



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18108.000078/2007-76
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.385 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de novembro de 2021
Recorrente UNIÃO SOCIAL CAMILIANA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/06/2003 a 31/12/2006

PREVIDENCIÁRIO. MULTA. GFIP. OMISSÃO DE FATOS GERADORES.

Constitui infração, apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. BOLSAS DE ESTUDO. SALÁRIO INDIRETO.

Constitui salário indireto, o auxílio concedido através de bolsas de estudo custeado pela empresa em benefício dos dependentes de seus empregados, sendo considerados base de cálculo das contribuições previdenciárias.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas por Conselhos de Contribuintes, pelo Superior Tribunal de Justiça ou pelo Supremo Tribunal Federal, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer ocorrência, senão aquela objeto da decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para determinar a aplicação ao presente, dos reflexos decorrentes de exonerações levadas a termo no processo em que se discutiu a exigência da obrigação principal correspondente.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho,

Debora Fofano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega (suplente convocado), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário em face do Acórdão n.º 17-21.779 - 11ª Turma da DRJ/SPOII, fls. 70 a 75.

Trata de autuação referente a contribuições sociais destinadas à Seguridade Social e, por sua precisão e clareza, utilizarei o relatório elaborado no curso do voto condutor relativo ao julgamento de 1ª Instância.

O Auto de Infração - AI n.º 37.011.627-5, conforme Relatório Fiscal da Infração, fls. 04, foi lavrado em virtude de o autuado ter elaborado e entregado na rede bancária Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP's, das competências 06.2003 a 12.2006, sem informar as importâncias referentes a salário indireto (bolsa de estudos concedidas a filhos de empregados).

Esta conduta, segundo o Auditor Fiscal autuante, caracterizou infração ao art. 32 inciso IV e parágrafo 5º da Lei 8.212/91, na redação da Lei 9.528/97, não tendo sido constatada a ocorrência de circunstâncias agravantes nem atenuante previstas nos art. 290 e 291 do RPS, de acordo com o Termo de Verificação de Antecedentes de Infração às fls. 18.

De acordo com o Relatório Fiscal da Aplicação da Multa e Discriminativo da Multa Aplicada, fls. 05/07, foi imputada uma multa de RS 1.798.670,65 (um milhão, setecentos e noventa e oito mil, seiscentos e setenta reais e sessenta e cinco centavos), em obediência ao art. 284, II e art. 373 do RPS, observados os valores fixados pela Portaria MPS n.º 142, de 11.04.2007.

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificado pessoalmente deste AI em 15.08.2007, fls. 01, o Autuado apresentou impugnação tempestiva em 14.09.2007, através do instrumento de fls. 23/58, alegando em síntese que:

A Auditora Fiscal equivocou-se ao lavrar o presente Auto de Infração, tendo em vista que a NFLD que a originou (Debcad n.º 37.011.626-7) tem vício de origem, haja vista a Lei n.º 10.243 de 19.06.2001, que dispõe expressamente sobre a não incidência da contribuição previdenciária sobre as bolsas de estudos oferecidas pelos estabelecimentos de ensino;

Toda a controvérsia está relacionada ao termo salário constante da legislação aplicada pela Auditora Fiscal;

A lei já excluiu expressamente as bolsas de estudo da base de cálculo do salário de contribuição, quando dispôs que as mesmas não poderão ser consideradas salário, assim, não se trata de discutir a periodicidade, natureza, valor, origem, razão de existência das referidas bolsas de estudo, ou se as mesmas substituem despesa integrante das necessidades familiares;

Se a Lei 10.243/01 já dispõe que os valores despendidos com mensalidades escolares "não serão considerados salário", como pode a fiscalização da Receita Federal considerá-la salário indireto?

São desnecessárias maiores elucubrações a respeito de tema tão cristalino, pois onde a lei vedou, ou dispôs de maneira direta, não é dado, seja ao particular, seja ao poder público o direito de entender diferentemente;

Assim, se indevidas as contribuições, conforme fundamentado, constituindo-se estas na obrigação principal, não há falar no cumprimento da obrigação acessória, por razões óbvias.

Requer, ante o exposto, o cancelamento do Auto de Infração, pois seu embasamento legal é deficiente, já que desconsiderou completamente o comando legal constante na Lei 10.243/01, que alterou o artigo 458 da Consolidação das Leis do Trabalho -CLT, que aduz expressamente que as bolsas de estudos concedidas aos funcionários das Escolas mantidas pela Requerente não devem ser consideradas salário, portanto, não podem compor a base de cálculo do salário de contribuição e, se, portanto, indevida a obrigação principal, indevida, também, a obrigação acessória.

Ao analisar a impugnação, o órgão julgador de 1ª instância, decidiu que não assiste razão à contribuinte, de acordo com a seguinte ementa:

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 01/06/2003 a 31/12/2006

PREVIDENCIÁRIO. MULTA. GFIP. OMISSÃO DE FATOS GERADORES.

Constitui infração, apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

PREVIDENCIÁRIO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. ISENÇÕES. PREVISÃO LEGAL. ROL EXAUSTIVO.

Somente as verbas previstas no parágrafo 9º do artigo 28 da Lei 8.212/91 não são consideradas salário de contribuição.

Lançamento Procedente

O interessado interpôs recurso voluntário às fls. 78 a 108, refutando os termos do lançamento e da decisão de piso.

Voto

Conselheiro Francisco Nogueira Guarita, Relator.

O presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo em suas alegações.

Observo, de logo que, o cerne da questão é o fato de que a fiscalização considerou como salário de contribuição os valores equivalentes às bolsas de estudo concedidas pela contribuinte aos filhos dos empregados no período 01/2001 a 12/2006.

Neste recurso voluntário relacionado às obrigações acessórias, a contribuinte termina por apresentar os mesmos argumentos de defesa defendidos por ocasião da apresentação do recurso apresentado perante a autuação relacionada à obrigação principal.

Portanto, através de uma visão panorâmica do recurso, percebe-se que a contribuinte tenta demonstrar, através de entendimentos doutrinários e / ou jurisprudenciais, o caráter social para a concessão da bolsa de estudos, argumentando inclusive que o espírito das leis disciplinadoras seria o desenvolvimento da educação, conforme os preceitos fundamentais da Constituição Federal, demonstrando inclusive, que foi este o entendimento exarado pela alteração legislativa ocorrida em 2001, através da Lei 10.243/01, que alterou o art. 458 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), que aduz, expressamente, que as bolsas de estudos concedidas aos funcionários de escolas do tipo mantidas pela contribuinte não deveriam ser consideradas salário, portanto, não deveriam compor a base de cálculo do salário de contribuição, e se indevida a obrigação principal, indevida também seria a obrigação acessória.

A então decisão recorrida relacionada à obrigação principal, em rebate aos argumentos da recorrente, baseados no sentido de que a alteração legislativa trabalhista de 2001 corroboraria com o seu pleito, argumenta que não se deve interpretar, os termos remuneração e salário calcando-se, tão-somente na conotação trabalhista conferida ao vocábulo, pois a matéria em análise, seria de natureza previdenciária e tributária. Argumentou também que alguns pagamentos efetuados em razão do contrato de trabalho, mesmo tendo uma inegável dimensão social, não perdem seu caráter remuneratório, visto que, somente por força de lei poderiam ser excluídos da incidência da exação, sob pena de se mascarar a remuneração dos empregados, com a adoção de diversos auxílios e reembolsos, com a consequente e já mencionada evasão de receita tributária.

Portanto, ainda segundo o acórdão outrora debatido, a legislação previdenciária, ao definir salário de contribuição como a remuneração efetivamente recebida ou creditada a qualquer título, pretendeu abranger uma visão salarial ampla, firmando o entendimento de que qualquer benefício concedido pela empresa ao seu empregado, quando não eventual, integra a base de cálculo da contribuição social para custeio da seguridade social.

Analisando os autos do processo da obrigação principal, em especial o relatório fiscal, observa-se, conforme já mencionado, que o motivo da autuação foi a concessão de bolsa de estudos pela contribuinte a filhos de seus empregados. Segundo a fiscalização, estes pagamentos não configuram rubricas indenizatórias ou ressarcitórias e sim benefícios garantidos e convertidos em ganho habitual por se tratarem de vantagens econômicas concedidas ao trabalhador, quando este deixa de gastar com despesas escolares para seus filhos, conforme os trechos do relatório fiscal a seguir transcritos:

3. Os valores constantes da presente NFLD - Notificação Fiscal de Lançamento de Débito referem-se a contribuições devidas pelos empregados à previdência social incidentes sobre os valores de bolsas de estudos concedidas pelo contribuinte aos filhos dos empregados no período 01/2001 a 12/2006.

(...)

A concessão de bolsa de estudos a filhos de empregados não configura rubrica indenizatória ou ressarcitória e sim benefício garantido convertido em ganho habitual por tratar-se de vantagem econômica concedida ao trabalhador, quando este deixa de gastar com despesas escolares para seus filhos.

(...)

7. Os valores das bolsas de estudos foram apurados com base nas folhas de pagamento e na relação fornecida pelo contribuinte onde consta a identificação do empregado, o

respectivo valor mensal da bolsa concedida, o salário de contribuição e o valor da contribuição retida.

Diante da análise dos argumentos apresentados pela recorrente, apesar de concordar com os argumentos mesma ao suscitar o artigo 205 da nossa Constituição Federal, onde é mencionado que a educação, é direito de todos e DEVER do Estado e da família, e, que será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho, entendo que não assiste razão à recorrente, pois, ao analisarmos o principal argumento utilizado pela mesma, ao suscitar o artigo 458 da lei 10.243/01, percebe-se, igualmente ao entendimento da fiscalização, que a referida lei faz menção à concessão de bolsas de estudos aos empregados e não aos dependentes dos mesmos, senão, veja-se a seguir os principais dispositivos legais concernentes à matéria, levantados por ocasião deste processo:

Lei 9.394/96 (g.n.):

Art. 21. A educação escolar compõe-se de:

I - educação básica, formada pela educação infantil, **ensino fundamental** e ensino médio;

II - educação superior.

Durante o período fiscalizado, Lei 8.212/91, com a redação dada pela lei nº 9.528/97(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 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;

(...)

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

(...)

t) o valor relativo a plano educacional que vise ao **ensino fundamental** e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo;

Alteração de entendimento através da Lei 9.711/98, também vigente no período fiscalizado:

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;

No caso, a inclusão dos dependentes ocorreu somente a partir da edição da lei 12.513/11, que disciplina (g.n.):

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;

Segundo a alteração do artigo 458 da CLT, vigente à época, suscitada pela contribuinte, tem-se (g.n.):

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

§ 1º Os valores atribuídos às prestações "in natura" deverão ser justos e razoáveis, não podendo

§ 2º Para os efeitos previstos neste artigo, não serão consideradas como salário as seguintes utilidades concedidas pelo empregador:

I – vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos aos empregados e utilizados no local de trabalho, para a prestação do serviço;

II – educação, em estabelecimento de ensino próprio ou de terceiros, compreendendo os valores relativos a matrícula, mensalidade, anuidade, livros e material didático;

Portanto, conforme exposto, corroborando com o fato de que o legislador não tinha a intenção de conceder o benefício da bolsa de estudos para os dependentes, é que somente em 2011, através da publicação da Lei nº 9.513 é que previu a inclusão dos dependentes como beneficiários da bolsa de estudos para fins de exclusão da cobrança de contribuição previdenciária da empresa concessora.

Ainda, para reforçar este entendimento, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, emitiu a súmula de número 149, frisando que antes da lei 12.513/11, a exclusão da contribuição para bolsa de estudos concedida **a empregados** era motivo de dúvida apenas para os casos em que era questionado o cabimento relacionado à educação de ensino superior, conforme a referida súmula, a seguir transcrita:

Súmula CARF nº 149 (g.n.):

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.

Portanto, igualmente ao que acontece nos argumentos apresentados por ocasião de seu recurso relacionado à obrigação principal, entendo que não assiste razão à recorrente, devendo serem mantidas a autuação e a decisão ora recorrida.

No que diz respeito às decisões administrativas invocadas pelo contribuinte, há que ser esclarecido que as decisões administrativas, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem que uma lei lhes atribua eficácia normativa, não se constituem como normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, somente aplicam-se sobre a questão analisada e vinculam apenas as partes envolvidas naqueles litígios. Assim determina o inciso II do art. 100 do CTN:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

(...)

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

Em relação a decisões judiciais, apenas as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça e Supremo Tribunal Federal, na sistemática dos recursos repetitivos e repercussão geral, respectivamente, são de observância obrigatória pelo CARF. Veja-se o que dispõe o Regimento Interno do CARF (art. 62, §2º):

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016).

Quanto ao entendimento doutrinário, apesar dos valorosos ensinamentos trazidos aos autos, tem-se que os mesmos não fazem parte da legislação tributária a ser seguida obrigatoriamente pela administração tributária ou pelos órgãos julgadores administrativos.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo o que consta nos autos, conheço do presente recurso voluntário, para DAR-LHE parcial provimento, para determinar a aplicação ao presente lançamento dos reflexos decorrentes do julgamento dos autos em que tramitou a autuação relacionada ao descumprimento da obrigação principal correspondente.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita

Fl. 8 do Acórdão n.º 2201-009.385 - 2ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 18108.000078/2007-76