 518, recebido, em 27/05/2013, conforme carimbo de recepção, de fls. 508, desacompanhado de qualquer documento, este recurso encontra-se repetido e anexado, novamente, as fls. 519 a 529.

Preliminar.

- que o recurso é tempestivo;

Mérito.

- que não incide contribuição previdenciária sobre a verba paga para fins educacionais, uma vez que não é salário, mas mero investimento da empresa na qualificação do trabalhador, a verba é empregada pelo trabalho e não para o trabalho, ou seja, não é retribuição pelo trabalho, assim diz o STJ no RESP 324.178 – PR e 365.398 – RS;
- que a Lei 10.243/01, alterou o artigo 458, da CLT e previu expressamente que os valores pagos a título de educação não faz parte do salário e assim não pode ser considerado salário de contribuição, sendo que a jurisprudência pacificou-se no sentido de não considerar o investimento educacional do empregador como salário de contribuição, conforme as diversas decisões do STJ citadas e transcritas, assim sendo estas verbas não integram a contribuição previdenciária;
- que a multa de ofício de 75% foi agravada para 112,5% pelo não fornecimento dos arquivos digitais, ocorre que nos termos da IN 926 a empresa não era obrigada a usar escrituração digital, devendo a multa ser considerada em 75%, caso exista alguma a ser cobrada;
- Conclusões e pedidos: a) conhecimento do recurso; b) provimento do recurso com a reforma da decisão *a quo* e cancelamento do débito; c) apesar de desnecessário protesta pela produção de todos os meios de provas admitidos em direito; d) intimação dos procuradores subscritores no endereço que declina.

A autoridade preparadora reconheceu a tempestividade do recurso, fls. 530.

Os autos foram remetidos ao CARF, fls. 530.

O autos foram distribuídos a esse relator em 21/11/2013.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo de Oliveira.

O recurso voluntário é tempestivo e considerando o preenchimento dos demais requisitos de sua admissibilidade ele merece ser apreciado.

Preliminar.

A única preliminar suscitada refere-se a tempestividade do recurso, porém essa é desnecessária, uma vez que a autoridade preparadora reconheceu tal requisito.

Mérito.

A definição de salário é matéria reservada a legislação trabalhista e a CLT faz isso nos artigos 457 e 458.

A contribuição social previdenciária está definida no artigo 195, I, "a", da CRFB/88. Os textos transcritos abaixo dão a exata dimensão da matéria.

CLT

*Art. 457 - Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do **salário** devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber. (Redação dada pela Lei nº 1.999, de 1.10.1953)*

*§ 1º - Integram o **salário** não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador. (Redação dada pela Lei nº 1.999, de 1.10.1953)*

*§ 2º - Não se incluem nos **salários** as ajudas de custo, assim como as diárias para viagem que não excedam de 50% (cinquenta por cento) do salário percebido pelo empregado. (Redação dada pela Lei nº 1.999, de 1.10.1953)*

§ 3º - Considera-se gorjeta não só a importância espontaneamente dada pelo cliente ao empregado, como também aquela que fôr cobrada pela empresa ao cliente, como adicional nas contas, a qualquer título, e destinada a distribuição aos empregados. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

*Art. 458 - Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no **salário**, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações "in natura" que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado. Em caso algum será permitido o pagamento com bebidas alcoólicas ou drogas nocivas. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)*

§ 1º Os valores atribuídos às prestações "in natura" deverão ser justos e razoáveis, não podendo exceder, em cada caso, os dos

percentuais das parcelas componentes do salário-mínimo (arts. 81 e 82). (Incluído pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

*§ 2º Para os efeitos previstos neste artigo, **não serão consideradas como salário** as seguintes utilidades concedidas pelo empregador: (Redação dada pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)*

I – vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos aos empregados e utilizados no local de trabalho, para a prestação do serviço; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

II – educação, em estabelecimento de ensino próprio ou de terceiros, compreendendo os valores relativos a matrícula, mensalidade, anuidade, livros e material didático; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

CRFB/88

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

*a) a folha de **salários** e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998) (os destaques são meus).*

O artigo 110, *caput*, da Lei 5.172/66 diz o que consta a seguir e que se transcreve e impondo a lei tributária limitação a sua própria atuação.

“A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.”

Da conjugação das normas acima tenho que o artigo 28, §9º, “t”, da lei 8.212/91 não foi revogado pela Lei 10.243/2001, pois esta lei não contém cláusula expressa de revogação como pede o artigo 9º, *caput*, da LC 95/98, na redação da LC 107/2001. Além disso, a lei previdenciária é especial na matéria que rege.

Todavia, o conceito de salário lhe é anterior e fixado em outra norma – CLT, que, também, é especial em sua área de influência, sendo que a lei previdenciária não pode alterar os institutos fixados na primeira, ante a vedação transcrita e supramencionada.

Assim sendo, a educação fornecida pelo empregador não pode ser considerada salário e base de cálculo da contribuição, pois estaria violando o conceito de salário. Aliás, o STJ é expresso nesse sentido, observe-se a ementa.

EMEN: PREVIDENCIÁRIO. AUXÍLIO-EDUCAÇÃO. BOLSA DE ESTUDO. VERBA DE CARÁTER INDENIZATÓRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA SOBRE BASE DE CÁLCULO DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. 1. 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. 2. In casu, a bolsa de estudos é paga pela empresa para fins de cursos de idiomas e pós-graduação. 3. Agravo Regimental não provido. ..EMEN: (AGARESP 201201083566, HERMAN BENJAMIN, STJ - SEGUNDA TURMA, DJE DATA:07/03/2013 ..DTPB:.)

Com esses esclarecimento entendo que os levantamento PE1 – Pagamento Escola e PE2 – Pagamento Escola devem ser excluídos do DEBCAD 37.353.261-0.

No tocante a multa de ofício de setenta e cinco por cento agravada para 112,5% e aplicada no presente PAF, a mesma não é adequada, uma vez que está foi introduzida pela MP 449/2008 e assim não pode ser aplicada para competências anteriores a vigência do texto normativo, ainda, que o lançamento se dê depois da edição da citada MP, em razão do artigo 144, da Lei 5.172/66.

O presente crédito foi constituído, em 22/11/2011, nesta ocasião já estava em vigor a Lei 11.941/2009, oriunda da conversão da MP 449/2008, ou seja, vigorava a multa de ofício de 75%, artigo 35 - A, da Lei 8.212/91, introduzida pelo diploma legal, anteriormente, citado.

Porém, o presente crédito encerra contribuições do período de 01/2006 a 11/2008 e 12/2008, Termo de Início da Ação Fiscal – TIAF, de fls. 110 e 111.

Desta forma, para o período, de 01/2006 a 11/2007, nos termos do artigo 144, *caput*, da Lei 5.172/66 a regra a ser aplicada e a do artigo 35, da Lei 8.212/91, na redação da Lei 9.876/99, ou seja, a multa sobre a contribuição exigida variaria de 24% a 100% a depender da fase do processo administrativo, isto é, a multa de ofício de 75% agravada para 112,5%, não pode ser aplicada nesse período.

Este deve ser o patamar de multa a ser aplicada, no período suscitado, salvo se a multa chegar a 80%, na fase de execução fiscal, ainda, que não citado o devedor, desde que não houvesse parcelamento, uma vez que nesta situação a multa do artigo 35 – A, da Lei 8.212/91 na redação da Lei 11.941/2009, passa a ser mais benéfica, hipótese que esta deve ser aplicada, nos termos do artigo 106, II, “c”, da Lei 5.172/66, tudo a depender da época do pagamento, parcelamento ou execução.

Porém, para a competência 12/2008 a multa de ofício de 75% agravada para 112,5% subsiste, uma vez que a MP 449/2008 estava em vigor e que o agravamento já era admitido.

Verifico que todos os princípios informadores do procedimento e do processo administrativo fiscal estão contemplados e respeitados no presente PAF não havendo violação a qualquer um deles.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto voto por conhecer do recurso, para no mérito dar-lhe provimento parcial:

I - excluir os levantamentos PE1 – Pagamento Escola e PE2 – Pagamento Escola do DEBCAD 37.353.261-0.

II – aplicar a multa de mora do artigo 35, da Lei 8.212/91, na redação anterior a MP 449/2009, ao período de 01/2006 a 11/2008, no DEBCAD 37.353.259-8, limitada a setenta e cinco por cento, caso ultrapasse esse patamar, nos termos do artigo 35-A, da Lei 8.212/91, na redação da Lei 11.941/2009, tudo a depender da época do pagamento, parcelamento ou execução.

(Assinado digitalmente).

Eduardo de Oliveira.