



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

Processo n° 18471.001791/2008-70
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-002.710 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de outubro de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - SALÁRIO INDIRETO - AUXÍLIO EDUCAÇÃO
Recorrente GLOBEX UTILIDADES SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2000 a 31/03/2005

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SALÁRIO INDIRETO. PLANO EDUCACIONAL/AUXÍLIO EDUCAÇÃO. HIPÓTESE DE ISENÇÃO NÃO CONFIGURADA. INOBSERVÂNCIA REQUISITOS LEGAIS. LIMITAÇÃO TEMPORAL/CARÊNCIA.

De conformidade com o artigo 28, § 9º, alínea “t”, da Lei nº 8.212/91, os valores concedidos aos funcionários e diretores da empresa a título de Plano Educacional/Auxílio Educação, conquanto que extensivo a sua totalidade, estão fora do campo de incidência das contribuições previdenciárias. Tendo a contribuinte pago aludida verba somente a parte de seus segurados empregados e/ou diretores, em face da imposição de limitação temporal para seu usufruto (carência de 24 meses), caracteriza-se como salário indireto, sujeitando-se, assim, à incidência das contribuições previdenciárias.

PAF. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos dos artigos 62 e 72, e parágrafos, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula nº 2, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araujo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

COPIA

GLOBEX UTILIDADES SA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 13ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro/RJ I, Acórdão nº 12-28.842/2010, às fls. 212/220, que julgou procedente em parte o lançamento fiscal referente às contribuições sociais devidas ao INSS pela notificada, correspondentes à parte destinada a Terceiros (INCRA), incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados a título de auxílio educação, em relação ao período de 01/2000 a 03/2005, conforme Relatório Fiscal, às fls. 40/44.

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito lavrada, em 28/12/2005, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se crédito no valor de R\$ 8.888,08 (Oito mil, oitocentos e oitenta e oito reais e oito centavos).

De acordo com o Relatório Fiscal, os fatos geradores das contribuições previdenciárias ora lançadas são os valores concedidos a título de auxílio educação (Graduação, Pós-Graduação/MBA e Mestrado), em desconformidade com a legislação de regência, uma vez não disponível à totalidade dos empregados e dirigentes da empresa, o que restou evidenciado diante da limitação temporal de 24 (vinte e quatro) meses de carência no emprego para poder usufruir de referido benefício.

Constatou-se, também, que além da graduação, pós-graduação/MBA e Mestrado, a contribuinte disponibiliza outros cursos de maneira distinta a alguns de seus empregados, consoante demonstrado no histórico das contas contábeis 3230103140304 e 31102011101.

Informa, ainda, o fiscal autuante, que a exigência das contribuições previdenciárias ora lançadas, destinadas ao INCRA, estão sob o crivo do Poder Judiciário, nos autos da ação ordinária nº 2002.510.1019022-9, que tem por objeto o reconhecimento da inexistência da relação jurídico-tributária que obrigue a contribuinte a recolher o tributo em comento, bem como restituição de valores pagos a este título, tendo a empresa obtido êxito em sua empreitada em sede de primeira instância, cuja sentença acolheu a sua pretensão.

A autoridade julgadora de primeira instância entendeu por bem decretar a improcedência parcial do feito, acolhendo a decadência do crédito previdenciário, com base no artigo 150, § 4º, do CTN, em relação ao período de 01/2000 a 11/2000.

Inconformada com a Decisão recorrida, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 234/242, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo, insurge-se contra a exigência consubstanciada na peça vestibular do feito, aduzindo para tanto que a contribuição destinada ao INCRA deixou de ser devida a partir do advento da Emenda Constitucional nº 33/2001, a qual introduziu o § 2º ao artigo 149 da Carta Magna que, em seu inciso III, alínea “a”, estabeleceu que a *CIDE só pode incidir sobre o faturamento, receita ou valor aduaneiro e não sobre a folha de salários, como se vislumbra na hipótese dos autos.*

Em defesa de sua pretensão, sustenta que referida exigência é manifestamente ilegal e inconstitucional, uma vez que *a contribuição ao INCRA não é uma contribuição previdenciária, mas sim uma contribuição de intervenção no domínio econômico – CIDE*, conforme determina a legislação de regência e jurisprudência dos Tribunais pátrios.

Relativamente aos valores concedidos a título de auxílio educação, infere que a restrição temporal de 24 (vinte e quatro) meses estabelecida pela empresa para concessão de tal benefício não desconfigura a natureza indenizatória da verba em comento, impondo seja afastada a tributação imposta pela autoridade fiscal, em observância aos preceitos inscritos no artigo 28, inciso I, § 9º, alínea “t”, da Lei nº 8.212/91, c/c artigo 457, *caput* e § 1º, e ao art. 458, da CLT.

Opõe-se ao entendimento levado a efeito no Acórdão recorrido, argumentando que uma vez superada a “carência” de 24 meses, todos os funcionários e diretores teriam direito ao auxílio educação, traduzido nos cursos parcialmente custeados pela empresa para qualificação dos seus empregados.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, tornando-a sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

Conforme se depreende do exame dos elementos que instruem o processo, trata-se de notificação fiscal exigindo contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações (salário indireto) pagas aos segurados empregados, assim consideradas as verbas concedidas a título de auxílio educação (Graduação, Pós-Graduação/MBA e Mestrado), em desconformidade com a legislação de regência, uma vez não disponível à totalidade dos empregados e dirigentes da empresa, o que restou evidenciado diante da limitação temporal de 24 (vinte e quatro) meses de carência no emprego para poder usufruir de referido benefício.

Constatou-se, também, que além da graduação, pós-graduação/MBA e Mestrado, a contribuinte disponibiliza outros cursos de maneira distinta a alguns de seus empregados, consoante demonstrado no histórico das contas contábeis 3230103140304 e 31102011101.

Por seu turno, insurge-se a contribuinte contra o *decisum* guerreado, aduzindo para tanto que a restrição temporal mínima (24 – vinte e quatro meses) estabelecida pela empresa para concessão de tais benefícios não desconfigura a natureza indenizatória das verbas, consoante jurisprudência transcrita em sua peça recursal, impondo seja afastada a tributação imposta pela autoridade fiscal.

A fazer prevalecer seu entendimento, assevera que a concessão do Auxílio Educação se encontra disponível a todos empregados da contribuinte, os quais poderão solicitá-los a qualquer tempo, após o período de carência, ao contrário do alegado pelo fiscal autuante. Infere que a simples condição de labor mínimo do funcionário na empresa não representa contrariedade à lei.

Antes mesmo de se adentrar as questões de mérito propriamente ditas, em relação ao caso concreto, mister se faz trazer à baila a legislação de regência que contempla as verbas *sub examine*, bem como algumas considerações a propósito da matéria, senão vejamos:

“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 à educação básica, nos termos do artigo 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.”

Consoante se infere do dispositivo legal encimado, para que os valores pagos a título de Plano Educacional (Graduação, Pós-Graduação/MBA e Mestrado) não sejam incluídos na base de cálculo das contribuições previdenciárias, deverão preencher alguns requisitos, quais sejam:

- 1) Vinculação à atividade da empresa;**
- 2) Não substitua parcela salarial; e**
- 3) Extensivo a todos os funcionários.**

Por sua vez, impende salientar que a interpretação do caso concreto deve ser levada a efeito de forma objetiva, nos limites da legislação específica. Em outras palavras, a autoridade fiscal e, bem assim, o julgador não poderão deixar de observar os pressupostos legais para concessão de tal verba, sem a incidência de contribuições previdenciárias, sendo defeso, igualmente, a atribuição de requisitos/condições que não estejam contidos nos dispositivos legais que regulamentam a matéria, a partir de meras subjetividades, sobretudo quando arrimadas em premissas que não constam dos autos, sob pena, inclusive, de afronta ao Princípio da Legalidade.

Destarte, tratando-se de hipótese de isenção e/ou não incidência, os artigos 111, inciso II e 176, do CTN, traduzem muito bem os limites que a legislação tributária impõe quando da subsunção da norma ao caso concreto, *in verbis*:

“Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I – suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II – outorga de isenção;

III – dispensa do cumprimento de obrigações acessórias”

Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração.”

Extrai-se das normas legais supracitadas que qualquer espécie de isenção e/ou hipótese de não incidência que o Poder Público pretenda conceder deve decorrer de lei disciplinadora, sendo sua interpretação literal, não podendo o contribuinte, o fisco ou o julgador impor ou afastar condições/requisitos que não decorrem da lei seca.

Na hipótese dos autos, a ilustre autoridade lançadora achou por bem descaracterizar os pagamentos efetuados pela contribuinte aos funcionários a título de Auxílio Educação tendo em vista não serem extensivo à totalidade dos empregados, de conformidade com o Relatório Fiscal.

Diante de tais considerações, em que pese o esforço da contribuinte, no mérito, seu insurgimento não tem o condão de macular o lançamento sob análise, impondo seja mantida a exigência fiscal em sua integralidade.

Isto porque, ao contrário do que ocorre com outras verbas, o legislador, ao estabelecer a hipótese de não incidência e/ou isenção de contribuições previdenciárias sobre os valores concedidos a título de Plano Educacional, além de outros requisitos, exigiu EXPRESSAMENTE à extensão à totalidade dos empregados da empresa.

Com efeito, ao admitir a não incidência de contribuições previdenciárias sobre as verbas retro, pagas aos segurados empregados em total afronta aos dispositivos legais que regulam a matéria, teríamos que interpretar o artigo 28, § 9º, e seus incisos, da Lei nº 8.212/91, de forma extensiva, o que vai de encontro com a legislação tributária, como acima demonstrado.

Afora as demais discussões a respeito da matéria, o certo é que nos termos do artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, não integram o salário de contribuição às importâncias recebidas pelo empregado ali elencadas, sendo defeso a interpretação de referida previsão legal extensivamente, de forma a incluir outras verbas ou afastar requisitos, senão aquela (s) constante (s) da norma disciplinadora do “benefício” em comento, a pretexto de meras ilações desprovidas de qualquer amparo legal ou fático, sobretudo quando os pagamentos foram efetuados aos funcionários da empresa sem observância às normas legais.

No presente caso, repita-se, não foram observadas as exigências da extensão de referido benefício a todos os empregados. Aliás, a própria recorrente confirma esse fato, procurando justificá-lo de inúmeras maneiras, o que não é capaz de rechaçar a tributação sobre essas importâncias, uma vez que a legislação pertinente contempla os pressupostos esteios da pretensão fiscal.

Destarte, inobstante o argumento da contribuinte, de que aludidas verbas eram extensivas a todos os funcionários efetivos da empresa, após completarem período de carência, sensibilizar este Relator, não vislumbramos ainda amparo legal para acolher o pleito da contribuinte.

Melhor elucidando, mesmo que se reconheça certa plausibilidade na concessão de referidas verbas somente aos funcionários e/ou diretores, após a sua “efetivação” por decurso de certo limite temporal, objetivando minimizar perdas em razão de benefícios a trabalhadores que não venham a ser incluídos no quadro de empregados efetivos da empresa, não conseguimos afastar os pressupostos legais que regulam o tema, os quais não trazem essa distinção, sobretudo em face da necessidade de interpretação literal da legislação de regência.

Mais a mais, consoante restou muito bem assentado pela ilustre Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, nos autos do processo administrativo nº 35434.000858/2005-71, a contratação em caráter de experiência não afasta os direitos trabalhistas dos empregados, desde o primeiro dia de serviço, o que reforça a tese da ausência

de distinção entre os funcionários “efetivos” e os que se encontram sob contrato de experiência, senão vejamos:

“[...]”

O contrato de experiência respaldado no art. 445, §2º da CLT, nada mais é do que uma possibilidade de o empregador "testar" o empregado antes que o mesmo torne-se empregado por prazo indeterminado. OU seja, desde o primeiro dia em que está trabalhando na condição de empregado contratado por experiência o empregado faz jus a TODOS os direitos trabalhistas, por exemplo: Férias, 13º salário, FGTS etc.. Os únicos direitos que acabam sendo inviabilizados são o aviso prévio e a indenização de 40% do FGTS, mas, não por se tratar de contratação por experiência, mas porque não encontram-se presentes os requisitos da dispensa imotivada. Portanto, qualquer empregado desde o 1º dia, é considerado empregado e como tal faz jus a direitos trabalhistas. A exclusão dos empregados até 60 dias de vínculo, restringe o acesso à previdência complementar e portanto, descumprido o preceito legal que afastaria a natureza salarial. [...]"

E, se no âmbito trabalhista (direito privado) não existe distinção de direitos dos empregados em experiência daqueles “efetivos”, não pode a legislação previdenciária adentrar a tais conceitos do direito privado de maneira a estabelecer aludida distinção para efeito de concessão de benefícios aos empregados, limitando-os aos “efetivos”, em total afronta aos dispositivos legais que contemplam a matéria, seja trabalhista ou previdenciária.

Extrai-se daí que a disposição contida no artigo 28, § 9º, alínea “t”, da Lei nº 8.212/91, ao exigir a extensividade das verbas em comento a todos funcionários da empresa, representa à observância aos preceitos do direito trabalhista, o qual não traz distinção entre os segurados empregados em “regime de experiência” ou já contratados definitivamente, conferindo direitos iguais e, por conseguinte, benefícios idênticos àqueles, independentemente do lapso temporal da contratação.

Na hipótese dos autos, o que torna ainda mais digno de realce, é que o período de carência se apresenta por demais prolongado (24 meses), o que afastaria a tese de alguns julgadores no sentido de que tal lapso temporal não teria o condão de rechaçar a isenção em comento no caso de coincidir com o período de experiência contemplado na legislação trabalhista (60 dias, prorrogáveis por mais 30).

Assim, não tendo a contribuinte concedido a totalidade de seus segurados empregados o Auxílio Educacional, sobretudo em face da carência em período de 24 (vinte e quatro) meses, torna-se defeso se cogitar em não incidência de contribuições previdenciárias sobre referidas verbas, por se caracterizarem como salário de contribuição, devendo ser mantida notificação.

DA APRECIÇÃO DE QUESTÕES DE INCONSTITUCIONALIDADES/ILEGALIDADES NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

Relativamente às questões de inconstitucionalidades suscitadas pela contribuinte, além dos procedimentos adotados pela fiscalização, bem como os tributos ora exigidos e multa aplicada, encontrarem respaldo na legislação previdenciária, cumpre esclarecer, no que tange a declaração de ilegalidade ou inconstitucionalidade, que não compete

aos órgãos julgadores da Administração Pública exercer o controle de constitucionalidade de normas legais.

Note-se, que o escopo do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.

A própria Portaria MF nº 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, é por demais enfática neste sentido, impossibilitando o afastamento de leis, decretos, atos normativos, dentre outros, a pretexto de inconstitucionalidade ou ilegalidade, nos seguintes termos:

“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.”

Observe-se, que somente nas hipóteses contempladas no parágrafo único e incisos do dispositivo regimental encimado poderá ser afastada a aplicação da legislação de regência, o que não se vislumbra no presente caso.

A corroborar esse entendimento, a Súmula CARF nº 02, assim estabelece:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

E, segundo o artigo 72, e parágrafos, do Regimento Interno do CARF, as Súmulas, que são o resultado de decisões unânimes, reiteradas e uniformes, serão de aplicação obrigatória por este Conselho.

Finalmente, o artigo 102, I, “a” da Constituição Federal, não deixa dúvida a propósito da discussão sobre inconstitucionalidade, que deve ser debatida na esfera do Poder Judiciário, senão vejamos:

“Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I – processar e julgar, originariamente:

a) a ação direta de inconstitucionalidade de Lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de Lei ou ato normativo federal;

[..]”

Dessa forma, não há como se acolher a pretensão da contribuinte em relação à ilegalidade e inconstitucionalidade de normas ou atos normativos que fundamentaram o presente lançamento.

No que tange a jurisprudência trazida à colação pela recorrente, mister elucidar, com relação às decisões exaradas pelo Judiciário, que os entendimentos nelas expressos sobre a matéria ficam restritos às partes do processo judicial, não cabendo a extensão dos efeitos jurídicos de eventual decisão ao presente caso, até que nossa Suprema Corte tenha se manifestado em definitivo a respeito do tema.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, porquanto incapazes de ensejar a reforma da decisão recorrida e/ou macular o crédito previdenciário ora exigido, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente debatidas/rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

Assim, escorreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantido o lançamento na forma ali decidida, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base para constituição do crédito previdenciário, atraindo para si o *onus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

Por todo o exposto, estando a NFLD *sub examine* em consonância com os dispositivos legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E NEGAR-LHE PROVIMENTO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira