MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 23034.000607/2002-78

Processo nº	23034.000607/2002-78
Recurso	Embargos
Acórdão nº	**2402-012.470 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	7 de fevereiro de 2024
Embargante	VIRGOLINO DE OLIVEIRA S/A - ACUCAR E ALCOOL EM RECUPERACAO JUDICIAL
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/02/1994 a 31/05/1998

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ERRO MATERIAL, OBSCURIDADE E OMISSÃO.

Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma, nos termos do 116 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634/23.

SALÁRIO-EDUCAÇÃO. VALOR PAGO A TÍTULO DE BOLSA DE ESTUDO PARA OS EMPREGADOS. NÃO INCIDÊNCIA.

Os valores pagos a título de bolsa de estudos, com a finalidade de custear a educação dos empregados e dependentes dos em nível básico, fundamental, médio e superior, não se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária, pois não têm caráter salarial, seja porque não retribuem o trabalho efetivo, seja porque não têm a característica da habitualidade ou, ainda, porque assim se estabelece em convenção coletiva.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos de declaração opostos, com efeitos infringentes, integrando-os à decisão embargada, para, saneando a omissão e contradição neles apontada, dar provimento ao recurso voluntário em maior amplitude, excluindo do lançamento verba bolsa de estudo.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Diogo Cristian Denny, Gregório Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino e Rodrigo Rigo Pinheiro .

Relatório

Por meio do Ofício 21.636.0/167/1998, de 05/08/1998, o INSS cientificou o contribuinte da Informação Fiscal de Débito – IFD referente ao salário-educação da empresa optante pelo sistema de manutenção do ensino de 1º grau (fls. 3 a 27).

Os débitos estão relacionados ao recolhimento de GRPS sem o recolhimento do salário educação e processos trabalhistas incluídos em CDF sem recolhimento do salário educação.

Por meio da NRD nº 206/2002 (fl. 145), o contribuinte foi intimado, em **08/04/20022** (fl. 241), a fazer o pagamento dos valores lançados referentes as competências 01/1994 a 02/1998 e apresentou defesa às fls. 157 a 183, que restou indeferida (fls. 225).

Cientificada em 15/01/2003, a contribuinte apresentou recurso em 7/02/2003 (fls. 243 a 263) sustentando, em síntese: a) não incidência de contribuição ao salário educação sobre os acordos firmados com seus empregados por homologação judicial, pois os pagamentos foram realizados a título de verba de natureza indenizatória; b) decadência do período anterior a abril de 1997.

Os autos vieram a julgamento e, na sessão de 13 de junho de 2023, esta turma julgadora deu parcial provimento ao recurso voluntário interposto, cancelando-se o crédito correspondente às competências 10/1994 a 03/1997, eis que atingido pela decadência prevista no art. 150, § 4º, do CTN, nos termos da ementa do Acórdão 2402-011.640 (fls. 395):

> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
>
> Período de apuração: 01/02/1994 a 31/05/1998
>
> SALÁRIO EDUCAÇÃO. DIFERENÇAS APURADAS EM FACE DE DEDUÇÃO INDEVIDA. RECOLHIMENTO ANTECIPADO. APLICAÇÃO DA REGRA DO ART. 150, § 4º, DO CTN.
>
> O débito exigido a título de salário educação é relativo a deduções indevidas. Por assim dizer, houve recolhimento nas competências lançadas, mas não integral. Nos casos em que há recolhimento antecipado, e ausente a comprovação da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o termo inicial é a data do fato gerador na forma do § 4º do art. 150 do CTN.
>
> AÇÃO TRABALHISTA. NATUREZA DAS VERBAS. ÔNUS DA PROVA.
>
> Os valores recebidos em reclamatória trabalhista, segundo disposição expressa na legislação vigente, são tributáveis de acordo com a sua natureza. É do contribuinte o ônus da prova quanto a fato extintivo ou modificativo de lançamento tributário regularmente constituído.

O contribuinte (fls. 440 a 442) opôs embargos sob o fundamento de erro material e omissão. O erro material porque a não incidência das contribuições ao salario educação referem-se aos valores pagos a título de bolsa de estudos aos empregado. A omissão pela ausência de análise quanto a este ponto.

Despacho de admissibilidade (fls. 446 a 448) admitiu em sua integralidade e os autos vieram a julgamento.

É o relatório.

Voto

Original

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

Os Embargos Inominados são tempestivos e atendem os demais requisitos de admissibilidade. Devem, portanto, serem conhecidos.

Do vício apontado

Conforme relatado, os embargos foram oposto sob o fundamento de erro material e omissão. O erro material porque a não incidência das contribuições ao salario educação referem-se aos valores pagos a título de bolsa de estudos aos empregado. A omissão pela ausência de análise quanto a este ponto.

Entendo que assiste razão à embargante quanto ao vício apontado no acórdão embargado.

Conforme ensinamento de Elpídio Donizetti, os "embargos são espécie de recurso de fundamentação vinculada, isto é, restrita a situações previstas em lei. Não servem os embargos, por exemplo, como sucedâneo de pedido de reconsideração de uma sentença ou acórdão" [1]. Os embargos de declaração não se destinam a trazer à baila novo julgamento do mérito, posto que possuem fundamentação atrelada à existência de omissão, obscuridade, contradição ou, porventura, erro material ou de grafia.

Nos termos do art. 116 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634/23, cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.

O CPC, de aplicação subsidiária ao processo administrativo fiscal, estabelece que cabem embargos de declaração para esclarecer obscuridade ou eliminar contradição; suprir omissão de ponto ou questão sobre o qual devia se pronunciar o juiz de ofício ou a requerimento e; corrigir erro material – art. 1.022.

Assim, os embargos devem ser acolhidos para integrar os fundamentos eivados de obscuridade, concedendo efeitos infringentes ao recurso quando a obscuridade constatada tiver o condão de alterar a decisão embargada.

Para sanar o vício, passo a tratar sobre o tema.

Salário educação sobre bolsa de estudos a empregados

Trata-se o salário-educação de contribuição social, prevista no art. 212, § 5º, da Constituição Federal[2], a ser paga pelas empresas e destinada ao financiamento da educação

[1] DONIZETTI, Elpídio. Curso de Direito Processual Civil. 23. ed. São Paulo: Atlas, 2020, p. 1394.

[2] Art. 212. A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.
(...)
§ 5º O ensino fundamental público terá como fonte adicional de financiamento a contribuição social do salário-educação, recolhida, na forma da lei, pelas empresas, que dela poderão deduzir a aplicação realizada no ensino fundamental de seus empregados e dependentes.
§ 5º O ensino fundamental público terá como fonte adicional de financiamento a contribuição social do salário-educação, recolhida pelas empresas, na forma da lei. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 14, de 1996)
§ 5º A educação básica pública terá como fonte adicional de financiamento a contribuição social do salário-educação, recolhida pelas empresas na forma da lei. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006)

Original

básica, de competência do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), autarquia federal criada pela Lei nº 5.537/68, e alterada pelo Decreto–Lei nº 87/69.

A Lei nº 9.766/98 dispôs que a fiscalização da arrecadação do salário-educação seria realizada pelo INSS, ressalvada a competência do FNDE sobre a matéria, e que a contribuição seria recolhida ao INSS ou ao FNDE; sendo cabível ao INSS a retenção de 1%, a título de taxa de administração, creditando o restante no Banco do Brasil, em favor do FNDE – arts. 4º e 5º.

O Decreto nº 6.003, de 28/12/2006, ao regulamentar o salário-educação, manteve a exigência da contribuição com a alíquota de 2,5%[3] sobre a remuneração dos segurados empregados, conforme já previsto no art. 15 da Lei nº 9.424/96.

> Art. 1º A contribuição social do salário-educação obedecerá aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios relativos às contribuições sociais e demais importâncias devidas à Seguridade Social, aplicando-se-lhe, no que for cabível, as disposições legais e demais atos normativos atinentes às contribuições previdenciárias, ressalvada a competência do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE, sobre a matéria.
>
> § 1º A contribuição a que se refere este artigo será calculada com base na alíquota de dois inteiros e cinco décimos por cento, incidente sobre o total da remuneração paga ou creditada, a qualquer título, aos segurados empregados, ressalvadas as exceções legais, e será arrecadada, fiscalizada e cobrada pela Secretaria da Receita Previdenciária.
>
> § 2º Entende-se por empregado, para fins do disposto neste Decreto, as pessoas físicas a que se refere o art. 12, inciso I, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.
>
> § 3º Para os fins previstos no art. 3º da Lei nº 11.098, de 13 de janeiro de 2005, o FNDE é tratado como terceiro, equiparando-se às demais entidades e fundos para os quais a Secretaria da Receita Previdenciária realiza atividades de arrecadação, fiscalização e cobrança de contribuições.

Nesse mesmo sentido, dispõe o art. 15 da Lei 9.424/96, "O Salário-Educação, previsto no art. 212, § 5º, da Constituição Federal e devido pelas empresas, na forma em que vier a ser disposto em regulamento, é calculado com base na alíquota de 2,5% (dois e meio por cento) sobre o total de remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, assim definidos no art. 12, inciso I, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991".

No tocante à verba de bolsa de estudos, assim dispõe o parágrafo do 9º, alínea "t" do art. 28 da Lei nº 8.212/91:

> Art. 28. Entende-se por salário de contribuição:
>
> (....) § 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:
>
> (...)t) o valor relativo a plano educacional, ou bolsa de estudo, que vise à educação básica de empregados e seus dependentes e, desde que vinculada às atividades desenvolvidas pela empresa, à educação profissional e tecnológica de empregados, nos termos da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e:
>
> 1. não seja utilizado em substituição de parcela salarial;

[3] Art. 1o A contribuição social do salário-educação obedecerá aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios relativos às contribuições sociais e demais importâncias devidas à Seguridade Social, aplicando-se-lhe, no que for cabível, as disposições legais e demais atos normativos atinentes às contribuições previdenciárias, ressalvada a competência do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE, sobre a matéria.
§ 1o A contribuição a que se refere este artigo será calculada com base na alíquota de dois inteiros e cinco décimos por cento, incidente sobre o total da remuneração paga ou creditada, a qualquer título, aos segurados empregados, ressalvadas as exceções legais, e será arrecadada, fiscalizada e cobrada pela Secretaria da Receita Previdenciária.

Original

> 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;

Assim os valores pagos a título de bolsa de estudo possuem natureza de verba indenizatória e não compõem a base de cálculo das contribuições lançadas. O entendimento é pacífico no CARF:

> (...) EDUCAÇÃO. BOLSAS DE ESTUDOS A DEPENDENTES. NÃO INCIDÊNCIA. HIPÓTESE DE ISENÇÃO.
>
> Os valores pagos a título de bolsa de estudos, com a finalidade de custear a educação dos empregados e dependentes dos em nível básico, fundamental, médio e superior, não se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária, pois não têm caráter salarial, seja porque não retribuem o trabalho efetivo, seja porque não têm a característica da habitualidade ou, ainda, porque assim se estabelece em convenção coletiva.
>
> (Acórdão nº 2402-009.811, Redator do voto vencedor Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Publicado em 29/04/2021)
>
> (...) BOLSAS DE ESTUDOS. NÃO INCIDÊNCIA. HIPÓTESE DE ISENÇÃO. CARÁTER NÃO SALARIAL
>
> Os valores pagos a título de bolsa de estudos, com a finalidade de custear curso de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, não integram a base de cálculo de contribuição previdenciária, pois não têm caráter salarial.
>
> **(Acórdão nº** 2401-009.174, Relatora Conselheira Andrea Viana Arrais Egypto, Publicado em 03/03/2021)

Do exposto, o recurso voluntário deve ser provido também para que sejam excluídos os valores pagos a título de bolsa de estudos da base de cálculo das contribuições devidas à seguridade social.

Conclusão

Ante o exposto, voto por acolher os embargos de declaração, com efeitos infringentes e dar provimento ao recurso voluntário em maior amplitude para incluir o salário educação incidente sobre a remuneração paga a autônomos.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira

Original