



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 35273.000309/2007-59
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-007.815 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 2 de setembro de 2020
Recorrente COLÉGIO EVANGÉLICO PANAMBI ESCOLA 1 E 2 GRAUS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 02/01/1997 a 31/12/2006

DECADÊNCIA. PRAZO

O prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, inclusive em relação às contribuições sociais, é de cinco anos, conforme previsto no art. 173, I, do CTN..

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. MENSALIDADES ESCOLARES.

Os descontos concedidos pela escola nas mensalidades dos dependentes dos seus empregados, constituindo-se em utilidade pelo salário, configuram-se em salário indireto, ou in natura, ou utilidade

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a decadência até a competência 11/2001 (inclusive). Vencidos os conselheiros Wesley Rocha e Letícia Lacerda de Castro que deram provimento integral ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Letícia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente)

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, na qual a empresa acima identificada foi notificada a recolher contribuições destinadas à seguridade social (contribuições dos segurados empregados), decorrentes de pagamentos indiretos efetuados aos segurados empregados do estabelecimento de ensino, tendo por base os valores auferidos pelos segurados empregados na quitação total e/ou parcial da mensalidade escolar dos dependentes dos mesmos, matriculados no estabelecimento notificado e às custas deste.

Cientificada, a empresa apresentou impugnação onde alega, nos termos do relatório do acórdão recorrido:

A notificada, tempestivamente, apresentou impugnação, conforme instrumento de fls. 249/259, alegando, em síntese:

- Período decadencial de cinco anos, conforme estabelecido no CTN;
- Imunidade/isenção garantida no § 7º, art. 195 da CF/88, dada a sua condição de entidade assistencial. Entidade isenta da quota patronal;

Quanto ao mérito alega que:

-Os descontos concedidos nas mensalidades escolares, não podem ser considerados salário indireto, uma vez que os mesmos são destinados aos dependentes de docentes, professores, e que esses não prestam serviços e nem mantêm vínculo empregatício com o estabelecimento de ensino. Sob o ponto de vista da defendente, os beneficiários dos descontos concedidos não são os seus empregados e sim os dependentes destes.

-Em relação às remunerações pagas aos segurados empregados, o colégio efetuou o recolhimento das contribuições devidas.

-Não é qualquer recebimento mesmo que habitual, que integra o salário de contribuição, para tanto, é necessário que o ganho tenha natureza salarial, o que não é o caso dos descontos concedidos nas mensalidades, uma vez que não se destinam aos empregados (professores/docentes).

-Para definição do salário de contribuição deve ser observado o disposto no art. 458 da CLT, que não considera como salário as utilidades concedidas pelo empregador a título de educação, em estabelecimento de ensino próprio ou de terceiros, compreendendo os valores relativos à matrícula, mensalidade, anuidade, livros e material didático. (Alteração introduzida pela Lei nº 10.243, de 19/06/2001).

-A norma de letra “t”, do § 9º, do art. 28 da Lei nº 8.212/91, exclui expressamente, da abrangência do salário de contribuição o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20/12/96. Faz também referência à disposição contida na letra “u” do §9º do art. 28 da lei nº 8.212/91.

-O fornecimento de educação e seu desconto ou gratuidade ao dependente do empregado, jamais poderá ser considerado como salário-de-contribuição, vez que concedido para terceiro/dependente.

Pede no final, a procedência da defesa determinando-se a retificação da notificação, excluindo-se o período abrangido pela decadência, e/ou no mérito seja julgado insubsistente o crédito objeto desta NFLD.

A DRJ considerou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário

Inconformada, a empresa apresenta recurso voluntário com as mesmas alegações da impugnação.

È o relatório.

Voto

Conselheiro Cleber Ferreira Nunes Leite, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

Prejudicial de Mérito – Decadência

Verificar-se-á se no lançamento da NFLD, que inclui as competências de 01/1997 a 12/2006, com data da ciência em 26/04/2007, se as mesmas já se encontravam decaídas.

Aplicando-se a regra decadencial prevista no art. 173, I, do CTN, a competência 11/2001, estaria decaída em 31/12/2006, tendo em vista a ciência do lançamento ocorrer em 26/04/2007.

Portanto, devem ser excluídas do lançamento, por decadência, as competências até 11/2001 (inclusive).

Do Mérito

Para estas questões, tendo em vista que, sendo coincidentes as razões recursais e as deduzidas ao tempo da impugnação, a análise do recurso pode ser feita utilizando-se da prerrogativa conferida pelo Regimento Interno do CARF.

De acordo com o disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas perante a segunda instância administrativa novas razões de defesa, adotam-se os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição dos trechos do voto que guardam pertinência com as questões recursais ora tratadas:

Quanto à imunidade/isenção alegada, é necessário que se diga que as entidades quando isentas, o são em relação às contribuições de que tratam os artigos 22 e 23 da Lei 8.212/91 (quota patronal). Na presente NFLD, foram lançadas apenas as contribuições dos segurados empregados. Assim, a alegação da empresa, por ser estranha ao lançamento, não interessa à solução da lide.

Já, em relação ao mérito e diante das alegações trazidas em sede de defesa, se fazem necessárias as seguintes considerações:

Os descontos concedidos pela escola, nas mensalidades dos dependentes dos seus empregados configuram-se, iniludivelmente, em salário indireto, ou *in natura*, ou utilidade, pelas razões que seguem.

A utilidade assume natureza salarial quando concedida **pela prestação de serviços**, situação em que se encaixam perfeitamente os descontos concedidos pela notificada nas mensalidades escolares dos dependentes de seus empregados.

Por outro lado, não se incorporam ao salário as prestações legalmente previstas e aquelas utilidades concedidas apenas **para a prestação de serviços**, o que, evidentemente, não é o caso da utilidade ora em discussão, tendo em vista que a mesma decorre apenas da condição de empregado, não tendo reflexos na execução do trabalho.

O salário de contribuição para efeito de incidência de contribuições previdenciárias é definido no inciso I do artigo 28 da Lei nº 8.212/91. Ao conceituar o salário de contribuição, verifica-se que o legislador o fez de forma ampla e exemplificativa utilizando-se da expressão "remuneração em qualquer que seja a sua forma", para nela incluir, inclusive, os ganhos habituais sob a forma de utilidades, na expectativa de evitar interpretações restritivas.

No §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela MP nº 1.596-14/97, convertida na Lei nº 9.528/97, o legislador estabelece as hipóteses de não incidência, ao dispor: "Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, **exclusivamente:**" (*grifei*).

E, na alínea "t" do referido parágrafo 9º, estabelece a situação de não incidência de contribuições previdenciárias sobre 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 20/11/98**).

Nesse caso é de se observar que o legislador faz algumas exigências: que o plano educacional vise à educação básica e que **os** cursos de capacitação e qualificação vinculem-se às atividades desenvolvidas pela empresa, não podendo ser utilizado em substituição à parcela salarial e devendo todos os empregados e dirigentes terem acesso ao mesmo. Da análise desse dispositivo legal, é de fundamental importância evidenciar que o plano educacional, a que se refere a Lei, diz respeito à educação básica, frise-se, **de seus empregados**, formada pela educação infantil, ensino fundamental e ensino médio, nos moldes do art. 21 da Lei nº 9.394/96, e que no tocante aos cursos de capacitação e qualificação, os mesmos devem estar vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa.

Tratando-se de regra de isenção tributária-previdenciária, há que se determinar seu sentido e alcance sob um prisma restritivo, em virtude do disposto no art. 111, II, do CTN, que preconiza ser interpretada literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção.

A interpretação restritiva impede que se amplie o alcance da redação do preceito legal, limitando-o aos estritos vocábulos contidos no dispositivo.

Relativamente ao regramento contido na alínea "t" do § 9º do art. 28 da Lei n.º 8212/1991, o segundo requisito estabelece que "todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo". Note-se não se prever, neste preceito, que a isenção abrange os dependentes de empregados e dirigentes. **A redação legal é restrita aos empregados e dirigentes.**

Nesse passo, os descontos concedidos pela notificada, nas mensalidades escolares dos dependentes de seus empregados integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias, haja vista esta hipótese não estar consignada expressamente na alínea "t" do § 9º do art. 28 da Lei nº 8212/1991 e também pelo fato de que a utilidade concedida somente deixa de ter natureza salarial, se for destinada a melhor instrumentalizar a realização do trabalho (utilidade *para* o trabalho). Já se a utilidade simplesmente representar um ganho pelo trabalhador, sem nenhuma correlação com a otimização do desenvolvimento de suas atividades profissionais, tratar-se-á de uma utilidade salarial (utilidade *pelo* salário). Essa é a abalizada lição de Alice Monteiro de Barros acerca da distinção entre utilidades salariais e não-salariais:

"As utilidades salariais são aquelas que se destinam a atender às necessidades individuais do trabalhador, de tal modo que, se não as recebesse, ele deveria despendar parte de seu salário para adquiri-las. As utilidades salariais não se confundem com as que são fornecidas para a melhor execução do trabalho, estas, equiparam-se a instrumentos de trabalho e, conseqüentemente, não têm feição salarial".

Na situação fática apresentada nos autos, resta evidente que os descontos concedidos pela notificada, nas mensalidades escolares dos dependentes de seus empregados, em nada melhoram a execução do trabalho, representando apenas ganhos auferidos por esses empregados na modalidade de menos despesas por eles efetuadas.

Finalmente, a presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD encontra-se revestida das formalidades legais, tendo sido lavrada de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, consoante ao disposto no "caput" do art. 33 da Lei nº 8.212/91.

Do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a decadência até a competência 11/2001 (inclusive).

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite