



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15586.002513/2008-54
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.423 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de novembro de 2021
Recorrente T V V - TERMINAL DE VILA VELHA S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DESPESAS COM MATERIAL ESCOLAR. ISENÇÃO. INEXISTÊNCIA.

A isenção referida na alínea 't', do § 9º, do art. 28, da Lei nº 8.212/1991 não alcança o custeio de despesas com a aquisição de material escolar.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DESPESAS COM EDUCAÇÃO SUPERIOR. SÚMULA CARF 149.

Não integra o salário de contribuição a bolsa de estudos de graduação ou de pós-graduação concedida aos empregados, em período anterior à vigência da Lei nº 12.513, de 2011, nos casos em que o lançamento aponta como único motivo para exigir a contribuição previdenciária o fato desse auxílio se referir a educação de ensino superior.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS ADMINISTRADORES POR DÉBITOS PREVIDENCIÁRIOS. SÚMULA CARF Nº 88.

A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos - VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para excluir da base de cálculo do tributo lançado, os valores relativos a despesas com educação superior.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Debora Fofano dos Santos, Savio Salomão de Almeida Nobrega (suplente convocado(a)), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Tratam os autos do DEBCAD 37.184.137-2, lavrado no bojo do MPF 0720100200800247, imputando à Recorrente falta de recolhimento de Contribuições devidas pela empresa à Seguridade Social, inclusive as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão de grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados, no período de 01/2004 a 12/2004, inclusive competência 13/2004.

A este processo foram apensados os processos 15586.002512/2008-18, que cuida do DEBCAD 37.184.136-4, e o processo 15586.002511/2008-65, que cuida do DEBCAD 37.184.135-6 (ambos já julgados). A planilha a seguir ilustra os objetos de cada caso.

Processo Administrativo	DEBCAD	
15586.002513/2008-54	37.184.137-2	Principal
15586.002512/2008-18	37.184.136-4	Apensado (Acórdão 2403-002.577)
15586.002511/2008-65	37.184.135-6	Apensado (Acórdão 2403-002.576)

Segundo o **Relatório Fiscal** (fls. 131 a 135), o motivo da lavratura foi o pagamento de valores aos empregados, a título de despesas com material escolar e despesas com educação superior (itens 3.1.1 e 3.1.2), o que violou o art. 28, §9º, alínea "t", da Lei nº. 8.212/91. O relatório ainda aponta (fls. 132):

Para que não haja a incidência de contribuição previdenciária, os valores devem ser gastos apenas com a educação básica e profissional (cursos de capacitação e qualificação profissionais), não englobando a educação superior, sendo assim, os valores gastos com educação superior integram o salário de contribuição.

Conforme estabelecido no Acordo Coletivo de Trabalho 2003/2004 e 2004/2005 assinado entre o TVV e o Sindicato dos Trabalhadores Portuário, Portuários Avulsos e com Vínculo Empregatício nos Portos no Estado do Espírito Santo — SUPORT, as despesas custeadas pelo TVV com educação superior de seus empregados, seriam reembolsadas através de folha de pagamento, mediante apresentação do comprovante de pagamento do serviço prestado pela instituição de ensino.

O TVV reembolsou os empregados através de pagamento via folha de pagamento.

As provas que apoiam a lavratura constam das fls. 136 a 217.

Intimada em 29/12/2008 (fl. 220), a Recorrente apresentou **Impugnação** em 28/01/2009 (fls. 221 a 241), requerendo, preliminarmente, o cancelamento integral do “arrolamento de responsáveis pelo Crédito Tributário” lavrado contra todos os administradores mencionados no Termo, e o cancelamento integral do DEBCAD nº 37.184.137-2.

Contra o arrolamento de diretores como responsáveis tributários, argumenta que o Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda já decidiu que a responsabilidade de sócios, gerentes e/ou administradores pelo crédito previdenciário é matéria de execução fiscal, se submetendo à esfera de competência da Procuradoria da Fazenda Nacional, e ainda, que o arrolamento de diretores da Recorrente na qualidade de responsáveis pelo crédito previdenciário desvirtua completamente da regra contida nos art. 135, do Código Tributário Nacional.

No que se refere à exigência fiscal, argumenta que a legislação de regência em momento algum dispõe que a educação superior não estaria abrangida pelos cursos de capacitação e qualificação profissionais.

Acresce que a jurisprudência dos tribunais superiores e a melhor doutrina sobre a matéria comungam do mesmo entendimento, de que o custeio dos cursos pelos empregadores vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa consiste em verdadeiro investimento na qualificação dos empregados, sendo concedidas para o trabalho, e não pelo trabalho.

Consigna, ainda, que:

A Lei nº 10.243, de 19.06.2001, introduziu no artigo 458 da CLT, um segundo parágrafo que dispõe expressamente não terem natureza salarial: (I) vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos e utilizados no local de trabalho, (II) EDUCAÇÃO, EM ESTABELECIMENTO DE ENSINO PRÓPRIO OU DE TERCEIROS, COMPREENDENDO OS VALORES RELATIVOS A MATRÍCULA, MENSALIDADE, ANUIDADE, LIVROS E MATERIAL DIDÁTICO, (III) transporte destinado ao deslocamento para o trabalho e retorno, em percurso servido ou não por transporte público, (IV) assistência médica, hospitalar e odontológica, prestada diretamente ou mediante seguro-saúde, (V) seguros de vida e de acidentes pessoais e (VI) previdência privada.

Circunstância essa que, segundo a conclusão da Recorrente, afasta o caráter salarial dos cursos custeados, bem como o material escolar, nem tampouco podem ser entendidos como rendimento do trabalho. Entende que as rubricas glosadas pela Fiscalização estão sim inseridas na regra do art. 28, §9º, alínea "t", da Lei nº 8.212/91. Em suas palavras:

as verbas pagas pela Impugnante a título de cursos de ensino superior e material escolar estão inseridas, sim, no artigo 28, parágrafo 9º, "t", da Lei nº 8.212/91, consistindo em “cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa.”

Além disso, informa que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e dos Tribunais Regionais Federais é favorável aos seus argumentos.

No **Acórdão** 12-27.752 – 13ª Turma da DRJ/RJ1 (fls. 367 a 376), registrou-se que o "Relatório de Representantes legais", é uma exigência constante no art. 660, X, da Instrução Normativa SRP nº 03, de 14/07/2005, na redação dada pela Instrução Normativa SRP nº 20, de 11.01.2007, que prescreve o dever da "(..) *listar todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação*".

Quanto ao ponto, esclarece:

Logo, trata-se de relação meramente indicativa dos que possuem ou possuíam poder de mando/direção à época da ocorrência dos fatos geradores. Não se trata aqui da responsabilidade tributária de terceiros, prevista no art.135, III, CTN, resultante de atos praticados, pelos diretores e representantes legais da pessoa jurídica de direito privado, com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, pois nestes casos há necessidade de prova dos atos ilegais praticados por eles, que poderá ocorrer em sede de execução fiscal. Como no presente caso não se está atribuindo responsabilidade tributária aos sócios, justifica-se o motivo pelo qual os mesmos não foram intimados do lançamento, não havendo, assim, nenhuma ilegalidade na sua prévia identificação.

Quanto aos pagamentos efetuados em reembolso às despesas com educação superior, considerou que as parcelas *in natura*, ou complementares ao salário dos segurados, só não terão natureza jurídica retributiva para fins previdenciários, e não integrarão o salário-de-contribuição, se forem pagas em conformidade com o disposto na Lei 8.212/91, artigo 28, § 9º e alíneas, assim como nos termos do art. 214, parágrafo 9º, do Regulamento da Previdência Social (Decreto 3.048/99) e frisou que o alcance do salário-de-contribuição não deve ser exclusivamente interpretado de acordo com os art. 457 e 458 da CLT, e sim no contexto em que se insere, de modo que o salário-de-contribuição é uma expressão genuína do Direito Tributário-Previdenciário, cujo conceito está expresso no art. 28, da Lei nº 8.212/91, não havendo que se confundir com o Direito do Trabalho.

Quanto aos pagamentos efetuados em reembolso das despesas com material didático, observou que a exclusão legal não alcança os valores referentes tais despesas.

Aduz ainda que, nos termos do art. 111, II, do CTN, a legislação que dispõe sobre a outorga de isenção deve ser interpretada literalmente, e não de maneira exemplificativa, como pretende a Recorrente, não se podendo, assim, compreender que a concessão do auxílio educacional se enquadra na especificação legal de "*cursos de capacitação e qualificação profissionais*", visto que se tratava de reembolsos de pagamentos relativos a cursos de nível superior, os quais não podem ser tratados como meros cursos de capacitação, já que estes devem estar ligados necessariamente ao exercício da função do obreiro.

Com base nisso, negou provimento à impugnação.

Intimada do acórdão em 04/03/2010 (fl. 382), a Recorrente interpôs **Recurso Voluntário** em 01/04/2010 (fls. 383/40). No recurso repisa os mesmos argumentos da impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Gomes Favacho, Relator.

Preliminarmente, conheço do recurso, dado o atendimento dos requisitos objetivos de admissibilidade, em especial a sua tempestividade.

Processos apensados já julgados

O processo 15586.002512/2008-18 foi julgado na Sessão de 15/04/2014. Acórdão 2403-002.577, Relator Conselheiro Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro. O Recurso Voluntário foi provido em parte:

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para: (i) **excluir a tributação incidente sobre o código de levantamento ENS - DESPESA EDUCAÇÃO SUPERIOR** e; (ii) determinar o recálculo da multa de mora de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61, da Lei nº 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Em sede de Recurso Especial, Sessão de 28/02/2018, Acórdão 9202-006-553, Relatora Conselheira Patrícia da Silva, decidiu-se:

REEMBOLSO DE DESPESAS COM MATERIAL ESCOLAR. BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARCELA INTEGRANTE. Ressalvadas as parcelas expressamente abrangidas por norma isentiva, a base de cálculo das contribuições previdenciárias engloba toda e qualquer forma de benefício habitual destinado a retribuir o trabalho, seja ele pago em pecúnia ou sob a forma de utilidades, incluindo-se nesse rol o reembolso de despesas com material escolar. **REEMBOLSO DE DESPESAS COM MATERIAL ESCOLAR. ISENÇÃO. INEXISTÊNCIA.** A isenção prevista na alínea “t” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991 **não abrange os reembolsos de despesas com material escolar, inexistindo norma legal que exonere tais prestações das contribuições destinadas à Previdência Social.**

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em dar-lhe provimento para que a **retroatividade benigna seja aplicada em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14, de 2009**. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva (relatora), Ana Paula Fernandes, Ana Cecília Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento.

Decidiu-se, assim, pela exclusão da tributação sobre despesa de educação superior, com fundamento na Lei 12.513/2011, que alterou o artigo 28, §9º, “t”, da Lei 8.212/1991, com fundamento no art. 106, II, “b” do CTN:

Lei 8.212/1991. 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: (Redação dada pela Lei nº 12.513, de 2011)

CTN. Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: II - tratando-se de ato não definitivamente julgado: b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

Já o processo 15586.002511/2008-65 foi julgado na Sessão de 15/04/2014. Acórdão 2403-002.576, Relator Conselheiro Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro. O Recurso Voluntário foi provido em parte, no mesmo sentido do primeiro processo apensado. Na decisão da Câmara Superior de 9202-006.552, Sessão de 28/02/2018, Relatora Conselheira Patrícia da Silva, decidiu-se da mesma forma que a decisão da Câmara Superior do caso 15586.002512/2008-18.

Em suma: nos dois outros processos apensados entendeu-se que não integram o salário de contribuição os valores de despesa com educação superior, mas sim as despesas com material escolar. E a multa aplicada foi ajustada para a Portaria PGFN/RFB nº 14, de 2009.

Reembolso de despesas com material escolar.

O recurso, no ponto relacionado à rubrica, referente aos pagamentos efetuados como reembolso de despesas com material escolar, não merece prosperar. Como bem observado no acórdão da DRJ, está o aplicador da norma tributária obrigado a realizar interpretação restritiva nos casos de outorga de isenção, como o presente caso concreto, pois assim determina o art. 111, II, do CTN.

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre: (...) II - outorga de isenção;

Nesse contexto, não há como compreender-se que na regra apoiada no art. 28, §9º, alínea "t", da Lei 8.212/1991, estaria protegida a despesa com material escolar paga aos empregados.

Também é acertada a afirmação segundo a qual a definição do conceito de salário-de-contribuição para fins tributários é diversa daquela empregada no direito do trabalho, devendo, na lide, prevalecer o disposto no art. 28, I, da Lei nº. 8.212/1991.

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;

Seguem na mesma linha interpretativa os acórdãos 2202-008.620, 2202-008.623, 2202-008.621, 9202-006.553, 9202-007.685 e 9202-006.552. E o julgamento dos processos apensados. Desse modo, não há como acatar o recurso no ponto.

Despesas com educação superior.

Não obstante, o recurso merece provimento no ponto referente às despesas com educação superior. Isso porque o caso concreto adequa-se ao contexto fático tratado pela Súmula CARF nº 149, tornada vinculante para os Conselheiros por meio da Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020, segundo a qual:

Não integra o salário de contribuição a bolsa de estudos de graduação ou de pós-graduação concedida aos empregados, em período anterior à vigência da Lei nº 12.513, de 2011, nos casos em que o lançamento aponta como único motivo para exigir a contribuição previdenciária o fato desse auxílio se referir a educação de ensino superior.

É que, como registrado alhures, os fatos tratados neste processo referem-se período de 01 a 12/2004, portanto, anterior à vigência da Lei nº 12.513/11, que iniciou em 27/11/2011 e o único motivo da autuação foi referir-se à educação superior. Estando a matéria sumulada, despendendo a realização de digressões que vão além da verificação da adequação do caso à interpretação da súmula.

**Responsabilidade solidária dos administradores por débitos previdenciários.
Súmula CARF nº 88.**

Acerca do pedido de cancelamento integral do “arrolamento de responsáveis pelo Crédito Tributário” lavrado contra todos os administradores, a Súmula CARF 88 pôs termo ao tema ao prescrever:

A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos - VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

Dessa forma, nada a acatar do pedido apresentado.

Conclusão

Pelo exposto, conheço do Recurso Voluntário e dou parcialmente provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer como indevida apenas a atuação das despesas com educação superior.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho