



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



<b>PROCESSO</b>	<b>15586.000946/2007-94</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	9202-011.377 – CSRF/2ª TURMA
<b>SESSÃO DE</b>	24 de julho de 2024
<b>RECURSO</b>	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
<b>RECORRENTE</b>	CENTRO EDUCACIONAL CHARLES DARWIN LTDA
<b>RECORRIDA</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/03/1997 a 31/03/2007

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. MENSALIDADE ESCOLAR PAGA PARA DEPENDENTES.

Integra o salário de contribuição o pagamento de mensalidade escolar de dependentes dos empregados da empresa, uma vez que tais valores não se enquadram nas exclusões daquele conceito, previstas em lei.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, e no mérito, por maioria de votos, negar-lhe provimento. Vencido o conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, que dava provimento. Manifestou intenção em apresentar declaração de voto o conselheiro Leonam Rocha de Medeiros .

Sala de Sessões, em 24 de julho de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**Fernanda Melo Leal** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Liziane Angelotti Meira** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

**RELATÓRIO**

Trata-se de recurso especial interposto pelo CENTRO EDUCACIONAL CHARLES DARWIN LTDA em face do acórdão de recurso voluntário **2202-007.838**, e que foi admitido pela Presidência, para que seja rediscutida a seguinte matéria: **incidência de contribuições sociais sobre pagamento de mensalidades escolares dos filhos e dependentes dos segurados empregados**. Abaixo segue a ementa e o registro da decisão recorrida nos pontos que interessam:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/1997 a 31/03/2007

DECADÊNCIA. RECOLHIMENTO ANTECIPADO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. SÚMULA CARF nº 99.

Nos termos da Súmula CARF nº 99, para fins de aplicação da regra decadencial prevista no § 4º do art. 150 do CTN às contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração, devendo ser reconhecida a decadência das competências que se enquadram nessa regra.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. MENSALIDADE ESCOLAR PAGA PARA DEPENDENTES.

Integra o salário de contribuição o pagamento de mensalidade escolar de dependentes dos empregados da empresa, uma vez que tais valores não se enquadram nas exclusões daquele conceito, previstas em lei.

AFRONTA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. SÚMULA CARF Nº 2.

As alegações alicerçadas na suposta afronta a princípios constitucionais esbarram na Súmula CARF nº 2.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer a decadência do lançamento no que se refere às competências até 10/2002, inclusive.

Cientificado do acórdão em 21/01/2022 (A.R. – Aviso de Recebimento às e-fls.388), o sujeito passivo interpôs, em 31/01/2022 (Termo de Solicitação de Juntada às e-fls. 389), tempestivamente, o Recurso Especial de e-fls. 391 a 404, com fundamento no art. 67, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015.

O apelo da Contribuinte suscita interpretação divergente na matéria **incidência de contribuições sociais sobre pagamento de mensalidades escolares dos filhos e dependentes dos segurados empregados**.

Para comprovar a divergência foram apresentados como paradigmas os Acórdãos nºs 2301-004.978 e 2401-008.696.

Em relação ao **primeiro paradigma (Acórdão nº 2301-004.978)**, há que se observar que ele foi reformado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais pelo Acórdão nº 9202- 008.093, publicado em 16/10/2019, portanto, antes da interposição do especial, em 31/01/2022, na matéria que aproveitaria ao recurso.

Nos termos do § 15 do art. 67 do Ricarf, acórdão reformado antes da interposição do especial não serve como paradigma:

§ 15. Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente. (Incluído pela Portaria MF nº 39, de 2016)

Portanto, o primeiro paradigma não é apto para demonstrar a divergência suscitada. Em relação ao **segundo paradigma (Acórdão nº 2401-008.696)**, o qual consta do sítio do CARF na Internet e até a data da interposição do especial não tinha sido reformado, verifica-se demonstrada a divergência suscitada.

Tanto no recorrido quando no paradigma, trata-se de lançamento de contribuições sociais em decorrência de concessão de auxílio educação (pagamento de mensalidades/bolsas de estudo) aos dependentes dos segurados empregados e dirigentes, relativo a fatos geradores anteriores à edição da Lei nº 12.513/2011. Mas as turmas se posicionaram de formas divergentes em relação a incidência ou não de contribuição previdenciária.

Portanto, o segundo paradigma demonstra a divergência suscitada. Assim, a matéria **incidência de contribuições sociais sobre pagamento de mensalidades escolares dos filhos e dependentes dos segurados empregados** pode ter seguimento à Instância Especial.

Desse modo, restando demonstrada a divergência jurisprudencial, deve ser dado seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional nessa matéria.

## VOTO

Conselheira Fernanda Melo Leal – Relatora

## 1 CONHECIMENTO

O recurso especial é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de quinze dias (art. 68, *caput*, do Regimento Interno do CARF - RICARF), e foi demonstrada a existência de legislação tributária interpretada de forma divergente (art. 67, § 1º, do Regimento), de forma que deve ser conhecido.

Para o paradigma que foi admitido - Acórdão **2401-008.696**, de fato nota-se a existência de similitude fática com o recorrido, posto que apresentam-se, nos dois arestos, discussão acerca **da incidência de contribuições sociais sobre pagamento de mensalidades escolares dos filhos e dependentes dos segurados empregados** .

Como muito bem dito acima, no acórdão recorrido o entendimento foi no sentido de que integra o salário de contribuição o pagamento de mensalidade escolar de dependentes dos empregados da empresa uma vez que tais valores não se enquadram nas exclusões.

No paradigma acatado, ao contrário, considerou-se que os valores pagos a título de bolsa de estudos, com a finalidade de custear a educação dos empregados e dependentes dos em nível básico, fundamental, médio e superior, não se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária, pois não têm caráter salarial, seja porque não retribuem o trabalho efetivo, seja porque não têm a característica da habitualidade ou, ainda, porque assim se estabelece em convenção coletiva.

Entendeu-se que o advento da Lei nº 12.513/11 modificou os requisitos para a obtenção, não mais exigindo o requisito de que o plano educacional fosse extensivo a todos os empregados e estendeu a benesse aos dependentes.

Apesar da similitude dos casos, as Turmas expuseram entendimentos divergentes. Sendo assim, entendo que o RE deve ser conhecido.

## **2 DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS SOBRE PAGAMENTO DE MENSALIDADES ESCOLARES DOS FILHOS E DEPENDENTES DOS SEGURADOS EMPREGADOS**

No racional do acórdão recorrido, a autoridade tributária considerou que as bolsas de estudo concedidas aos filhos de funcionários são verbas habitualmente pagas, que integram a remuneração dos segurados empregados, na condição de salário indireto. Resumiu que as bolsas são destinadas aos filhos de professores e demais funcionários do estabelecimento de ensino, caracterizando-se como utilidade recebida pelo trabalho.

Pois bem. Relembremos que o direito previdenciário é dotado de autonomia, porém há forte vinculação com outros ramos do direito e, por isso, sofre diversas influências. De um lado, a concepção de remuneração para definir a base de cálculo da contribuição previdenciária das empresas relativamente aos segurados empregados tem sua viga mestre de compreensão a partir dos preceitos contidos na área trabalhista (art. 22, inciso I, da Lei nº 8.212, de 1991). Por outra parte, a quantificação da base de cálculo da contribuição previdenciária dos segurados empregados é realizada com fundamento em um conceito exclusivo previdenciário, qual seja o denominado salário-de-contribuição. Na essência, a delimitação do salário-de-contribuição equivale à remuneração paga, creditada ou devida ao trabalhador (art. 28, inciso I, da Lei nº 8.212, de 1991).

O art. 457 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT) define a remuneração como gênero, em que o salário é espécie. No artigo seguinte, além do salário pago em dinheiro, resta autorizado o pagamento ao empregado na forma de utilidades, denominado de salário-utilidade, mediante fornecimento de bens ou serviços.

Nem toda utilidade assume a natureza salarial. Para fins da inclusão no conceito de salário e, por conseguinte, no âmbito da remuneração do trabalhador, é fundamental examinar se o fornecimento da utilidade tem por objetivo a retribuição pelo trabalho. Vale dizer, se há um caráter contraprestativo no fornecimento da utilidade.

Ainda que contenha inegável valor econômico, a capacitação do trabalhador constitui um evidente investimento na qualificação deste, fornecendo-lhe meios para exercer a atividade profissional e a cidadania, cuja formação educacional reverte-se em favor da empresa e da sociedade. Não se destina a retribuir o trabalho efetivo, sendo uma verba empregada “para o trabalho”, e “não pelo trabalho”.

Diferentemente, entendo, é o desconto ou custeio de mensalidade escolar vinculada aos serviços educacionais voltados ao ensino fundamental e médio de filhos e demais dependentes dos funcionários da empresa. Esse tipo de concessão advém apenas da relação de trabalho e tem por finalidade precípua acrescer vantagem contraprestativa ao trabalhador, com ou sem vínculo empregatício, configurando clara remuneração indireta, na medida em que a utilidade é fornecida “pelo trabalho”, e não “para o trabalho”.

Em que pese os laços existentes entre legislação previdenciária e preceitos trabalhistas, os princípios basilares tributários, tais como legalidade e tipicidade, cuja aplicação é obrigatória ao custeio das prestações securitárias, impõem observar as regras matrizes de incidência e as hipóteses de exclusão tributária nas relações entre Fisco e contribuintes, entre outros aspectos. Para fins de base de cálculo da incidência da contribuição previdenciária, o legislador tributário elegeu as parcelas remuneratórias destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma.

Em harmonia com o conceito de remuneração “para o trabalho”, os dispêndios com a educação e capacitação do trabalhador escapam à tributação, muito embora o legislador subordine a exclusão da base de cálculo da contribuição previdenciária ao atendimento de certas condições fáticas. Por outro lado, a extensão aos gastos com educação de familiar depende da expressa previsão na lei tributária, dado o caráter de remuneração “pelo trabalho”.

A Lei nº 12.513, de 26 de outubro de 2011, trouxe nova redação para a alínea “t” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, passando a excluir, de forma expressa, da incidência da contribuição previdenciária o plano educacional ou a bolsa de estudo relacionada à educação básica dos dependentes dos trabalhadores:

Art. 28 (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

(...)

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

1. não seja utilizado em substituição de parcela salarial; e

2. o valor mensal do plano educacional ou bolsa de estudo, considerado individualmente, não ultrapasse 5% (cinco por cento) da remuneração do segurado a que se destina ou o valor correspondente a uma vez e meia o valor do limite mínimo mensal do salário-de-contribuição, o que for maior;

(...)

Tal alteração legislativa não teve caráter interpretativo, tampouco dispõe sobre aplicação de penalidade. Em consequência, seus efeitos são prospectivos, para o futuro, nos termos do art. 144 do Código Tributário Nacional (CTN), veiculado pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada. (...)

É dizer, portanto, que a novel redação não é aplicável ao presente lançamento, posto que **posterior** à ocorrência dos fatos geradores. A modificação legislativa não representa uma simples interpretação autêntica, quando ausente a inovação do ordenamento jurídico. Em suma, tendo em conta os fatos geradores envolvidos no lançamento, correspondentes ao período de 04/1999 a 07/2003, não merece reforma a decisão de piso que manteve o lançamento tributário.

### 3 CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer e negar provimento ao recurso especial da contribuinte.

*Assinado Digitalmente*

**Fernanda Melo Leal** – Relator

### DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro **Leonam Rocha de Medeiros**.

Minha manifestação é relativa ao mérito.

Como bem registrou a Eminente Relatora – apresentando votos bem fundamentados e consistentes, engrandecendo as deliberações do Colegiado –, cuida-se de rediscussão acerca da *“incidência [ou não] de contribuições sociais sobre pagamento de mensalidades escolares dos filhos e dependentes dos segurados empregados”*.

Em outras palavras, trata-se de debate sobre o que a doutrina e a jurisprudência têm denominado de “auxílio-educação” ou “bolsa de estudos” e no caso dos autos a controvérsia é desse auxílio para custear estudos dos dependentes.

Especialmente o tema envolve fatos geradores anteriores a Lei n.º 12.513, de 2011 (**período de apuração 01/03/1997 a 31/03/2007**), que trouxe nova redação para a alínea “t” do §9º do art. 28 da Lei n.º 8.212, passando a prever, de forma expressa, como isenção de contribuições previdenciárias o plano educacional ou a bolsa de estudo relacionada à educação básica dos dependentes dos trabalhadores.

**Divergi da Ilustre Relatora por ter me curvado a majoritária jurisprudência judicial sobre o assunto, especialmente no âmbito dos TRFs e do STJ.**

Originalmente, inclusive participando do julgamento primevo no CARF (conferir Acórdão 2202-007.838), este Conselheiro tinha entendimento convergente com a relatoria. Porém, diante do cenário majoritário judicial, posteriormente aprofundado em minhas análises (conferir Acórdão 2202-009.874), peço escusas por encaminhar posição diversa. Hodiernamente, eis o ponto, curvo-me aos precedentes judiciais e penso que o correto é seguir o que vem decidindo o Poder Judiciário. Explico.

Sobre as bolsas de estudo concedidas aos dependentes, incluindo filhos de segurados empregados, inclusive quando previstas a partir de norma coletiva de trabalho (em CCT – Convenção Coletiva de Trabalho), tenho observado o entendimento judicial pela natureza não remuneratória, qualificando-se como indenizatória.

O instrumento coletivo foi firmado entre entidades sindicais representativas das categorias dos empregadores e dos empregados.

Neste horizonte, decorrendo as bolsas de estudo (*pagamentos de mensalidades escolares aos filhos e dependentes*) de instrumento consubstanciado em norma coletiva, entendo, atualmente, seguindo a jurisprudência judicial majoritária e a ela me curvando, que os valores não devem compor base de cálculo de contribuições previdenciárias, não se caracterizando como salário indireto.

Não se trata de aplicação da alínea “t” do § 9.º do art. 28 da Lei n.º 8.212, mas sim de reconhecimento que tais valores não são contraprestação para retribuir trabalho, tendo natureza indenizatória, como vêm entendendo os Tribunais pátrios.

O entendimento judicial é que não ocorre a incidência da contribuição previdenciária sobre as bolsas de estudo, seja para empregados ou seus dependentes, pois o valor despendido com a finalidade de prestar auxílio escolar não é considerado como salário *in natura* por não ser possível enquadrar a verba como para retribuem o trabalho efetivo, ainda mais no caso de ter sido previsto em CCT, logo não integrando conceito de remuneração. Veja-se:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL NÃO INCIDENTE SOBRE VALORES RECEBIDOS A TÍTULO DE AUXÍLIO-EDUCAÇÃO. ANÁLISE DO PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS DO AUXÍLIO. SÚMULA 7/STJ. PROVIMENTO NEGADO.

1. É entendimento desta Corte que o auxílio-educação para empregados e seus dependentes não integra a remuneração do empregado, não incidindo a contribuição previdenciária patronal. Precedentes.

2. A análise sobre o preenchimento ou não dos requisitos para pagamento do auxílio demanda, necessariamente, o revolvimento do contexto fático-probatório dos autos, o que encontra óbice na Súmula 7 do Superior Tribunal de Justiça.

3. Agravo interno a que se nega provimento.

(AgInt no REsp n. 2.044.617/SP, relator Ministro Paulo Sérgio Domingues, Primeira Turma, julgado em 13/5/2024, DJe de 20/5/2024)

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE. MODIFICAÇÃO DO RESULTADO DO ACÓRDÃO EMBARGADO.

1. Cabíveis os embargos de declaração quando a decisão for omissa, contraditória ou obscura e, ainda, quando contiver erro material.

2. O acórdão embargado havia limitado a não incidência da contribuição previdenciária patronal e de terceiros sobre o auxílio-educação desde que pago na forma e modo previstos no art. 28, § 9º, "t", da Lei nº 8.212/1991 na redação dada pela Lei 12.513/2011.

3. Porém, observando-se as autuações (fls. 43 e 70 dos autos físicos), verifica-se que os créditos em questão foram constituídos em 2008.

4. Além disso, dos Relatórios Fiscais (fls. 58 e 91 dos autos físicos), verifica-se que o único fundamento das autuações seria a impossibilidade de estender a não incidência da contribuição previdenciária sobre valores relativos à educação (art. 28, §9º, "t", da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 9.711/98) aos dependentes em razão da ausência de menção expressa.

5. Contudo, quanto a esse aspecto, consignou-se no acórdão: *"Primeiramente, em relação à alegação de que somente em 2011 foi estendida a isenção aos*

*dependentes, constou do acórdão (amparando-se no precedente 0009001-56.2010.4.03.6105 da Primeira Seção desta Corte) que essa extensão foi meramente declaratória, posto que já não havia correspondência entre tal verba e a definição inserida no artigo 28 da Lei 8.212/91.”*

6. Assim, modifico o julgado, retomando o resultado do primeiro acórdão proferido, cuja ementa foi a seguinte: “**AÇÃO DECLARATÓRIA DE NULIDADE DE LANÇAMENTO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE VALORES PAGOS A TÍTULO DE BOLSA DE ESTUDOS A FILHOS E DEPENDENTES DE FUNCIONÁRIOS. 1. Os valores pagos a título de bolsas de estudos destinados a custear a educação dos empregados e, igualmente a seus dependentes, não podem ser considerados como parte integrante do salário-de-contribuição, consoante remansosa jurisprudência do Colendo Superior Tribunal de Justiça e também desta E. Corte. 2. Reexame necessário não conhecido e desprovimento às apelações.”**

7. ACOLHIDOS os embargos de declaração, modificando-se o resultado do julgado, cujo dispositivo passa a ser: NÃO CONHEÇO do reexame necessário e NEGÓ PROVIMENTO às apelações.

(TRF 3ª Região, 1ª Turma, ApelRemNec - APELAÇÃO / REMESSA NECESSÁRIA - 0006594-65.2010.4.03.6109, Rel. Desembargador Federal WILSON ZAUHY FILHO, julgado em 12/02/2021, DJEN data: 19/02/2021)

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS PATRONAIS. SAT/RAT. CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS A TERCEIROS. SALÁRIO E GANHOS HABITUAIS DO TRABALHO. VERBAS INDENIZATÓRIAS E SALARIAIS. BOLSAS DE ESTUDOS A FILHOS DE FUNCIONÁRIOS.

- O Auxílio-educação é verba desonerada da incidência de contribuições previdenciárias e de terceiros, desde que observados os requisitos previstos no art. 28, §9º, "t", da Lei nº 8.212/1991.

- Prevalece o entendimento jurisprudencial de sua natureza indenizatória, mesmo para período anterior à vigência da Lei nº 12.513/2011, de modo que não incide contribuição previdenciária sobre bolsas de estudo pagas a filhos dos empregados. Precedentes do E.STJ e deste E.TRF.

- No caso em análise, os débitos em cobrança na execução fiscal subjacente dizem respeito à incidência de contribuição previdenciária patronal e de contribuições ao SAT/RAT e devidas a terceiros sobre os valores pagos a título de concessão de bolsas de estudos aos filhos de funcionários com vínculo celetista com a ora embargante, no período de 10/1999 a 09/2003, sendo indevidas as exações.

- Apelação da União Federal desprovida.

(TRF 3ª Região, 2ª Turma, ApCiv – APELAÇÃO CÍVEL 0009886-52.2018.4.03.6182, Rel. Desembargador Federal JOSE CARLOS FRANCISCO, julgado em 23/04/2023, DJEN data: 26/04/2023)

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. BOLSA DE ESTUDO CONCEDIDA A TRABALHADORES E DEPENDENTES. INTEGRAÇÃO AO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. NÃO CABIMENTO. APLICAÇÃO DE MULTA. ART. 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. DESCABIMENTO.

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Aplica-se, no caso, o Código de Processo Civil de 2015.

II - As verbas pagas pelo empregador no intuito de fomentar a formação intelectual dos seus trabalhadores e dependentes não integram a remuneração e, conseqüentemente, o salário de contribuição. Precedentes.

III - Em regra, descabe a imposição da multa prevista no art. 1.021, § 4º, do Código de Processo Civil de 2015 em razão do mero desprovimento do Agravo Interno em votação unânime, sendo necessária a configuração da manifesta inadmissibilidade ou improcedência do recurso a autorizar sua aplicação, o que não ocorreu no caso.

IV - Agravo Interno conhecido em parte e, nessa extensão, desprovido.

(AgInt no REsp n. 1.970.504/SP, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 14/3/2022, DJe de 21/3/2022)

PREVIDENCIÁRIO. RECURSO ESPECIAL. AUXÍLIO-EDUCAÇÃO. BOLSA DE ESTUDO. VERBA DE CARÁTER INDENIZATÓRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA SOBRE A BASE DE CÁLCULO DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

1. *"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 empregada para o trabalho, e não pelo trabalho."* (RESP 324.178-PR, Relatora Min. Denise Arruda, DJ de 17.12.2004).

2. *In casu*, a bolsa de estudos, é paga pela empresa e destina-se a auxiliar o pagamento a título de mensalidades de nível superior e pós-graduação dos próprios empregados ou dependentes, de modo que a falta de comprovação do pagamento às instituições de ensino ou a repetição do ano letivo implica na exigência de devolução do auxílio. Precedentes: (Resp. 784887/SC. Rel. Min. Teori Albino Zavascki. DJ. 05.12.2005 REsp 324178/PR, Rel. Min. Denise Arruda, DJ.

17.02.2004; AgRg no REsp 328602/RS, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ.02.12.2002; REsp 365398/RS, Rel. Min. José Delgado, DJ. 18.03.2002).

3. Agravo regimental desprovido.

(AgRg no Ag n. 1.330.484/RS, relator Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 18/11/2010, DJe de 1/12/2010)

TRIBUTÁRIO. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. VALORES GASTOS COM A EDUCAÇÃO DO EMPREGADO (BOLSAS DE ESTUDO). CARÁTER SALARIAL. INEXISTÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NÃO-INCIDÊNCIA.

1. Os valores despendidos pelo empregador a título de bolsas de estudo destinadas aos empregados não integram a base de cálculo da contribuição previdenciária (REsp 231.739/SC, Min. João Otávio de Noronha, 2ª Turma, DJ 12.09.2005; REsp 676.627/PR, 1ª Turma, Min. Luiz Fux, DJ 09.05.2005, REsp 324178/PR, 1ª Turma, Min. Denise Arruda, DJ. 17.02.2004; AgRg no REsp 328602/RS 1ª Turma, Min. Francisco Falcão, DJ 02.12.2002; REsp 365398/RS 1ª Turma, Min. José Delgado, DJ. 18.03.2002).

2. Recurso especial a que se nega provimento.

(REsp n. 784.887/SC, relator Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 17/11/2005, DJ de 5/12/2005, p. 255)

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUXÍLIO-EDUCAÇÃO. NÃO-INCIDÊNCIA. NATUREZA NÃO SALARIAL. ART. 28, § 9º, ALÍNEA "T", DA LEI N. 8.212/91 (ALÍNEA ACRESCENTADA PELA LEI N. 9.258/97). PRECEDENTES.

1. O Superior Tribunal de Justiça firmou o entendimento de que o auxílio-educação não remunera o trabalhador, pois não retribui o trabalho efetivo, de tal modo que não integra o salário-de-contribuição, base de cálculo da contribuição previdenciária.

2. Recurso especial conhecido e provido.

(REsp n. 231.739/SC, relator Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, julgado em 17/5/2005, DJ de 12/9/2005, p. 262)

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. Recurso Especial provido.

(REsp n. 1.666.066/SP, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 6/6/2017, DJe de 30/6/2017)

REMESSA NECESSÁRIA. APELAÇÃO. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO AO RAT. BOLSA DE ESTUDO (AUXÍLIO-EDUCAÇÃO). DEPENDENTES DOS EMPREGADOS. AUSÊNCIA DE HABITUALIDADE. NATUREZA INDENIZATÓRIA. INCIDÊNCIA INDEVIDA.

1. Trata-se de remessa necessária e de recurso de apelação interposto pela UNIÃO FEDERAL/FAZENDA NACIONAL (evento 39, APELAÇÃO01) em face de sentença (evento 30, SENT1) que julgou procedente o pedido e concedeu a segurança para declarar a inexistência de relação jurídico-tributária entre as partes, no que tange (...) sobre os valores pagos a título de bolsa auxílio educação, com o respectivo cancelamento em definitivo do débito de contribuição ao RAT objeto do processo administrativo nº 37216.000685/2007-53 (NFLD nº 37.025.799-5).

2. A contribuição previdenciária patronal a cargo da empresa deve incidir sobre a totalidade dos rendimentos pagos, devidas ou creditadas aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestam serviços, considerada, como base de cálculo, o valor bruto da remuneração. Este é o entendimento já firmado pelas Cortes Superiores. Assim, quando o valor é pago sem a prestação de serviço pelo empregado, a verba tem natureza indenizatória e não incide sobre ela a contribuição previdenciária. Caso contrário, a verba integra a remuneração do empregado e sobre ela incide a contribuição à Seguridade Social, exceção que se faz apenas às rubricas mencionadas no art. 28, §9º, da Lei n. 8.212/91, excluídas da base de cálculo da contribuição por disposição legal expressa.

3. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça há muito se firmou no sentido de que os valores recebidos a título de auxílio-educacional de empresa não podem ser considerados como salário *in natura*, porquanto não retribuem o trabalho efetivo, não integrando, portanto, a remuneração do empregado. De acordo com o entendimento da Corte Superior, trata-se de um benefício que, embora tenha valor econômico, não é concedido em caráter complementar ao salário contratual pago em dinheiro. Precedentes.

4. Este Tribunal Regional Federal apreciou matéria idêntica à discutida nestes autos, envolvendo as mesmas partes, no tange à incidência da contribuição previdenciária patronal sobre os valores pagos pela impetrante a título de bolsa auxílio educação paga em favor dos dependentes de seus empregados (proc. 0016006-45.2002.4.02.5101). Na ocasião, entendeu esta Terceira Turma Especializada que o pagamento da bolsa de estudo não é realizado de modo habitual, visto que a sua concessão é limitada ao tempo do curso correspondente. Consignou, ainda, que tal vantagem, que tem como objetivo investir na qualificação do empregado, não possui caráter remuneratório, haja vista não corresponder à contraprestação de um serviço. Por fim, salientou-se que *"Quanto ao custeio na educação dos filhos dos empregados, por meio de bolsa de estudos, em prazo limitado, é de ver-se que tampouco é dotado de natureza salarial, quer por não haver habitualidade quer por inexistir contraprestação por parte do beneficiário". Ao final, este Tribunal Regional deu provimento à apelação da parte autora "para reformar em parte a sentença e declarar a inexistência de relação jurídico-tributária entre as partes em relação à contribuição previdenciária sobre as bolsas de estudo concedidas aos empregados da autora e aos seus dependentes".*

5. Remessa necessária e apelação a que se nega provimento.

(TRF2 , Apelação/Remessa Necessária, 5035601-41.2022.4.02.5101, Rel. MARCUS ABRAHAM , Assessoria de Recursos , Rel. do Acordao - MARCUS ABRAHAM, julgado em 20/06/2023, DJe 02/07/2023 21:22:05)

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUXÍLIO EDUCAÇÃO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. VERBA DE NATUREZA SALARIAL. INCIDÊNCIA. SELIC.

1. A nova redação do § 2º, inciso II, do art. 458, da CLT (Lei nº 10.243/2001) dispõe que não são considerados como salário os valores concedidos ao empregado pelo empregador relativos a educação, em estabelecimento de ensino próprio ou de terceiros.

2. Valores despendidos pelo empregador no intuito de fomentar a formação intelectual dos trabalhadores e seus dependentes não integram a remuneração pelo trabalho prestado e, conseqüentemente, a base de cálculo da contribuição previdenciária.

(...)

8. Apelação da autora desprovida e apelação do INSS e remessa oficial parcialmente providas.

(TRF4, APELREEX 2005.71.00.003596-0, PRIMEIRA TURMA, Relator ÁLVARO EDUARDO JUNQUEIRA, D.E. 10/11/2009)

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. MANDADO DE SEGURANÇA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL, RAT/SAT E DE TERCEIROS. PRIMEIROS QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA/ACIDENTE. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. PRÊMIOS EM PECÚNIA, EM CASO DE DISPENSA INCENTIVADA. FÉRIAS INDENIZADAS E RESPECTIVO TERÇO DE FÉRIAS. AUXÍLIO-CRECHE. VALE-TRANSPORTE. VALE-ALIMENTAÇÃO IN NATURA (CESTAS BÁSICAS). SALÁRIO-FAMÍLIA. FOLGAS NÃO GOZADAS. LICENÇA-PRÊMIO NÃO GOZADA CONVERTIDA EM PECÚNIA. AUXÍLIO-FUNERAL. AUXÍLIO-NATALIDADE. SALÁRIO-MATERNIDADE. AUXÍLIO-EDUCAÇÃO. MULTA PREVISTA NO ART. 477, § 8º, DA CLT. CONVÊNIO DE SAÚDE. SEGURO DE VIDA EM GRUPO. ABONO ÚNICO PREVISTO EM ACORDO COLETIVO DE TRABALHO. VALORES PAGOS PELO EMPREGADO PARA VESTUÁRIO E EQUIPAMENTO. AJUDA DE CUSTO EM RAZÃO DE MUDANÇA DE SEDE. ABONO-ASSIDUIDADE. NÃO INCIDÊNCIA. DÉCIMO TERCEIRO DO AVISO PRÉVIO INDENIZADO. FÉRIAS USUFRUÍDAS E RESPECTIVO TERÇO DE FÉRIAS. VALE-ALIMENTAÇÃO EM TICKET. ABONO DE FÉRIAS. DIÁRIAS PARA VIAGENS. INCIDÊNCIA. COMPENSAÇÃO OU RESTITUIÇÃO. OMISSÃO. INEXISTÊNCIA. REDISSCUSSÃO.

1. Embargos de declaração opostos pela FAZENDA NACIONAL (...).
  2. Inexistência de quaisquer das hipóteses previstas pelo art. 1022, CPC para a integração do julgado. O acórdão embargado, de maneira clara e fundamentada, registrou que devem ser incluídos na base de cálculo da contribuição previdenciária os valores pagos pela pessoa jurídica que possuem natureza remuneratória, e não indenizatória, e que são considerados ganhos habituais do empregado, pela previsibilidade do seu recebimento, não se inserindo neste conceito o auxílio-educação.
  3. Anotou-se, no que se refere ao auxílio-educação, que ainda que a legislação correlata (art. 28, § 9º, "t", da Lei nº 8.212/91; e art. 458, da CLT) tenha discriminado a abrangência do conceito e a rubrica 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 para fins de incidência da contribuição previdenciária.
  4. As bolsas de estudo concedidas aos empregados e seus dependentes também não representam vantagem salarial, quer por não haver habitualidade, quer por inexistir contraprestação por parte do beneficiário. Prevalece o entendimento jurisprudencial de sua natureza indenizatória, mesmo para o período anterior à Lei nº 12.513/2011.
- (...)
7. Embargos de declaração rejeitados.

(TRF5. PROCESSO: 0802757-96.2023.4.05.8100, APELAÇÃO / REMESSA NECESSÁRIA, DESEMBARGADOR FEDERAL RUBENS DE MENDONÇA CANUTO NETO, 4ª TURMA, JULGAMENTO: 19/12/2023)

De mais a mais, em aclaratórios o TRF3 assentou com propriedade (TRF 3ª Região, 1ª Turma, ApelRemNec - APELAÇÃO / REMESSA NECESSÁRIA - 0006594-65.2010.4.03.6109, Rel. Desembargador Federal WILSON ZAUHY FILHO, julgado em 12/02/2021, DJEN data: 19/02/2021):

Ocorre que a redação acima transcrita da alínea “t”, do §9º, do art. 28 da Lei 8.212/91 foi dada pela lei 12.513 que é de 2011.

Porém, observando-se as autuações (fls. 43 e 70 dos autos físicos), verifica-se que os créditos em questão foram constituídos em 2008.

Além disso, dos Relatórios Fiscais (fls. 58 e 91 dos autos físicos), verifica-se que o único fundamento das autuações seria a impossibilidade de estender a não incidência da contribuição previdenciária sobre valores relativos à educação (art. 28, §9º, “t”, da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 9.711/98) aos dependentes em razão da ausência de menção expressa.

A redação do referido dispositivo era a seguinte:

“§ 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 nº 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; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).”

Contudo, quanto a esse aspecto, consignou-se no acórdão:

“Primeiramente, em relação à alegação de que somente em 2011 foi estendida a isenção aos dependentes, constou do acórdão (amparando-se no precedente 0009001-56.2010.4.03.6105 da Primeira Seção desta Corte) que essa extensão foi meramente declaratória,

posto que já não havia correspondência entre tal verba e a definição inserida no artigo 28 da Lei 8.212/91.”

Assim, modifico o julgado, retomando o resultado do primeiro acórdão proferido, cuja ementa foi a seguinte:

“AÇÃO DECLARATÓRIA DE NULIDADE DE LANÇAMENTO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE VALORES PAGOS A TÍTULO DE BOLSA DE ESTUDOS A FILHOS E DEPENDENTES DE FUNCIONÁRIOS.

1. Os valores pagos a título de bolsas de estudos destinados a custear a educação dos empregados e, igualmente a seus dependentes, não podem ser considerados como parte integrante do salário-de-contribuição, consoante remansosa jurisprudência do Colendo Superior Tribunal de Justiça e também desta E. Corte.

2. Reexame necessário não conhecido e desprovemento às apelações.”

Ante o exposto, ACOLHO os embargos de declaração, modificando o resultado do julgado, cujo dispositivo passa a ser: NÃO CONHEÇO do reexame necessário e NEGÓ PROVIMENTO às apelações.

Em decisão monocráticas no âmbito do STJ, exatamente pelo contexto de remansosa jurisprudência, colhe-se:

AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1399395 - SP (2018/0301356-8)

DECISÃO

Trata-se de agravo interposto pela FAZENDA NACIONAL contra decisão do Tribunal Regional Federal da 3ª Região que inadmitiu seu recurso especial, fundado na alínea "a" do permissivo constitucional, e que desafia acórdão assim ementado (e-STJ fl. 245):

(...)

1. Os valores pagos pela empresa a seus funcionários com o específico objetivo de aprimorar a educação destes e/ou de seus filhos e demais dependentes - tais como as bolsas de estudos - não configuram salário indireto, pois concedidos de forma transitória, além de possuírem eminente intuito de aprimoramento cultural. São desprovidos, portanto, de habitualidade, tampouco caracterizam eventual contraprestação pelo labor exercido.

2. A concessão de bolsas de estudo caracteriza verdadeiro estímulo à educação, estando em consonância com diretrizes fixadas pela Constituição Federal (artigo 205). Dela não decorre ao empregado e seus dependentes eventual acréscimo financeiro, mas intelectual.

3. Descabida a exigência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos pela empresa a título de bolsas de estudo, seja aos próprios funcionários, seja para seus dependentes.

4. Apelação da parte contribuinte provida. Inversão dos ônus da sucumbência.

Embargos de declaração rejeitados (e-STJ fls. 263/269).

Nas razões do apelo nobre (e-STJ fls. 307/326), a parte recorrente apontou violação dos arts. 1.022 do CPC/2015; 22, I, 28, § 9º, da Lei n. 8.212/1991; e 111, I, do CTN, aduzindo, em suma, que "o auxílio-educação pago habitualmente está sujeito à incidência de contribuição previdenciária patronal, uma vez que se enquadra no conceito de "remuneração" paga ao empregado. Portanto, tendo natureza salarial, é legítima a incidência da cota patronal" (e-STJ fl. 312).

Com contrarrazões (e-STJ fls. 339/351), o recurso fora inadmitido pelo Tribunal de origem à e-STJ fls. 357/362.

Passo a decidir.

(...)

No mérito, vê-se que a Corte *a quo* decidiu a questão ao afastar a exigência da exação tributária, por reconhecer que os valores pagos pela empresa, com o objetivo de aprimorar a educação, não configuram um salário indireto nem caracterizam eventual contraprestação pelo trabalho exercido, fundamentando seu acórdão nos seguintes termos (e-STJ fls. 240/241):

Os valores pagos pela empresa a seus funcionários com o específico objetivo de aprimorar a educação destes e/ou de seus filhos e demais dependentes - tais como as bolsas de estudos - não configuram salário indireto, pois concedidos de forma transitória, com eminente intuito de aprimoramento cultural. São desprovidos, portanto, de habitualidade, tampouco caracterizam eventual contraprestação pelo labor exercido.

Em paralelo, a concessão de bolsas de estudo caracteriza verdadeiro estímulo à educação, estando em consonância com diretrizes fixadas pela Constituição Federal (artigo 205). Dela não decorre ao empregado e seus dependentes eventual acréscimo financeiro, mas intelectual.

Descabe, por conseguinte, a exigência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos pela empresa a título de bolsas de estudo, seja aos próprios funcionários, seja para seus dependentes.

O entendimento aplicado não destoia da jurisprudência firmada na Primeira Seção, que sedimentou a orientação de que a contribuição previdenciária não

incide sobre o auxílio-educação, que constitui investimento na qualificação dos empregados e não integra a remuneração deles (empregados). Confirmam-se:

(...)

A insurgência, pois, não merece prosperar.

Dessa forma, aplica-se à espécie a Súmula 83 do STJ, segundo a qual "não se conhece do recurso especial pela divergência, quando a orientação do Tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida", que é aplicável mesmo quando o recurso especial é interposto com base na alínea "a" do permissivo constitucional.

Ante o exposto, com base no art. 253, parágrafo único, II, "a" e "b", do RISTJ, CONHEÇO do agravo para NÃO CONHECER do recurso especial. MAJORO os honorários recursais em 10% (dez por cento) sobre o valor fixado na origem, respeitados os limites e os critérios previstos nos §§ 2º e 3º do art. 85 do CPC/2015.

Publique-se. Intimem-se.

Brasília, 25 de setembro de 2020.

Ministro GURGEL DE FARIA Relator

(AREsp n. 1.399.395, Ministro Gurgel de Faria, DJe de 29/09/2020)

Portanto, mesmo antes do advento da Lei nº 12.513 não se computava bolsas de estudo aos dependentes como salário de contribuição nos entendimentos majoritários judiciais, ainda mais no contexto dos autos em que previstos em Convenção Coletiva de Trabalho e prestadas em estabelecimento de ensino próprio. Prevalece a tese de que não possuem natureza contraprestativa pelo trabalho.

Assim, dou provimento ao recurso especial do contribuinte no tema conhecido.

Eis minha declaração de voto.

*Assinado Digitalmente*

**Leonam Rocha de Medeiros**