



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

Processo nº 15956.000463/2007-34
Recurso nº 155.732 Voluntário
Acórdão nº 2401-00.362 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de junho de 2009
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente SISTEMA COC DE EDUCAÇÃO E COMUNICAÇÃO LTDA.
Recorrida DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2001 a 30/04/2007

PREVIDENCIÁRIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CONFECÇÃO DE FOLHAS DE PAGAMENTO.

A elaboração de folhas de pagamento em desconformidade com os padrões estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social caracteriza infração, por descumprimento de obrigação acessória.

PAGAMENTO POR INTERPOSTA ENTIDADE. IRRELEVÂNCIA PARA DEFINIÇÃO DA NATUREZA JURÍDICA DA VERBA.

O fato da empresa repassar quantias aos segurados a seu serviço através de terceira entidade não retira dos pagamentos a natureza salarial.

CONCESSÃO DE BOLSAS DE ESTUDO. DISPONIBILIZAÇÃO A PARTE DOS EMPREGADOS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

Os valores pagos a título de bolsas de estudo, quando não disponíveis à totalidade dos empregados e dirigentes da empresa, integram a base de cálculo de contribuição previdenciária, sendo de inclusão obrigatória em folha de pagamento.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2001 a 30/04/2007

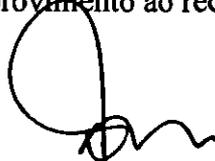
PRODUÇÃO DE PROVAS APÓS A IMPUGNAÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO DE ENQUADRAMENTO NAS RESSALVAS LEGAIS. INDEFERIMENTO.

Deverá ser indeferido o requerimento de produção de provas após o momento processual próprio, que é a impugnação, salvo na ocorrência de exceção legal.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos: I) em rejeitar as preliminares suscitadas; e II) no mérito, em negar provimento ao recurso.



ELIAS SAMPAIO FREIRE

Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Bernadete de Oliveira Barros, Cleusa Vieira de Souza, Rogério de Lellis Pinto, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata o presente processo administrativo do Auto-de-Infração – AI, DEBCAD n.º 37.093.172-6, lavrado contra o sujeito passivo acima identificado por descumprimento da obrigação acessória prevista no art. 32, I, da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, combinado com o art. 225, I e § 9.º, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/1999. O valor da penalidade aplicada atingiu a cifra de R\$ 1.195,13 (um mil cento e noventa e cinco reais e treze centavos).

De acordo com o “Relatório Fiscal da Infração”, fl. 06, a empresa deixou de preparar as folhas de pagamentos em conformidade com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente, nas competências 09/2002 a 12/2002 e 02/2003 a 12/2004.

Na seqüência, o auditor informa que não foram incluídas nas mencionadas folhas de pagamento as bolsas de pesquisas pagas aos seus empregados através da Fundação Nacional de Desenvolvimento do Ensino Superior – FUNADESP.

Nos termos relatados pelo fisco, as informações utilizadas para a verificação da infração foram as planilhas fornecidas pela autuada, compostas de relação mensal dos bolsistas beneficiados e dos valores das bolsas de pesquisa. Continuado, afirma-se que tais dados foram confrontados com a contabilidade da empresa (conta n.º 195 – CUSTOS SERVIÇOS PRESTADOS/ GASTOS GERAIS/OUTRAS DESPESAS), chegando-se a constatação que dos valores repassados à FUNADESP, parte era repassado aos bolsistas e parte representava taxa de administração. Os valores em questão estão demonstrados em tabelas, fls. 08/13.

Além dos documentos de praxe, foram colacionados pela auditoria: cópias de termos de abertura e encerramento do Livro Diário do período fiscalizado; pesquisa no CNPJ da situação cadastral dos estabelecimentos da empresa, contrato social e alterações.

No “Relatório Fiscal da Aplicação da Multa”, fl. 07, está exposta a base de legal utilizada para fixação da penalidade e a observação sobre a inexistência de circunstâncias agravantes ou atenuantes da multa aplicada.

A impugnação

Cientificado pessoalmente do AI, fl. 01, a empresa apresentou impugnação, fls. 211/228, na qual traz argumentos preliminares e de mérito, os quais passo a reproduzir sinteticamente:

a) há claro erro na identificação do sujeito passivo, posto que os valores tidos como não lançados nas folhas de salários não foram pagos pela impugnante, mas pela FUNADESP. Na verdade, essa recebeu da autuada doação de recursos e concedeu bolsas de pesquisa a diversos beneficiários, dentre os quais havia professores vinculados à empresa fiscalizada;



3

b) a confecção do auto infracional não se deu conforme preceitua o art. 293 do RPS, o que o torna nulo;

c) a obrigação acessória supostamente descumprida vincula-se necessariamente à obrigação de recolher o tributo, assim, em razão da conexão existente, o presente auto somente deve ser julgado após o deslinde do processo administrativo fiscal relativo à Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD n.º 37.093.170-0, no qual são exigidas as contribuições correspondentes, estando o mesmo ainda pendente de julgamento;

d) a FUNADESP, fundação de direito privado, tem por objetivo estimular a realização de estudos e pesquisas com a participação de Instituições de Ensino Superior privadas – IES. Assim, a Fundação disponibiliza programas de bolsas de estudo e pesquisa, custeados pelo Fundo de Fomento à Qualidade do Ensino Particular, o qual é constituído, dentre outros, por recursos oriundos de doações de pessoas naturais e jurídicas - as mantenedoras e conveniadas – das quais faz parte a autuada;

e) os candidatos que solicitavam as bolsas faziam-no à FUNADESP, por intermédio da impugnante, que os pré-selecionava, por meio de comitês internos. Os projetos assim eram encaminhados à Fundação, a quem competia a decisão final sobre a concessão das bolsas;

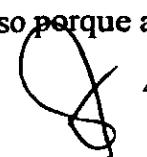
f) descabem as alegações do fisco de que a autuada detinha o poder decisório sobre o deferimento dos pedidos de bolsa e, também, que as mesmas não eram disponibilizadas à totalidade de seus empregados;

g) a Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional, Lei n.º 9.394, de 20/12/1996, em seu artigo 16, prevê que as instituições de ensino mantidas pela iniciativa privada compõem o sistema federal de ensino, assim, a autuada enquadra-se na espécie instituição federal de ensino superior, fazendo, portanto, jus a isenção contida no art. 7.º do Decreto n.º 5.205/2004, que exonera do pagamento de contribuição previdenciária os valores das bolsas de pesquisa;

h) a Constituição Federal elenca como dever do Estado a promoção e incentivo de atividades voltadas à pesquisa e a capacitação tecnológica, nesse sentido, a legislação tributária e previdenciária devem levar em conta a intenção do legislador de dar tratamento especial a determinadas áreas. Nessa linha de interpretação, a própria Receita Federal já havia se pronunciado (Ato Declaratório Interpretativo COSIT n.º 34/1993) sobre a não incidência do imposto de renda sobre as bolsas recebidas exclusivamente para estudo ou pesquisa, as quais eram consideradas como doação;

i) o fato da origem do financiamento dos programas de pesquisa ser pública ou privada não deve alterar o seu tratamento fiscal, assim, as bolsas concedidas com impessoalidade e limitadas a pesquisas e estudos, como é o caso das fornecidas pela FUNADESP, não podem ser tidas como contraprestação por serviços prestados, sendo incabível a incidência de contribuições previdenciárias sobre essas, conforme se depreende do entendimento do Superior Tribunal de Justiça - STJ e dos Tribunais Regionais Federais – TRF, como demonstram os julgados transcritos;

j) ainda que concedesse bolsas de pesquisa diretamente aos seus professores, estaria dispensada do recolhimento de contribuição previdenciária sobre esses valores, *ex vi* do disposto na alínea “t”, do § 9.º, do art. 28, da Lei n.º 8.212/1991. Isso porque a



autuada disponibiliza a todos os seus empregados voltados à área pedagógica a oportunidade de se capacitarem, estabelecendo tão-somente requisitos objetivos e de mérito para a concessão dos pleitos;

k) a aplicação dos juros SELIC aos créditos tributários tem sido repelida pela jurisprudência, uma vez que essa taxa não foi criada para fins tributários.

Pelas razões expostas, pede a nulidade do AI ou o sobrestamento do feito até o trânsito em julgado do processo referente à NFLD n.º 37.093.170-0 e o afastamento da aplicação dos juros SELIC às contribuições lançadas.

A decisão de primeira instância

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) colacionou, fls. 251/279, o relatório fiscal da NFLD n.º 37.093.170-0 e a correspondente impugnação.

O órgão de julgamento originário, através do Acórdão n.º 14-18.292, de 07/02/2008, fls. 280/289-v, manteve integralmente a penalidade aplicada, adotando, em síntese, os seguintes fundamentos para sua decisão:

a) a lavratura em questão obedeceu aos preceitos legais que disciplinam e norteiam a atuação do fisco, os quais se encontram explícitos no AI. Afirma que a auditoria caracterizou os fatos geradores, constatou a ocorrência da infração, calculou a multa correspondente, identificou o sujeito passivo, além de que, forneceu ao mesmo os fundamentos legais da infração e da multa;

b) o pagamento de bolsas de pesquisa é sim fato gerador de contribuição previdenciária, como se pode ver do acórdão que declarou procedente a NFLD n.º 37.093.170-0, posto que não estão abarcadas na regra de isenção contida no art. 7.º do Decreto n.º 5.205/2004 e muito menos pelo art. 28, § 9.º, “t” da Lei n.º 8.212/1991, portanto, os valores correspondentes deveriam estar incluídos em folha de pagamento;

c) a não inclusão dessas verbas nas folhas de salário caracteriza infração à legislação previdenciária, por descumprimento de obrigação acessória, posto que a empresa está legalmente obrigada a preparar folhas de pagamento com a totalidade do salário-de-contribuição;

d) de fato, a sujeição passiva na relação jurídico-tributária é da impugnante, posto que, malgrado seja a Fundação quem depositava os valores nas contas dos pesquisadores, era a autuada quem arcava financeiramente com tais custos, ao repassar a título de doação as quantias equivalentes às bolsas, acrescidas da taxa de administração. Por outro lado, vê-se do Termo Padrão de Convênio, fls. 40/42, que o requisito para concessão das bolsas é a aprovação, pela impugnante, dos projetos de pesquisa, denotando que essa é quem realmente dispõe de poder decisório para disponibilização das bolsas aos seus empregados;

e) os direitos à ampla defesa e ao contraditório foram assegurados à defendente, posto que lhe foram fornecidos pelo fisco os elementos de que necessita para contraditar a autuação e produzir sua defesa com amplitude;



5

f) não há previsão legal que dê guarida ao pedido defensivo de suspensão do feito até a ulatimação do processo relativo a NFLD n.º 37.093.170-0;

g) o fato dos valores serem repassados aos empregados da defendente pela FUNADESP não lhes retira a natureza salarial, haja vista o fisco ter conseguido demonstrar que o sujeito passivo utilizou-se de interposta entidade para efetuar pagamentos a segurados empregados;

h) a isenção tratada no Decreto n.º 5.205, de 14/09/2004 e no art. 72, XXVII da Instrução Normativa – IN SRP n.º 03, de 14/07/2005, não se aplica ao caso vertente, pois que somente dizem respeito às instituições federais de ensino superior, nos termos da Lei n.º 8.958, de 20/12/1994.

i) a não incidência prevista no art. 28, § 9.º, “t”, da Lei n.º 8.212/1991 não pode ser estendida às bolsas de pesquisa, o citado dispositivo refere-se apenas ao fornecimento de educação básica, termo que não abrange a disponibilização de bolsas para atividades de educação superior;

j) o argumento defensivo sobre taxa SELIC é incompatível com o débito sob cuidado, posto que não há incidência de juros sobre a penalidade imposta;

k) indefere o pedido de juntada de novos elementos, posto que os mesmos somente podem ser acostados após a impugnação em casos excepcionais previstos pela norma, o que não se observa na situação em tela.

O recurso

Tendo sido cientificado da decisão de primeira instância em 10/03/2008, fl. 292, o sujeito passivo apresentou, em 08/04/2008, recurso voluntário a esse Conselho, fls. 294/201, aventando as seguintes razões:

a) que o seu recurso é tempestivo;

b) que o trâmite processual do presente AI deve ser sobrestado até a conclusão do processo que envolve a NFLD n.º 37.093.170-0, posto que a discussão ali presente assume caráter de prejudicialidade frente ao julgamento do crédito recorrido;

c) o auto em tela é nulo em razão da ausência e imprecisão da fundamentação legal da infração, bem como por erro na identificação do sujeito passivo;

d) mesmo que se diga que os pagamentos efetuados aos bolsistas pela Fundação representam remuneração repassada indiretamente pela recorrente, não há nos autos prova de que as quantias decorreram de serviços prestados pelos seus professores;

e) *ex vi* do art. 28, § 9.º, “t”, da Lei n.º 8.212/1991, o valor relativo ao pagamento de cursos não é salário-de-contribuição, desde que fique comprovada a finalidade de capacitação e qualificação profissionais;

f) a recorrente não remunerou seus profissionais mediante o pagamento de bolsas, assim, não subsiste a multa aplicada;

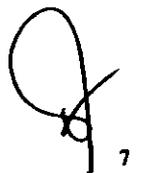
g) é ilegal a aplicação da taxa SELIC ao crédito sob enfoque;



Pede, pelas razões acima, o sobrestamento do feito até a conclusão do processo conexo, ou alternativamente a declaração de nulidade do AI, ou, no mérito, a sua declaração de improcedência.

Por fim, requer a produção posterior de provas, especialmente a juntada de novos documentos.

É o relatório.



7

Voto

Conselheiro Elias Sampaio Freire, Relator

O recurso deve ser conhecido, posto que comprovada a sua tempestividade, ver fl. 304, além de que preenche os demais requisitos de admissibilidade.

Quanto ao pedido de sobrestamento do presente AI até que seja proferida decisão final nos autos da NFLD n.º 37.093.170-0, insta salientar que o referido processo foi objeto de julgamento na então 6ª Câmara do 2º Conselho de contribuintes em 07/10/2008, tendo sido negado provimento ao recurso voluntário do contribuinte, por intermédio do Acórdão 206-01388.

Ademais, o pedido de sobrestamento do feito até que haja decisão final na esfera administrativa não encontra respaldo legal. Nem a norma adjetiva que regula o processamento de exigências fiscais na esfera federal, o Decreto n.º 70.235, de 06/03/1972 e alterações, menos ainda, o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF n.º 147, de 25/06/2007.

Também como matéria preliminar, alega o recorrente que o AI não se encontra devidamente fundamentado, o que acarretaria sua nulidade. Nesse aspecto não posso me afastar do que foi claramente demonstrado na decisão de origem, posto que, o lançamento apresenta todos os fundamentos jurídicos que lhe conferem validade. Senão vejamos.

A lei n.º 8.212/1991, em seu artigo 32, I, estipula a obrigação dos contribuintes da Previdência Social de preparar as folhas de pagamento nos moldes estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social. Esta mesma obrigação encontra-se estampada no art. 225, I e § 9.º do RPS. Pois bem, esses dispositivos estão consignados na folha de rosto do AI, fl. 01, e, também, no “Relatório Fiscal da Infração”, fl. 06, não restando dúvida de que a fundamentação legal que autoriza a lavratura não foi omitida pelo fisco.

Quanto à subsunção da situação fática trazida ao processo à base legal mencionada, é matéria que agora passaremos a tratar.

É de se salientar, inicialmente, que a alegação de mérito relativa à isenção da dos valores pagos a título de bolsas de pesquisa, por força do art. 7.º do Decreto n.º 5.205/2004, deixou de ser cogitada no recurso, atendo-se a recorrente apenas a outros pontos que serão oportunamente enfrentados.

Afirma a recorrente que não teria a obrigação de lançar nas folhas de salários os valores das bolsas de pesquisa repassados aos seus professores, haja vista que esses créditos não foram efetuados por ela, mas pela FUNADESP.

A decisão *a quo*, todavia, entendeu de modo diverso. No acórdão recorrido está consignado que, embora tenha havido para realização dos citados pagamentos a gestão da Fundação, na verdade, quem suportou o ônus financeiro das despesas foi a autuada, haja vista que o fisco verificou, com base na escrita contábil da empresa fiscalizada, que essa repassava à



FUNADESP, a título de doação, o valor correspondente às bolsas concedidas a seus empregados, acrescido de uma taxa de administração.

Conclui a DRJ que tendo havido pagamento aos segurados empregados, mesmo que de forma transversa, mediante a interposição de terceiro, a lei previdenciária impõe a incidência de contribuição sobre tais verbas, subsistindo, por conseguinte, a obrigação acessória de lançar as quantias repassadas aos empregados da recorrente nas folhas de pagamento.

Há nos autos, fls. 40/43, Termo Padrão de Convênio celebrado entre a empresa atuada e FUNADESP, o qual tem por objeto a concessão de bolsas de estudo e pesquisa aos docentes e servidores técnico-administrativos da recorrente para a execução de seus programas de pesquisa e extensão ou desenvolvimento organizacional, através da participação em cursos de especialização, mestrado, doutorado e pós-doutorado. Dos termos do ajuste, verifica-se que caberia à instituição de ensino pré-selecionar os candidatos no programa de concessão de bolsas e encaminhar os projetos para a Fundação, que seria responsável por aprová-los, observando a consonância com os planos de capacitação da própria recorrente.

Além dessa obrigação, a FUNADESP deveria informar mensalmente à empresa atuada a relação das bolsas de estudo pagas, além de efetuar o pagamento aos bolsistas. Caberia, também à Fundação firmar termos de compromisso com os beneficiários para o cumprimento, por parte desses, do plano de trabalho/pesquisa aprovados pela instituição de ensino.

Chama atenção o teor da “cláusula sexta” do termo de acordo, pela qual se exclui totalmente a responsabilidade da FUNADESP, quanto ao descumprimento dos objetivos a serem alcançados pelo programa.

Das considerações acima, não é difícil inferir que, na realidade, a recorrente selecionava, de acordo com sua conveniência, os empregados a serem beneficiados com as bolsas e os encaminhava à Fundação para que formalizassem documento no qual se comprometiam a atingirem os objetivos propostos pelo seu empregador. O valor das despesas com os programas de capacitação seria repassado pela atuada à FUNADESP, a qual faria o pagamento aos bolsistas.

Imaginemos, num exercício de abstração, que inexistisse o termo de acordo. Nesse caso, haveria a seleção dos candidatos diretamente pela empresa, o que na prática já ocorria, posto o critério para aprovação dos projetos é a compatibilidade com os planos do empregador. Também o termo de compromisso seria firmado entre Faculdade COC e os seus docentes e servidores e, por fim, os pagamentos das bolsas seriam feitos diretamente pela recorrente aos segurados empregados.

Percebe-se, então, que a única diferença relevante é o fato de que a Fundação deixaria de receber a sua comissão pelo trabalho, ficando patente que a FUNADESP é figura intermediária e dispensável na operação, tanto que, conforme já assinali, há cláusula no termo de convênio que a exclui de qualquer responsabilidade quanto ao alcance dos objetivos dos programas de capacitação. Posso, em síntese, afirmar que os fatos contábeis extraídos pelo fisco da escrita da recorrente, nada mais são que o pagamento de cursos de capacitação em nível superior aos seus empregados.



9

Como bem afirmou a decisão de primeiro grau, a interposição de terceira entidade para efetuar o pagamento das bolsas de pesquisa não retira a sua natureza jurídica. Diante das evidências, concluí que efetivamente houve o pagamento de verbas pela autuada aos seus empregados, as quais se destinaram a custeio de cursos de especialização, mestrado, doutorado e pós-doutorado, resta-me, no entanto, saber se tais dispêndios são considerados salário-de-contribuição.

Para o deslinde da questão, passo a tecer comentários sobre a legislação que regula a cobrança de contribuições para financiamento da Seguridade Social. As contribuições sobre as remunerações pagas às pessoas físicas com e sem vínculo empregatício encontram fundamento máximo de validade no art. 195, alínea "a" do inciso I da Constituição Federal de 1988 (redação dada pela EC n.º 20/1998):

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:

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;

(...)

Observe-se que a Lei Maior, a princípio permite a exação para a Seguridade Social sobre pagamentos efetuados pelo empregador a qualquer título a pessoa que lhe preste serviço, sendo irrelevante o fato da quantia ter sido paga ou creditada ao obreiro.

A Lei nº 8.212/1991 confere eficácia à citada determinação constitucional, tratando da contribuição patronal sobre as remunerações disponibilizadas aos empregados nos seguintes termos:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas 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. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 26/11/1999).

(...)



Temos que o conceito previdenciário de remuneração, o chamado salário-de-contribuição, é bastante amplo, o qual também é cuidado no inciso I do art. 28 da Lei n.º 8.121/1991, nestes termos:

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; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997).

Como se pode observar, a princípio, qualquer rendimento pago em retribuição ao trabalho, qualquer que seja a forma de pagamento, enquadra-se como base de cálculo das contribuições previdenciárias. Tendo-se em conta a abrangência do conceito, o legislador achou por bem excluir determinadas parcelas da incidência previdenciária, enumerando em lista exaustiva as verbas que estariam fora deste campo de tributação. Essa relação encontra-se presente no § 9.º do artigo acima citado.

É importante que se diga que o propósito do legislador foi de restringir à lei todas as hipóteses de não incidência de contribuição. Veja-se que a Medida Provisória nº 1.596-14, de 10/11/1997, posteriormente convertida na Lei nº 9.528/97, introduziu o termo “exclusivamente” ao citado dispositivo, ficando claro que, no preceptivo em questão (§ 9.º do art. 28), estão dispostas hipóteses de não incidência em lista *numerus clausus*.

Enfocando as hipóteses previstas na alínea “t”, a impugnante afirma que o lançamento sob desvelo não encontra amparo na legislação de regência. Eis o dispositivo invocado:

§ 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;

(...)

Observe-se que no dispositivo transcrito há dois tipos de verbas para capacitação que estão excluídos da incidência de contribuição previdenciária. A primeira é relativa à educação básica, que não se enquadra na situação sob exame, haja vista que as bolsas fornecidas pela recorrida são vinculadas a cursos de pós-graduação. A outra tem como objetivo

desonerar o custeio pelo empregador de cursos de capacitação e qualificação que tenham relação com as atividades desenvolvidas pela empresa.

A princípio as bolsas de pesquisa disponibilizadas aos empregados da recorrente estariam abrangidas pelo dispositivo, pelo fato de estarem vinculadas à atividade fim da recorrente, já que a mesma é uma de instituição de ensino superior. Todavia, há duas outras exigências legais para que ocorra a não-incidência de contribuições sociais: que o valor fornecido não tenha cunho de complemento salarial e que o benefício seja acessível a todos os empregados e dirigentes do empregador.

O requisito da não utilização das bolsas de pesquisa como contraprestação pelo trabalho é de difícil comprovação na espécie. Nos autos, faltam elementos que indiquem se a disponibilização dos programas de qualificação tem caráter de contraprestação pelos serviços prestados, até porque não localizei qualquer documento vinculando a concessão de bolsa ao alcance de determinado resultado ou mesmo o estabelecimento de condição outra que não fosse a adequação do próprio projeto de capacitação ou de pesquisa aos objetivos da recorrente.

Porém, os dados do processo nos indicam que a concessão das bolsas não era extensiva a todos os empregados da notificada. O próprio termo de convênio, já mencionado, na sua cláusula segunda, explicita:

“As Bolsas de Estudo a que se refere a cláusula anterior, relativas ao Programa de Capacitação de Recursos Humanos, compreenderão as modalidades de especialização, mestrado, doutorado e pós doutorado e somente serão concedidas para docentes e/ou pessoal técnico-administrativo, cujas finalidades sejam de estrito interesse das Faculdades COC”

Dificuldade não há em se perceber que o requisito de disponibilização das bolsas a todos os empregados da instituição de ensino restou descumprido. Efetivamente não se pode dizer que esses programas de capacitação abarcavam todo o quadro funcional da defendente, posto que os servidores não enquadrados como docentes ou técnicos e os não portadores de diploma de graduação, obviamente, não tiveram acesso a tal benefício.

Temos que ter em vista que, nos termos do art. 111, I, do Código Tributário Nacional – CTN, a norma isentiva tem que ser interpretada restritivamente, não cabendo ao aplicador ampliar-lhe o alcance para dispensar o contribuinte do pagamento de tributo. Nessa linha, a norma é enfática ao prescrever “...*todos os empregados e dirigentes*”, sendo descabida à interpretação que estenda a não incidência de contribuição para os casos em que a empresa volta o seu plano de capacitação apenas para os empregados envolvidos na sua atividade fim ou que possuam determinado nível de formação educacional.

Assim, após concluir que as bolsas de pesquisa fornecidas pela recorrente, a parte dos seus empregados, inclui-se no conceito de salário-de-contribuição, estou certo de que os valores envolvidos, por obrigação legal, deveriam ter sido lançados pelo sujeito passivo nas folhas de pagamento.

Por esse motivo, também não posso acatar a preliminar de nulidade por erro na identificação do sujeito passivo. A obrigação de preparar as folhas de pagamento dentro dos padrões regulamentares é da empresa que paga a remuneração e, no caso sob desvelo, não há

dúvida que à recorrente cabia tal encargo, haja vista que a mera interposição de terceiro para efetuar o pagamento dos valores relativos às bolsas não é suficiente para afastar a imposição tributária.

O argumento relativo à aplicação dos juros SELIC é inoportuno. Não há no lançamento recorrido a incidência de juros sobre a penalidade aplicada.

Quanto ao requerimento para produção de novas provas não deve ser acatado. O momento processual adequado para a providência requerida é na apresentação da impugnação, a menos que o sujeito passivo comprove a ocorrência de uma das situações previstas no § 4.º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/1972. Não custa reproduzir a norma:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei n° 9.532, de 1997)

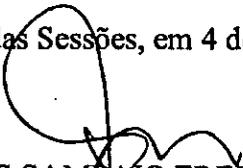
b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Isso exposto, deve o requerimento para apresentação de novos documentos ser indeferido de plano, posto que não foi fundamentado em uma das hipóteses legais previstas no dispositivo acima transcrito.

De tudo que consta nos autos, voto por conhecer do recurso, afastar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar-lhe provimento.

Sala das Sessões, em 4 de junho de 2009


ELIAS SAMPAIO FREIRE - Relator