



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

Processo n° 16682.720051/2012-10
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2301-004.390 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de dezembro de 2015
Matéria COOPERATIVA DE TRABALHO: DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE PELO STF. SALÁRIO INDIRETO: AUXÍLIO EDUCAÇÃO. VERBA PAGA NA RESCISÃO DO CONTRATO DE TRABALHO.
Recorrente SUL AMÉRICA COMPANHIA DE SEGURO SAÚDE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA SOBRE VALORES PAGOS A COOPERADOS QUE PRESTAM SERVIÇOS POR INTERMÉDIO DE COOPERATIVA DE TRABALHO. INCONSTITUCIONALIDADE.

O Supremo Tribunal Federal reconheceu a inconstitucionalidade da contribuição do art. 22, IV, da Lei 8.212/91, com a redação da Lei 9.876/99, no Recurso Extraordinário n° 595.838, transitado em julgado em 09/03/2015, com repercussão geral reconhecida, nos termos do art. 543-B do CPC, com efeito vinculante no âmbito do CARF, por força do art. 62, § 2º, do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015.

EMPREGADO. SALÁRIO INDIRETO. AUXÍLIO EDUCAÇÃO. CURSOS DE PÓS GRADUAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA.

O art. 28 § 9º, “t” da Lei 8.212/91, na redação da Lei 9.711/98, observados os critérios legais, excluiu da tributação o valor alocado pelo empregador na qualificação profissional dos seus empregados, a qual, segundo a Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (Lei n° 9.394/96), engloba o plano de educação profissional destinado à formação inicial e à aprendizagem permanente do trabalhador por meio de capacitação, aperfeiçoamento, especialização e atualização, em todos os níveis de escolaridade.

INDENIZAÇÃO PAGA NA RESCISÃO DO CONTRATO DE TRABALHO EM DECORRÊNCIA DE CLÁUSULA DE CONVENÇÃO COLETIVA. NATUREZA REMUNERATÓRIA. GANHO NÃO EVENTUAL.

Possui caráter remuneratório a parcela paga ao trabalhador na rescisão do contrato de trabalho, em decorrência de Convenção Coletiva de Trabalho, que não visa a reparar ato ilícito ou a ressarcir dano ou prejuízo sofrido pelo empregado em razão da prestação do serviço.

A Convenção Coletiva de Trabalho não é instrumento apto para conceder isenção, que só pode ser manejada por lei em sentido formal, nos termos do § 6º do art. 156 da Constituição Federal.

É não eventual o pagamento devido no término do contrato de trabalho, que é evento certo e previsível.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da relatora.

João Bellini Júnior- Presidente.

Luciana de Souza Espíndola Reis - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Bellini Júnior, Julio Cesar Vieira Gomes, Alice Grecchi, Ivacir Julio de Souza, Nathalia Correia Pompeu, Luciana de Souza Espíndola Reis, Amilcar Barca Teixeira Junior e Marcelo Malagoli da Silva.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão n.º 12-53.642 da 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) Rio de Janeiro 1 (RJ1), f. 276-284, com ciência da interessada em 02/04/2013, fls. 287, que julgou improcedente a impugnação aos Autos de Infração de Obrigação Principal (AIOP) abaixo relacionados, dos quais o sujeito passivo teve ciência pessoal em 27/01/2012:

1) AIOP DEBCAD N° 37.327.288-0, referente à exigência das contribuições da empresa destinadas à Seguridade Social, inclusive ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT).

2) AIOP DEBCAD N° 37.327.289-8, referente à exigência das contribuições devidas a outras entidades e fundos (terceiros), relativas à contribuição social do salário-educação e a destinada ao INCRA.

De acordo com o relatório fiscal de fls. 11-25, constituem fatos geradores das contribuições lançadas: **a)** valores pagos a cooperativas de trabalho no período de 01/2007 a 12/2008; **b)** parcela de remuneração paga a empregados dispensados sem justa causa, prevista na cláusula 28 da Convenção Coletiva de Trabalho, identificada na folha de pagamento como “Indenização Adicional CCT”, no período de 02/2007 a 06/2008; **c)** pagamentos em utilidades feitos a empregados, correspondentes ao custeio de cursos de pós-graduação (MBA e mestrado), no período de 04/2008 a 12/2008.

A interessada apresentou impugnação, fls. 187-203, solicitando o cancelamento dos autos de infração, alegando, em síntese: **a)** com relação à parcela identificada na rubrica “indenização adicional”, argumentou que tem natureza indenizatória, conforme previsto na norma coletiva da categoria profissional dos empregados, sendo que o caráter normativo da convenção coletiva de trabalho é reconhecido na Constituição Federal. Além disso, o pagamento é eventual e não tem caráter contraprestativo, pois devido somente na rescisão do contrato de trabalho; **b)** não há incidência sobre os valores pagos a título de cursos de educação em nível superior, pois atende as condições de isenção previstas na Lei 8.212/91, além de o art. 458, § 2º da CLT ter excluído essa verba do conceito de salário; **c)** é inconstitucional a exigência da contribuição previdenciária sobre serviços prestados por cooperativas de trabalho, e, não obstante isso, houve pagamento da contribuição incidente sobre os serviços prestados por cooperativas de transporte.

A DRJ julgou a impugnação improcedente e manteve integralmente o crédito tributário, com base nos seguintes fundamentos: **a)** não tem competência para negar vigência à lei que instituiu a contribuição sobre os serviços prestados por intermédio de cooperativa de trabalho; **b)** o custeio de cursos de nível superior não está previsto na regra de não incidência contida no art. 28, § 9º, da Lei 8.212/1991, já que a educação superior não é educação básica, nos termos da Lei 9.394/1996; **c)** a parcela da remuneração paga na rescisão do contrato de trabalho não está contemplada pela regra de não incidência de contribuição previdenciária (art. 28, § 9º, da Lei 8.212/1991).

Em 16/04/2013, a interessada interpôs recurso, fls. 289-306, apresentando suas razões, cujos pontos relevantes são:

Alega que é inconstitucional a contribuição incidente sobre a remuneração dos trabalhadores contratados por meio de cooperativa de trabalho.

Com relação à rubrica "indenização adicional", sustenta que ela não tem natureza salarial, conforme previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, pois não se destina a retribuir o trabalho, sendo devida na rescisão do contrato; além disso, o pagamento é eventual, feito somente uma vez durante todo o contrato de trabalho.

Alega que não há incidência das contribuições sobre os pagamentos feitos aos empregados a título de pós-graduação e técnico de aperfeiçoamento, pois se trata de verba indenizatória, destinada ao aperfeiçoamento dos serviços por eles prestados à recorrente.

Argumenta que as verbas destinadas aos cursos estão disponíveis para a totalidade dos empregados que atendam às condições de elegibilidade previstas na Convenção Coletiva de Trabalho, o que se justifica pelo elevado custo do benefício, sendo que as regras previstas beneficiam a todos igualmente e não a certos empregados ou grupos de empregados.

Pede o cancelamento do crédito tributário lançado.

É o relatório.

Voto

Conselheira Luciana de Souza Espíndola Reis, Relatora

Conheço do recurso por estarem presentes os requisitos de admissibilidade.

Contribuição da Empresa sobre Serviços Prestados por Cooperados por Intermédio de Cooperativa de Trabalho. Inconstitucionalidade Reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal

As contribuições exigidas neste lançamento têm por base o art. 22, IV, da Lei 8.212/91, com a redação da Lei 9.876/99, o qual foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário nº 595.838, transitado em julgado em 09/03/2015, com repercussão geral reconhecida, nos termos do art. 543-B do CPC. Segue ementa do acórdão:

RE 595.838 - RECURSO EXTRAORDINÁRIO

EMENTA:

Recurso extraordinário. Tributário. Contribuição Previdenciária. Artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99. Sujeição passiva. Empresas tomadoras de serviços. Prestação de serviços de cooperados por meio de cooperativas de Trabalho. Base de cálculo. Valor Bruto da nota fiscal ou fatura. Tributação do faturamento. Bis in idem. Nova fonte de custeio. Artigo 195, § 4º, CF.

1. O fato gerador que origina a obrigação de recolher a contribuição previdenciária, na forma do art. 22, inciso IV da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei 9.876/99, não se origina nas remunerações pagas ou creditadas ao cooperado, mas na relação contratual estabelecida entre a pessoa jurídica da cooperativa e a do contratante de seus serviços.

2. A empresa tomadora dos serviços não opera como fonte somente para fins de retenção. A empresa ou entidade a ela equiparada é o próprio sujeito passivo da relação tributária, logo, típico “contribuinte” da contribuição.

3. Os pagamentos efetuados por terceiros às cooperativas de trabalho, em face de serviços prestados por seus cooperados, não se confundem com os valores efetivamente pagos ou creditados aos cooperados.

4. O art. 22, IV da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei nº 9.876/99, ao instituir contribuição previdenciária incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura, extrapolou a norma do art. 195, inciso I, a, da Constituição, descaracterizando a contribuição hipoteticamente incidente sobre os rendimentos do trabalho dos cooperados, tributando o faturamento da

cooperativa, com evidente bis in idem. Representa, assim, nova fonte de custeio, a qual somente poderia ser instituída por lei complementar, com base no art. 195, § 4º - com a remissão feita ao art. 154, I, da Constituição.

5. Recurso extraordinário provido para declarar a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99.

Assim, reconheço a ausência de amparo legal para se exigir as contribuições lançadas a este título, em cumprimento ao disposto no art. 62, § 2º do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015¹, que determina, no âmbito deste Conselho, a reprodução das decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, na sistemática prevista pelo art. 543-B do CPC.

Auxílio Educação. Curso de Pós-Graduação

O fundamento fático-jurídico do lançamento é o salário utilidade pago aos empregados da recorrente, relativo ao custeio de cursos de pós graduação a eles destinados (MBA e mestrado), pois, segundo a fiscalização, apenas o custeio da educação escolar básica está excluído da incidência de contribuições previdenciárias, nos termos da alínea “t” do § 9º da Lei 8.212/91.

De acordo com artigo 22, I, e art. 28, ambos da Lei 8.212/91, os ganhos habituais em forma de utilidades, em regra, integram o salário de contribuição do segurado empregado.

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 1999).(g.n.)*

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

¹ art. 62...

...

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

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; [\(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97\)](#) (g.n.)

A exceção ocorre quando o salário-utilidade não possui caráter contraprestativo, notadamente quando bens ou serviços são fornecidos como instrumento para viabilização ou aperfeiçoamento da prestação laborativa. Esse conceito é conhecido pela clássica fórmula de que somente terá natureza salarial a utilidade fornecida pelo trabalho e não para o trabalho.

No caso do auxílio educação, o legislador optou por criar regra expressa de não incidência, condicionada ao atendimento de certos requisitos previstos no art. 28 § 9º, “t” da Lei 8.212/91. Vigorava, à época dos fatos geradores, a redação dada a esse dispositivo pela Lei 9.711/98, a qual isentava das contribuições aqui tratadas os valores pagos aos empregados a título de cursos de educação básica e de capacitação e qualificação profissionais, vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não constituíssem substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tivessem acesso ao plano educacional:

Lei 8212/91:

Art. 28.

...

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: [\(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97\)](#)

...

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; [\(Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998\)](#).

Posteriormente, a Lei 12.513, de 16/10/2012, promoveu alterações nesse dispositivo, passando a exigir o cumprimento de outros requisitos para a não incidência dessa verba. As novas regras, entretanto, não se aplicam ao caso, que trata de fatos geradores ocorridos antes da sua edição.

É na Lei 9.394/96, Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (LDB), que estão os conceitos de educação básica, capacitação e qualificação profissionais, bem como os princípios da educação profissional e tecnológica, a qual é concebida como educação continuada e integrada aos diferentes níveis e modalidades de educação e dimensões do trabalho, da ciência e da tecnologia:

Art. 39. A educação profissional e tecnológica, no cumprimento dos objetivos da educação nacional, integra-se aos diferentes níveis e modalidades de educação e às dimensões do trabalho, da ciência e da tecnologia. [\(Redação dada pela Lei nº 11.741, de 2008\)](#)

O Decreto 5.154, de 23 de julho de 2004, que regulamenta a LDB, estabelece que a formação inicial e continuada de trabalhadores (dimensões que, com o Decreto 8.268/2014, foram abarcadas pela expressão “qualificação profissional”²), incluem a capacitação, o aperfeiçoamento, a especialização e a atualização, em todos os níveis de escolaridade:

Decreto 5.154/2004:

Art. 1º A educação profissional, prevista no [art. 39 da Lei no 9.394, de 20 de dezembro de 1996](#) (Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional), observadas as diretrizes curriculares nacionais definidas pelo Conselho Nacional de Educação, será desenvolvida por meio de cursos e programas de:

I - qualificação profissional, inclusive formação inicial e continuada de trabalhadores; [\(Redação dada pelo Decreto nº 8.268, de 2014\)](#)

II - educação profissional técnica de nível médio; e

III - educação profissional tecnológica de graduação e de pós-graduação.

...

Art. 3º Os cursos e programas de formação inicial e continuada de trabalhadores, referidos no inciso I do art. 1º, incluídos a capacitação, o aperfeiçoamento, a especialização e a atualização, em todos os níveis de escolaridade, poderão ser ofertados segundo itinerários formativos, objetivando o desenvolvimento de aptidões para a vida produtiva e social. (grifei).

Em suma, a qualificação profissional engloba a formação inicial e a aprendizagem permanente do trabalhador por meio de capacitação, aperfeiçoamento, especialização e atualização, em todos os níveis de escolaridade, e constitui objetivo da educação profissional, de acordo com a Lei 9.394/96.

² A expressão "formação inicial e continuada de trabalhadores", prevista na redação original do inciso I do art. 1º do Decreto 5.154, de 23 de julho de 2004, foi alterada para "qualificação profissional", pelo Decreto 8.268, de 2014:

Art. 1º A educação profissional, prevista no art. 39 da Lei no 9.394, de 20 de dezembro de 1996 (Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional), observadas as diretrizes curriculares nacionais definidas pelo Conselho Nacional de Educação, será desenvolvida por meio de cursos e programas de:

I - qualificação profissional, inclusive formação inicial e continuada de trabalhadores; (Redação dada pelo Decreto nº 8.268, de 2014)

Por sua vez, observados os critérios legais, o art. 28 § 9º, “t” da Lei 8.212/91, na redação da Lei 9.711/98, exclui da tributação o valor relativo a cursos de capacitação e qualificação profissionais, a qual, conforme disposto nos arts. 1º e 3º do Decreto 5.154/2004, engloba a educação profissional em todos os níveis de escolaridade. Logo, não há respaldo, na legislação, para se excluir os cursos de pós-graduação da hipótese de isenção.

No sentido de que não incide contribuição previdenciária sobre o salário indireto recebido por empregado a título de custeio de curso de graduação e de pós graduação, cito os seguintes precedentes do CARF: Ac. 2403-002.734³, 4ª Câmara/3ª Turma Ordinária/2ª Seção, rel. Cons. Carlos Alberto Mees Stringari, sessão de 11/09/2014, Ac. 2402-004.167⁴, 4ª Câmara/2ª Turma Ordinária/2ª Seção, rel. Cons. Ronaldo de Lima Macedo, sessão de 16/07/2014; Ac. 2301-003.996⁵ – 3ª Câmara/1ª Turma Ordinária/ 2ª. Seção, rel Cons. Mauro José Silva, sessão de 15/04/2014.

Entretanto, para que não ocorra incidência de contribuição previdenciária, o curso de pós graduação deve estar vinculado às atividades desenvolvidas pela empresa e todos os empregados e dirigentes devem ter acesso a ele.

A fiscalização deixou de demonstrar o desatendimento dessas condições. Quanto à pertinência dos cursos, limitou-se a listar os cursos custeados pela Recorrente no anexo 3, fls. 43, os quais pertencem às áreas de administração, contabilidade e economia.

Quanto à disponibilização dos cursos a todos os funcionários e dirigentes, a fiscalização apenas transcreveu a resposta dada pela Recorrente quando questionada a este respeito, a qual afirmou que as bolsas estavam disponíveis a todos os empregados e dirigentes, desde que observadas as condições previstas em Convenção Coletiva, deixando, todavia, de especificar essas condições.

Em suma, a fiscalização deixou de demonstrar os requisitos necessários para afastar a isenção das contribuições aqui tratadas, em relação aos pagamentos feitos pela Recorrente aos seus empregados, na forma de utilidades, mediante custeio de cursos de pós graduação, de modo que não há respaldo legal para se exigir o crédito tributário incidente sobre esses pagamentos.

³ BOLSA DE ESTUDOS. GRADUAÇÃO E PÓS-GRADUAÇÃO Os valores pagos relativos à educação superior (graduação e pós-graduação) se enquadram na hipótese de não incidência prevista na alínea “t”, § 9º, artigo 28, da lei 8.212/91 visto que a Lei 9394/96, que estabelece as diretrizes e bases da educação nacional, no artigo 39, estabelece que a educação profissional integra-se aos diferentes níveis e modalidades de educação e inclui graduação e pós-graduação.

⁴ BOLSA DE ESTUDOS. CURSOS DE GRADUAÇÃO E PÓS-GRADUAÇÃO COM EXTENSÃO A TODOS OS FUNCIONÁRIOS DA RECORRENTE. NÃO INCIDÊNCIA. A concessão de bolsas de estudos a empregados, mesmo em se tratando de cursos de graduação e pós-graduação, desde que extensivo a todos, insere-se na norma de não incidência. Não houve a caracterização do fato gerador sobre a verba paga a título de auxílio-educação (bolsa de estudos) aos segurados empregados.

⁵ ISENÇÃO PARA PLANO EDUCACIONAL. GRADUAÇÃO E PÓS-GRADUAÇÃO RELACIONADOS COM AS ATIVIDADES DA EMPRESA ENTENDIDOS COMO CURSOS DE CAPACITAÇÃO. A lei concede isenção para 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. Os cursos de graduação e pós-graduação podem ser considerados cursos de capacitação e estão abrangidos pelo benefício desde que estejam relacionados com as

Indenização Adicional Convenção Coletiva de Trabalho. Tributação

A Recorrente pagou, na rescisão contratual, o valor correspondente a 0,5 salário, 1 salário ou 1,5 salário, aos empregados dispensados por iniciativa do empregador e sem justa causa, com mais de 10, 20 e 30 anos de serviço na empresa, respectivamente, conforme previsto em Convenção Coletiva de Trabalho.

A base de cálculo da contribuição previdenciária prevista constitucionalmente é composta pela folha de salários e demais rendimentos pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física, em retribuição ao trabalho (art. 195, I, "a", CF).

Portanto, não estão incluídas no âmbito da incidência, as parcelas de caráter indenizatório, quais sejam, os valores pagos pelo empregador, ao empregado, a título de reparação de ato ilícito ou ressarcimento de dano ou prejuízo sofrido pelo empregado em razão da prestação do serviço.

Na espécie, não se constata eventual dano ou prejuízo sofrido pelo empregado em razão da prestação do serviço, pois a rescisão do contrato de trabalho, por si só, ainda que sem justa causa, não gera obrigação de indenizar o empregado além do previsto em lei.

Inexistindo a causa jurídica geradora de indenização, conclui-se que as verbas em questão foram pagas em retribuição ao trabalho do empregado dispensado, de modo que possuem natureza remuneratória, e não indenizatória, notadamente por se tratar de pagamento feito por liberalidade do empregador, uma vez que a lei não prevê o pagamento desse tipo de verba, sendo que a previsão em Convenção Coletiva de Trabalho não altera a sua natureza jurídica.

A Convenção Coletiva de Trabalho não é instrumento eficaz para conceder isenção tributária, que é matéria privativa de lei, nos termos do § 6º do art. 156 da Constituição Federal,⁶ lei esta em sentido formal, conforme doutrina de Leandro Paulsen⁷:

A exigência de lei formal em matéria tributária dá-se tanto para a instituição ou majoração de tributos (a legalidade estrita do art. 150, I, da CF) como para a concessão de isenções e de quaisquer outras diminuições ou dispensas da carga tributária (art. 150, § 6º, da CF).

Outra tese aventada no recurso é no sentido de que os pagamentos são eventuais, tendo ocorrido apenas ao final do contrato de trabalho, e, por conseguinte, estariam abarcados pela isenção prevista no art. 28, § 9º, "e", 7, da Lei 8.212/91:

Art. 28

...

⁶ Art. 156...

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

⁷ PAULSEN, Leandro. *Direito Tributário-Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência*. Porto Alegre: Ed. Livraria do Advogado, 2014.

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

...

e) as importâncias: (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97

...

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

Entretanto, a ausência de continuidade não significa que o ganho seja eventual, já que este último está associado a um acontecimento incerto, casual, fortuito e não a um acontecimento descontínuo⁸. O pagamento das verbas em análise não é eventual, pois é devido na rescisão do contrato de trabalho quando atendidos os requisitos pré-estabelecidos, de modo que está atrelado a evento certo e com previsibilidade da sua ocorrência.

Por fim, o Superior Tribunal de Justiça (STJ), ao analisar a incidência de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) sobre verba paga na rescisão do contrato de trabalho, a título de indenização por liberalidade do empregador, concluiu que a verdadeira natureza dessa verba é remuneratória:

PROCESSUAL CIVIL. VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 458 E 535, DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. TRIBUTÁRIO. RESCISÃO DO CONTRATO DE TRABALHO. INDENIZAÇÃO POR LIBERALIDADE DO EMPREGADOR. NATUREZA REMUNERATÓRIA. IMPOSTO DE RENDA. INCIDÊNCIA. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC.

1. O acórdão suficientemente fundamentado que não aborda todas as teses jurídicas e artigos de lei invocados pela parte não viola o disposto nos artigos 458 e 535, do CPC.

2. As verbas concedidas ao empregado por mera liberalidade do empregador quando da rescisão unilateral de seu contrato de trabalho implicam acréscimo patrimonial por não possuírem caráter indenizatório, sujeitando-se, assim, à incidência do imposto de renda. Precedentes: EAg - Embargos de Divergência em Agravo 586.583/RJ, Rel. Ministro José Delgado, DJ 12.06.2006; EREsp 769.118 / SP, Rel. Min. Herman Benjamin, Primeira Seção, DJ de 15.10.2007, p. 221; REsp n.º 706.817/RJ, Primeira Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ de 28/11/2005; EAg 586.583/RJ, Rel. Ministro José Delgado, Primeira Seção, v.u., julgado em 24.5.2006, DJ 12.6.2006 p. 421; EREsp 775.701/SP, Relator Ministro Castro Meira, Relator p/ Acórdão Ministro Luiz Fux, Data do Julgamento 26/4/2006, Data da Publicação/Fonte DJ 1.8.2006 p. 364; EREsp 515.148/RS,

⁸ As diferenças conceituais dos temas aqui abordados – eventualidade e não habitualidade, são tratadas no Acórdão nº 9202-003.044, da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, da lavra do Conselheiro Elias Sampaio Freire, Sessão de 12 de fevereiro de 2014.

Relator Ministro Luiz Fux, Data do Julgamento 8/2/2006, Data da Publicação/Fonte DJ 20.2.2006 p. 190 RET vol. 48 p. 28; AgRg nos EREsp. Nº 860.888 - SP, Primeira Seção, Rel. Min. Francisco Falcão, julgado em 26.11.2008, entre outros.

3. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

(RE nº 1.102.575 - MG, rel. Min. Mauro Campbell Marques)

Em suma, a verba paga pela recorrente a título de “indenização condicional Convenção Coletiva de Trabalho” possui caráter remuneratório e não está excluída do campo de incidência pela lei, notadamente pelo parágrafo 9º do art. 28 da Lei 8.212, de modo que sobre ela incidem as contribuições aqui tratadas.

Conclusão

Com base no exposto, voto por CONHECER DO RECURSO, e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para excluir as contribuintes incidentes sobre: **a)** valores pagos a cooperativas de trabalho no período de 01/2007 a 12/2008; **b)** pagamentos em utilidades feitos a empregados, correspondentes ao custeio de cursos de pós-graduação (MBA e mestrado), no período de 04/2008 a 12/2008.

Luciana de Souza Espíndola Reis