



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

**Processo n°** 36624.000814/2007-39  
**Recurso n°** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 2401-003.876 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de fevereiro de 2015  
**Matéria** ISENÇÃO  
**Recorrentes** ISCP - SOCIEDADE EDUCACIONAL SA  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/09/2000 a 31/12/2005

ISENÇÃO. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. DECADÊNCIA. SÚMULA 08/STF. PRAZO DE 05 (CINCO) ANOS. SALÁRIO INDIRETO. BOLSAS DE ESTUDO. O prazo decadencial para o lançamento das contribuições previdenciárias é de 05 (cinco) anos. Em havendo recolhimentos parciais, há que ser aplicado, in casu, o disposto no art. 150, §4º do CTN. Incidência da Sumula CARF 99.

ISENÇÃO. DESCUMPRIMENTO DO ART. 55, II, DA LEI 8.212/91. ENTIDADE QUE NÃO POSSUÍA O CEAS. ADESÃO AO PROUNI. LEI 11.096/05. RENOVAÇÃO ANTERIOR AO LANÇAMENTO. INSUBSISTÊNCIA. Tendo em vista que a recorrente comprovou ser possuidora do Certificado de Entidade de Assistência Social, uma vez que o documento que antes não possuía veio a ser renovado pelo CNAS em decorrência de sua adesão ao PROUNI (Lei 11.096/05) para o período objeto da autuação, outra não pode ser a conclusão, senão pela improcedência do lançamento.

MEDIDA PROVISÓRIA 446/08. DEFERIMENTO DOS PEDIDOS DE RENOVAÇÃO DO CEAS PENDENTES DE JULGAMENTO. VALIDADE DO ATO. ART. 62 DA CF/88. EMENDA CONSTITUCIONAL N. 32. O art. 39 da MP 446/08 determinou a renovação automática de todos os pedidos de renovação de certificados de entidade de assistência social, que à época, estavam pendentes de julgamento junto ao CNAS. Tendo em vista o disposto no art. 62 da Constituição Federal, os atos realizados sob a égide de referido diploma legal devem ser considerados como válidos.

BOLSAS DE ESTUDOS CONCEDIDAS POR FORÇA DE ACORDO COLETIVO DE TRABALHO EM BENEFÍCIO DOS TRABALHADORES E SEUS DEPENDENTES. VERBA QUE NÃO POSSUI CARÁTER SALARIAL. Tendo em vista que a concessão de bolsas de estudos não pode ser considerada como salário in natura, porquanto não retribui o trabalho

efetivo, não integrando, portanto, a remuneração do empregado, o lançamento há de ser julgado como improcedente. Ademais, quanto aos dependentes, a partir da edição da Lei 12.513/11, o art. 28, §9º, alínea “t” da Lei 8.212/91, passou a contemplá-los como beneficiários da concessão de bolsa para fins da não incidência das contribuições previdenciárias.

Recurso de Ofício Negado e Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos: a) negar provimento ao recurso de ofício, b) excluir do lançamento todos as contribuições até 09/2000, face a aplicação da decadência quinquenal, c) no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento as contribuições patronais e a destinada a terceiros. II) Por maioria de votos, dar provimento ao recurso em relação a contribuição de segurados, vencidos os Conselheiros Kleber Ferreira de Araújo e Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira que negavam provimento nessa parte.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Presidente em Exercício

Igor Araújo Soares - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Carolina Wanderley Landim, Carlos Henrique de Oliveira, Igor Araújo Soares e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

## Relatório

Trata-se de recursos voluntário e de ofício, interpostos, respectivamente, por ISCP – SOCIEDADE EDUCACIONAL AS e FAZENDA NACIONAL, em face do v. acórdão de fls., que manteve parcialmente a NFLD N.º. 37.014.234.9, lavrada para a cobrança de contribuições previdenciárias parte dos empregados, da empresa, destinadas ao financiamento do GILRAT e a terceiros.

Consta do relatório fiscal de fls. que o lançamento fora realizado em virtude do Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais n.º. 01/2005, emitido em desfavor da recorrente em 23/03/2005, nos autos do processo n. 35462.002444/2004-69. Referido Ato Cancelatório cassou a isenção que usufruía a contribuinte desde 01/1998, por descumprimento do requisito constante no inciso II do art. 55 da Lei 8.212/91.

Além disso, também informou o ilustre fiscal autuante que o crédito tributário lançados encontra-se com a exigibilidade suspensa em virtude de liminar concedida nos autos do Mandado de Segurança n.º. 10.510-DF, pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ, suspendendo o ato do Sr. Ministro de Estado do Previdência Social, que cancelava o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEAS, para o período.

Foram considerados como fatos geradores da presente apuração remuneração indireta paga aos segurados empregados a título de bolsas de estudo dissídio coletivo e bolsas de estudo FUNADESP, não consideradas pela empresa base de cálculo para as contribuições previdenciárias.

O lançamento compreende as competências de 01/98, 09/2000 e 09/2003 a 12/2005, tendo sido o contribuinte dele cientificado em 28/12/2006 (fls. 01).

Fora determinada a realização de diligência para que a fiscalização pormenorizasse, em ordem cronológica de acontecimentos, os fatos que deram ensejo ao lançamento.

Em cumprimento assim apontou a fiscalização a ordem cronológica dos fatos que ensejaram o presente lançamento:

*3.1 O primeiro Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos (antiga denominação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEAS), obtido pelo Instituto Superior de Comunicação Publicitária - ISCP, atual ISCP- Sociedade Educacional S.A., manteve sua validade de 07/07/81 a 31/12/94.*

*3.2 A Resolução CNAS n 0 . 086/97 deferiu a renovação do primeiro certificado assegurando-lhe a validade para o período de 01/01/95 a 31/12/97.*

*3.3 Em 05/01/1998, nos autos do Processo n.º. 35462.000002/98-51, aentidade requereu o direito de isenção das contribuições de que tratam os artigos 22 e 23 da Lei n.º. 8.212, de 24/07/1991,*

*assim como das exigidas pela Lei Complementar n.º. 84, de 18/01/1996.*

*3.4 Em 08/10/1998 a entidade teve seu pedido deferido, estando dispensada das referidas contribuições a partir de 01/01/1998, resguardado o direito do INSS de periodicamente verificar se a entidade continuava atendendo aos requisitos legais da Lei n.º. 8.212/91, 3.5 A instituição não era portadora do CEAS no período de 01/01/98 a 16/09/2000 uma vez que o novo certificado só lhe foi concedido pela Resolução CNAS n.º. 181/2002. publicado no DOU de 16/12/2002, com validade de 17/09/2000 a 16/09/2003.*

*3.6 O Parecer MPS/CJ n 3.347/2004, publicado no DOU de 24/11/2004, deu provimento ao recurso interposto pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, no sentido de cancelar o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social concedido pela Resolução CNAS n.º. 181/2002, de 10/12/2002, DOU de 16/12/2002, o que significa que a instituição deixou de ser portadora do CEAS também no período de 17/09/2000 a 16/09/2003.*

*3.7 Com base no § 2º do art. 11 da Medida Provisória n. 213 de 10/09/2004, em novembro/2004 a instituição protocolou pedido de adesão ao PROUNI.*

*3.8 A Resolução CNAS n 49/2005 de 17/03/2005, DOU de 30/03/2005, restabeleceu o CEAS da entidade para o período de 18/09/2000 a 17/09/2003, com base no artigo 11, § 2º da Lei n. 11.096 de 13/01/2005.*

*3.9 A partir de 18/09/2003 não foi expedido nenhum CEAS para a entidade.*

*3.10 Em 23/03/2005 foi emitido o Ato Cancelatório n 01/2005 declarando cancelada a isenção das contribuições sociais, a partir de 01/01/98, por infração ao inciso II do art. 55 da Lei no. 8.212/91, combinado com o art. 206, inciso III, do Regulamento da Previdência Social (ausência do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social).*

*3.11 Posteriormente à emissão do Ato Cancelatório a entidade impetrou Mandado de Segurança no Superior Tribunal de Justiça, contra o ato do Senhor Ministro de Estado da Previdência Social que havia cancelado o seu Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (MS n 10.510/DF 2005/0042909-0). Na referida ação judicial, em 28/03/2005, foi concedida liminar à Impetrante; suspendendo os efeitos do ato ministerial, razão pela qual a instituição teve a validade de seu certificado restabelecida, compreendendo o período de 17/09/2000 a 16/09/2003.*

*3.12 Em 06/10/2005 foi emitido o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF n.º. 09267767-00, para a verificação do cumprimento das obrigações relativas às Contribuições Sociais administradas pela Secretaria da Receita Previdenciária, das contribuições por lei devidas a terceiros e dos requisitos de regularidade quanto à manutenção da isenção, período de janeiro/2000 a Agosto/2005.*

3.13 Durante a ação fiscal, foi detectado pelo contencioso que o período de 01/1998 a 16/09/2000 não está contido na liminar (MS n 10.510/DF, 2005/0042909-0). Assim, foi determinado o levantamento da cota patronal e a glosa da restituição efetuada no PT n.º. 36624.005141/2001-92, com base no Ato Cancelatório n.º. 01/2005, de 23/03/2005, respeitando a suspensão de exigibilidade por força da medida judicial acima citada.

3.14 Em 26/10/2006 foi emitido o Mandado de Procedimento Fiscal - Complementar - n.º. 09267767C07, estendendo o período de apuração, de 01/2000 a 08/12/2005, para janeiro/1998 a dezembro/2005.

3.15 Durante o procedimento fiscal foi constatado que a instituição não cumpridos requisitos previstos nos incisos III e V do art. 55 da Lei n.º 8.212/91. Foi emitida uma Informação Fiscal sugerindo o cancelamento da isenção das contribuições previdenciárias, o que deu origem ao Processo 44023.00014112007-14 (cópia anexa).

Sobre os fatos geradores, o relatório fiscal complementar apontou o seguinte:

7.1. "Bolsas de Estudo Dissídio Coletivo"} concedidas aos funcionários e a filhos de funcionários, por força de Acordo Sindical, assumindo cunho trabalhista de natureza salarial, (salário-útilidade).

7.1.1. A empresa não atendeu à solicitação para identificar os beneficiários das "bolsas de estudo dissídio coletivo", empregados e seus respectivos dependentes legais, uma das razões pelas quais foi lavrado o auto de infração - AI 37.065.631-8 (Código de Fundamentação Legal 38).

7.2. "Bolsas de Estudo FUNADESP" (Fundação Nacional de Desenvolvimento do Ensino Superior Particular), concedidas a funcionários pertencentes ao corpo docente e/ou administrativo. A entidade alega tratar-se de "capacitação profissional", porém, em nenhum momento da ação fiscal apresentou elementos (pesquisas, estudos, teses, publicações, etc.) que corroborassem o disposto nas cláusulas la a 33 do Termo de Convênio com a FUNADESP e nos itens 2 e 3 do "Termo de Compromisso do Bolsista". (vide doc. Fls. 285 a 290 e fls. 333 a 398).

7.3. Assim, diante dos fatos acima narrados, em ambos os casos, ficou caracterizada a remuneração indireta, não incluída, portanto, na hipótese de exclusão prevista no § 9º, alínea "t", do art. 28 da Lei 8.212/91.

Intimada, a recorrente não se manifestou quanto resultado da diligência, mas apenas reiterou os argumentos de impugnação e requereu a aplicação da Súmula 08 e o art. 150, 4º do CTN ao caso.

Sobreveio, então o julgamento de primeira instância, quando foram excluídos do lançamento as contribuições relativas às competências de 01/98 e 09/2000 em razão do reconhecimento da decadência com base no art. 173, I, do CTN.

Em seu recurso, a contribuinte sustenta ser indevida a expedição do Ato Cancelatório 01/2005, pois o suposto descumprimento do inciso II, do artigo 55, da Lei n.º 8.212/91, teria ocorrido no período de 1998 a 2000 e a fazenda visa a cobrança de débitos tributários com fatos geradores de 2000 a 2003.

Acresce que o Ato Cancelatório é genérico, pois não aponta o período do descumprimento da exigência legal tida por inobservada.

Diante do ato ilegal praticado pelo Ministro de Estado da Previdência Social, qual seja o cancelamento do CEAS que resultou na expedição do Ato Cancelatório 01/2005, o recorrente impetrou mandado de segurança com pedido de medida liminar, MS n.º 10.510-DF, em 22 de março de 2005, tendo em vista que o ISCP não necessitaria renovar trienalmente seu certificado, ao fazer jus ao direito adquirido, sendo que tal procedimento era efetivado apenas por cautela.

Que teve o restabelecimento do CEAS pela adesão ao PROUNI, nos termos do artigo 11, parágrafo 2º, da Lei n. 11.096, de 13 de janeiro de 2005 para o período de 18/09/2000 a 17/09/2003 (processo 71010.000437/2005095), não havendo que se falar em ausência do descumprimento do requisito legal constante no relatório fiscal da infração.

Aduz que entendimento do v. acórdão de primeira instância, no sentido de que o restabelecimento do CEAS para o período do lançamento fiscal em comento: 18/09/2000 até 17/09/2003 somente teria eficácia a partir da legislação que instituiu o referido Programa é absurdo e merece ser reformado, pois, se assim fosse, não haveria qualquer benesse para as empresas que aderissem ao programa, na medida em que não se pode requerer renovações de certificados que foram ANTERIORMENTE indeferidos, se os mesmos somente teriam eficácia após vigência da Lei do PROUNI.

Que além do deferimento do CEAS pela adesão ao PROUNI, teve também deferido a seu favor o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) para o período em razão da Medida Provisória n.º 446, de 2008.

Que a Lei n.º 12.101 de 2009 editou lei tributária mais benéfica, que impõe expressamente que o direito a isenção/imunidade a contribuições sociais (artigo 195, §7º, da Constituição da República), quando suspenso ou cancelado em razão de descumprimento da legislação, deve ter como data inicial o da infração, além de demonstrar o período (competências) em que tal infração ocorreu, não podendo ser descrito de forma genérica, conforme ocorreu no presente caso.

Consoante exaustivamente demonstrado em sua impugnação, em estrito cumprimento às legislações pertinentes, o recorrente cumpriu com todos os requisitos exigidos para fazer jus à imunidade às contribuições sociais, possuindo direito adquirido à fruição da isenção.

Que foi expedido em seu favor Ato Declaratório de Isenção, quando foi devidamente reconhecida como entidade imune às contribuições sociais, pelo próprio INSS, em 8 de outubro de 1998, declarando que o ISCP cumpriu integralmente com as condições do artigo 55, da Lei n.º 8.212, de 1991, estando dispensada das referidas contribuições, a partir de 01/98. Equivocou-se, portanto, a Douta Delegacia de Julgamento ao afirmar nos lançamentos

fiscais que no período de 01/01/98 a 16/09/2000 não possuía o recorrente o certificado, vez que o próprio então INSS, nesse período, emitiu ato declaratório de isenção em seu favor.

Que o Ato Cancelatório n.º 01/2007 trata de matéria diversa daquela objeto do presente processo, não podendo ser considerado como fundamento apto a determinar a cassação de sua isenção.

Que os efeitos dos Atos Cancelatórios não podem retroagir a fatos geradores passados, mas apenas a partir da data em que são emitidos.

Que o MS impetrado junto ao STJ ainda não transitou em julgado, de modo que ante a inexistência de decisão definitiva, não há que se falar na possibilidade de adoção dos fundamentos ali tomados como razões de decidir para manter o lançamento.

Além disso, sustenta que as bolsas de estudo concedidas a seus funcionários e os seus dependentes não possuem caráter remuneratório, se tratando de obrigação legal decorrente de convenção de trabalho, bem como consoante reiterada jurisprudência do STJ sobre o tema e a própria CLT.

Por fim, pretende o reconhecimento da decadência do lançamento com base no art. 150, 4º do CTN.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Igor Araújo Soares, Relator

### CONHECIMENTO

Tendo em vista que o julgamento de primeira instância exonerou a recorrente do pagamento de crédito tributário contra si lançado em valores superiores a R\$ 1.000.000,00 (hum milhão de reais), tenho como preenchidos os requisitos da Portaria MF 03/08, motivo pelo qual conheço do recurso de ofício.

E, tempestivo o voluntário, dele também conheço.

### DO RECURSO DE OFÍCIO

O recurso de ofício, neste caso, possui duas vertentes objeto de análise. A primeira com relação à decadência e a segunda, com relação às correções das bases de cálculo do lançamento, levadas a efeito pelo fiscal.

#### **Decadência**

Quanto a decadência, há de se levar em consideração, que o Supremo Tribunal Federal, entendendo que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, em observância aquilo que disposto no artigo 146, III, “b”, da Constituição Federal, à unanimidade de votos, negou provimento aos Recursos Extraordinários nº 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei n. 8.212/91, os quais concediam à Previdência Social o prazo de 10 (dez) anos para a constituição de seus créditos.

Na mesma assentada, inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, o STF editou a Súmula Vinculante de nº 8, cujo teor é o seguinte:

***Súmula Vinculante nº 8*** “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Dessa forma, em observância ao que disposto no artigo 103-A e parágrafos da Constituição Federal, inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004, as súmulas vinculantes, por serem de observância e aplicação obrigatória pelos entes da administração pública direta e indireta, devem ser aplicadas por este Eg. Conselho de Contribuintes, *in verbis*:

***“Art. 103-A.*** O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, **terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.**

Logo, inaplicável o prazo de 10 (dez) anos para a aferição da decadência no âmbito das contribuições previdenciárias, resta necessário, para a solução da demanda, a aplicação das normas legais relativas à decadência e constantes no Código Tributário Nacional, a saber, dentre os artigos 150, § 4º ou 173, I, diante da verificação, caso a caso, se tenha ou não havido dolo, fraude, simulação ou o recolhimento de parte dos valores das contribuições sociais objeto da NFLD, conforme mansa e pacífica orientação desta Eg. Câmara.

As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação, motivo pelo qual, em regra, devem observar o previsto no art. 150, § 4º do CTN. Dessa forma, verificado o pagamento antecipado, mesmo que parcial, observar-se-á a regra de extinção inscrita no art. 156, inciso VII do CTN, que condiciona o acerto do lançamento efetuado pelo contribuinte a ulterior homologação por parte de Fisco.

Ao revés, caso não exista pagamento, não há o que ser homologado, motivo que enseja a incidência do disposto no art. 173, inciso I do CTN, hipótese na qual o crédito tributário será extinto em função do previsto no art. 156, inciso V do CTN.

E, no caso dos autos, o acórdão de primeira instância vislumbrou que não foram considerados pagamentos, a partir da análise do DAD – Discriminativo Analítico do Débito, de modo que, em seu entendimento, em não havendo pagamentos, fora determinada a aplicação da regra do art. 173, I, do CTN.

Por fim, verifico que o v. acórdão de primeira instância levou a efeito as necessárias correções no que se refere às bases de cálculo em conformidade com os apontamentos nas planilhas trazidas aos autos juntamente com o relatório complementar.

Logo, por tais motivos, tenho que o recurso de ofício não merece provimento.

## **DO RECURSO VOLUNTÁRIO**

### **Decadência**

Por outro lado, a parte interessada aponta a existência de pagamentos, o que confirmo a partir da verificação do TEAF, onde foram apropriadas guias de pagamento.

A propósito, cito jurisprudência deste conselho que ampara tal entendimento:

#### *Contribuições Sociais Previdenciárias*

*Período de apuração: 01/03/2004 a 30/09/2006*

*PREVIDENCIÁRIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - PERÍODO PARCIALMENTE ATINGIDO PELA DECADÊNCIA QUINQUENAL - SÚMULA VINCULANTE STF Nº 8. O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n º 8.212/1991. Após, editou a Súmula Vinculante n º 8, publicada em 20.06.2008, nos seguintes termos: "São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário". Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua*

*publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal Na hipótese dos autos, aplica-se o entendimento do STJ no REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF - RICARF, com a regra de decadência insculpida no art. 150, § 4º, CTN posto que houve recolhimentos antecipados a homologar pelo contribuinte, verificados no relatório termo de Encerramento da Ação Fiscal - TEAF. Embargos Rejeitados. (Acórdão 2403-001.890, Rel. Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Sessão de 20/02/2013)*

No entanto, no presente caso, seja pela regra do art. 150, §4º ou do art. 173, I, ambos do CTN, fato é que, a decadência somente alcança as contribuições lançadas até a competência 09/2000, sendo, pois, declarados extintos tais valores.

### **Nulidade do Lançamento - Refiscalização**

Na oportunidade da sustentação oral, o patrono da recorrente argüiu a nulidade do lançamento em razão de que, diante das determinações da DRJ quanto aos motivos que ensejaram o lançamento, em verdade houve a formalização de novo lançamento e não a mera complementação do relatório fiscal original.

E trouxe tal matéria, sob o argumento de tratar-se de matéria de ordem pública, que poderia ser enfrentada por este colegiado, mesmo sem ter sido argüida no recurso.

Todavia, sem qualquer manifestação acerca do pedido formulado, seja mesmo quanto a se tratar de matéria de ordem pública, valho-me nesta oportunidade do disposto no art. 59, §3º do Decreto 70.235/72, a seguir, por entender que o mérito do recurso voluntário deve ser julgado em favor da recorrente.

Confira-se:

*Art. 59. São nulos:*

*[...]*

*§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

Dessa forma, passo ao mérito.

### **MÉRITO**

Logo, da análise detida dos autos do presente processo, a meu ver, faz-se necessário esclarecer que o motivo único ensejador o presente lançamento foi o fato da recorrente não ser portadora do CEBAS.

E faço tal afirmação em razão das alegações de recurso, bem como das informações constantes no relatório fiscal complementar no sentido de que durante a presente fiscalização, fora emitida nova informação fiscal, através da qual verificou-se o descumprimento de outros dois incisos do art. 55 da Lei 8.212/91, agora, o III e IV.

Referida informação (descumprimento dos incisos III e IV) sequer constou no relatório fiscal original, de sorte que somente veio aos autos, quando da elaboração do novo relatório.

E no relatório fiscal complementar, assim se manifestou a fiscalização ao apontar a motivação que justificou o lançamento:

*2. O levantamento foi realizado em virtude do Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais no. 01/2005, emitido em 23/03/2005, nos autos do Processo n.º. 35462.02444/2004-69, em virtude do não cumprimento do requisito previsto no inciso II, do art. 55, da Lei n.º. 8.212/91 (ausência do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social).*

*3. Para esclarecer a razão da constituição do crédito e do Ato Cancelatório, um breve histórico da instituição.*

Somente quando do breve histórico é que houve o apontamento da lavratura da nova informação fiscal para cassação da isenção da recorrente. Contudo, mesmo que no relatório conste referida informação, resta claro que os apontados descumprimentos dos incisos III e IV do art. 55 da Lei 8.212/91 não foram adotados, em nenhum momento, como a razão da constituição do crédito tributário objeto do presente processo.

Dessa forma, passo a analisar os demais fundamentos de recurso.

### **Da renovação do certificado no período de 09/2000 a 09/2003**

Conforme já relatado, o presente lançamento decorreu tão somente da emissão do Ato Cancelatório n. 01/2005, através do qual se apurou que a ora recorrente não era possuidora do CEAS a partir do ano de 1998, tendo descumprido, portanto, aquilo o que disposto no art. 55, II, da Lei 8.212/91, não lhe sendo reconhecido, portanto, o direito de usufruir da isenção das contribuições patronais a cargo das entidades beneficentes de assistência social.

Vejam os que constava em referido Ato Declaratório:

*DECLARO CANCELADA, com base no disposto no § 811, artigo 206, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 6 de maio de 1999, a partir de 01/01/1998, a isenção das contribuições de que tratam os artigos 22 e 23 da Lei n.º 8.212, de 24 de Julho de 1991 concedida à entidade Instituto Superior de Comunicação Publicitária, acima identificada, por infração ao inciso II do artigo 55 da Lei n.º 8.212, de 1991, combinado com o artigo 206, inciso III do RPS, consoante o § 3º do artigo 313 da Instrução Normativa INSS/DC n.º 100/2003.*

*São Paulo, 23 de Março de 2005*

E assim preceitua o dispositivo legal cujo requisito não fora observado pela recorrente:

*Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que*

*atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:(Revogado pela Medida Provisória nº 446, de 2008).*

[...]

*II - **seja portadora** do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;(Redação dada pela Lei nº 9.429, de 26.12.1996).*

Defende, sobre este aspecto, ter o fiscal autuante incorrido em erro, na medida em que, inobstante as conclusões do Ato Cancelatório n. 01/2005, teve o restabelecimento do seu CEAS pela adesão ao PROUNI, nos termos do artigo 11, parágrafo 2º, da Lei n. 11.096, de 13 de janeiro de 2005 para o período de 18/09/2000 a 17/09/2003 (processo 71010.000437/2005095).

E assim dispõe referido artigo de Lei:

*Art. 11. As entidades beneficentes de assistência social que atuem no ensino superior poderão, mediante assinatura de termo de adesão no Ministério da Educação, adotar as regras do Prouni, contidas nesta Lei, para seleção dos estudantes beneficiados com bolsas integrais e bolsas parciais de 50% (cinquenta por cento) ou de 25% (vinte e cinco por cento), em especial as regras previstas no art. 3º e no inciso II do caput e §§ 1º e 2º do art. 7º desta Lei, comprometendo-se, pelo prazo de vigência do termo de adesão, limitado a 10 (dez) anos, renovável por iguais períodos, e respeitado o disposto no art. 10 desta Lei, ao atendimento das seguintes condições:*

*III - gozar do benefício previsto no § 3º do art. 7º desta Lei.*

[...]

*§ 2º **As entidades beneficentes de assistência social que tiveram seus pedidos de renovação de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social indeferidos, nos 2 (dois) últimos triênios, unicamente por não atenderem ao percentual mínimo de gratuidade exigido, que adotarem as regras do Prouni, nos termos desta Lei, poderão, até 60 (sessenta) dias após a data de publicação desta Lei, requerer ao Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS a concessão de novo Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social e, posteriormente, requerer ao Ministério da Previdência Social a isenção das contribuições de que trata o art. 55 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.***

*§ 3º O Ministério da Previdência Social decidirá sobre o pedido de isenção da entidade que obtiver o Certificado na forma do caput deste artigo com efeitos a partir da edição da Medida Provisória nº 213, de 10 de setembro de 2004, cabendo à entidade comprovar ao Ministério da Previdência Social o efetivo cumprimento das obrigações assumidas, até o último dia do mês de abril subsequente a cada um dos 3 (três) próximos exercícios fiscais.*

Percebe-se, pois, que a legislação supra permitiu ao contribuinte que teve o seu pedido de renovação do CEAS indeferido pelo não atendimento do percentual mínimo de

gratuidade exigido pela legislação, que requeresse a concessão de novo certificado, a partir do momento de sua adesão as regras do PROUNI (Lei 11.096/05), para, então, posteriormente viesse a requerer a isenção das contribuições ao Ministério da Previdência.

E em razão da promulgação de referida legislação, assim o fez a recorrente, lhe tendo sido deferida a expedição do CEAS para o período de 09/2000 a 09/2003 pela Resolução n. 49/2005 do CNAS, conforme se percebe da informação do fiscal autuante constante no relatório fiscal complementar, *verbis*:

*3.7 Com base no § 2º do art. 11 da Medida Provisória n. 213 de 10/09/2004, em novembro/2004 a instituição protocolou pedido de adesão ao PROUNI.*

*3.8 A Resolução CNAS n 49/2005 de 17/03/2005, DOU de 30/03/2005, restabeleceu o CEAS da entidade para o período de 18/09/2000 a 17/09/2003, com base no artigo 11, § 2º da Lei n. 11.096 de 13/01/2005.*

Ou seja, diante de tais informações, vislumbro que antes mesmo da formalização do presente Auto de Infração (algo em torno de um ano e meio antes de tal evento) a recorrente já possuía em seu favor o Certificado de Entidade de Assistência Social – CEAS, devidamente válido para o período em questão. E a concessão do CEAS resta comprovada, também, pela certidão concedida à parte pelo CNAS, cujo teor transcrevo a seguir:

*CERTIFICAMOS que a entidade protocolou pedido de renovação do CEAS pelo processo 71010.00093512003-76, formalizado em 15/09/2003, o qual aguarda análise. CERTIFICAMOS finalmente que a entidade requereu novo Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEAS, pelo processo 71010.00043712005-95, com adesão a Lei do PROUNI, a qual foi Deferido, pela Resolução nº 49/2005 de 17/03/05, DOU 30/03/2005 . ficando a validade assegurada de 18/09/2000 a 17/09/2003.//////////ESTA CERTIDÃO E VALIDA POR SEIS MESES A PARTIR DA DATA DE SUA EXPEDIÇÃO*

Ou seja, tendo em vista que a motivação adotada para o lançamento fora exclusivamente a de que a recorrente não era portadora do CEAS, sem que qualquer outra tenha sido considerada pelo fiscal autuante, não vejo como considerar que tenha a mesma descumprido o disposto no art. 55, II, da Lei 8.212/91. Se a questão central do presente processo é saber se a recorrente possuía ou não o CEAS, de modo a que possa ou não usufruir da isenção da cota patronal, esta fica esclarecida, a meu ver, em face da Resolução CNAS n. 49/2005, que deferiu de forma expressa a concessão do certificado para o período de 09/2000 a 09/2003.

Logo, não vejo como manter o lançamento relativamente a tal período.

#### **Da renovação do certificado no período de 2003 a 2006.**

Outro ponto que necessariamente deve ser analisado por esta Turma refere-se aos argumentos da recorrente no sentido de que também era possuidora do CEAS válido para o triênio posterior ao período de 09/2003.

E justifica sua afirmação em razão de que o certificado antes concedido fora renovado, em tal caso, pela Medida Provisória n.º 446 de 07 de novembro de 2008.

Mister elucidar que sobre o assunto o art. 39 da Medida Provisória 446 de 2008 assim preceituava:

*Art.39. Os pedidos de renovação de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social indeferidos pelo CNAS, que sejam objeto de pedido de reconsideração ou de recurso pendentes de julgamento até a data de publicação desta Medida Provisória, consideram-se deferidos.*

Assim, todos os pedidos de renovação do CEAS protocolados e que ainda estavam pendentes de análise foram considerados como automaticamente deferidos quando da publicação de referida medida provisória.

E diante de tal preceito legal, aponta a recorrente que em fevereiro de 2009 fora publicada a Resolução CNAS n. 11/09, deferindo-lhe a renovação do CEAS para o período de 09/2003 a 09/2006, cujo teor segue transcrito:

*RESOLUÇÃO N.º 11, DE 9 DE FEVEREIRO DE 2009*

*Publica os DEFERIMENTOS dos pedidos de renovação de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social das entidades abaixo relacionadas, na forma do art. 39 da Medida Provisória n' 446, de 7 de novembro de 2008.*

*0 CONSELHO NACIONAL DE ASSISTENCIA SOCIAL, no uso da competência que lhe confere o artigo 18 da Lei n.'8.742, de 07 de dezembro de 1993 - Lei Orgânica de Assistência Social - LOAS e, CONSIDERANDO a Medida Provisória n.' 446, de 7 de novembro de 2008 que dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social, publicada no Diário Oficial da União em 10 de novembro de 2008;*

*CONSIDERANDO o Parecer da C71MDS n.º 1.76512008 e relato do Grupo de Trabalho de Transição Gerencial instituído pela Resolução CNAS n.º 7912008, que trataram de procedimentos a serem adotados em relação às disposições transitórias dos artigos 36, 37, 38 e 39 da Medida Provisória n.' 44612008, aprovados em Reunião Plenária realizada nos dias 10 e 11 de dezembro de 2008;*

*CONSIDERANDO a orientação da Comissão de Normas aprovada pela Plenária do CNAS em Reunião dias 30 e 11 de dezembro de 2008, adota as providências observando a ordem dos processos.*

*RESOLVE:*

*Art.1` Publicar os DEFERIMENTOS , na forma do disposto no artigo 39 da MP n. 2 44612008, dos pedidos de RENOVAÇÃO de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, com respectivas validades, que são objeto de pedido de reconsideração ainda não Julgados pelo Conselho Nacional de Assistência Social — CNAS, até a data da publicação da Medida Provisória n.' 446, de 7 de novembro de 2008, relativos às (321 )*

*entidades abaixo relacionadas , considerando a ordem dos processos:*

**230) INSTITUTO SUPERIOR DE COMUNICAÇÃO PUBLICITÁRIA - CNPJ: 62.596.408/0001-25 - SÃO PAULO - SP - processo de reconsideração n.2 71010.00221012007-46 - processo de referência n.2 71010.00043512003-76 - Período de validade desta renovação: 18/09/2003 a 17/09/2006 — Area de Atuação: EDUCAÇÃO.**

Em face de tais constatações, vejo, mais uma vez, que o fundamento adotado pela fiscalização para levar a efeito o lançamento das contribuições previdenciárias não se sustenta, na medida em que a condição de não possuidora do CEAS não mais se verifica, pois sua renovação fora deferida em decorrência de autorização legal expressa.

Não obstante a MP 446/2008, tenha perdido a eficácia, a Constituição Federal prevê tal ocorrência e sua consequência, no artigo 62, na redação dada pela Emenda Constitucional nº32/2001, no seguinte sentido:

*Art. 62 - Em caso de relevância e urgência, o Presidente da República poderá adotar medidas provisórias, com força de lei, devendo submetê-las de imediato ao Congresso Nacional.*

(...)

*§3º-As medidas provisórias, ressalvado o disposto nos §§11 e 12 perderão eficácia, desde a edição, senão forem convertidas em lei no prazo de sessenta dias, prorrogável uma vez por igual período,devendo o Congresso Nacional disciplinar, por decreto legislativo,as relações jurídicas delas decorrentes.*

(...)

**§11-Não editado o decreto legislativo a que se refere o §3ºaté sessenta dias após a rejeição ou perda de eficácia de medida provisória, as relações jurídicas constituídas e decorrentes de atos praticados durante sua vigência conservar-se-ão por ela regidas.**

Também valho-me de entendimento já emanado sobre o assunto pela própria AGU, através da Nota DECOR/CGU/AGU N. 180/2009-JGAS, abaixo transcrita:

**MEDIDA PROVISÓRIA Nº 446/2008. REJEIÇÃO. EFEITOS. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ACESSO A BENEFÍCIO FISCAL. ISENÇÃO. AUSÊNCIA DE EDIÇÃO DE DECRETO LEGISLATIVO. PREVALÊNCIA DAS RELAÇÕES JURIDICAS. 1. A referida Medida Provisória rejeitada intentou modificar os procedimentos a serem seguidos pelas entidades interessadas no acesso ao benefício fiscal de que trata o art. 195, par. 5º, da Constituição Federal, estabelecendo novos procedimentos para a concessão de isenção de contribuições previdenciárias e para a outorga do Certificado de Entidades Beneficentes de Assistência Social (Cebas). 2. O Congresso Nacional, ao rejeitar a Medida Provisória nº 446/08, não editou o decreto legislativo disciplinando as relações jurídicas dela**

*decorrentes, conforme preconiza do art. 62, par. 3º, da Constituição Federal. 3. Como consequência, é forçoso reconhecer a incidência do art. 62, par. 11, da Constituição Federal, que estabelece que não editado o decreto legislativo a que se refere o par. 3º até sessenta dias após a rejeição ou perda de eficácia de medida provisória, as relações jurídicas constituídas e decorrentes de atos praticados durante sua vigência conservar-se-ão por ela regidas. 4. As relações jurídicas que se formaram sob a égide das regras previstas nos arts. 37, 38, 39, 40 e 41 da Medida Provisória nº 446/08, bem como aquelas decorrentes de atos praticados pela Administração Pública Federal durante o seu período de vigência, continuarão sendo regidas pela citada Medida Provisória. 5. As normas que instituem órgãos e pessoas jurídicas ou alteram suas atribuições não estabelecem relações jurídicas entre sujeitos de direito e por isso não têm sua atividade preservada pelo art. 62, par. 11, da CF/88.*

Ainda sobre o assunto, também entendendo pela necessidade de improcedência do lançamento pela falta do CEAS, quando referido documento veio a ser renovado pela MP 446/08, cito os seguintes acórdãos deste Eg. Conselho:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/11/2007 a 31/12/2007*

*CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ISENÇÃO. COMPROVAÇÃO DOS REQUISITOS O Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social CEBAS tem caráter declaratório vide Parecer PGFN/CRJ/2132/2011, retroagindo seus efeitos desde o protocolo de requerimento. Demonstrado que o período autuado encontra-se albergado por CEBAS posteriormente emitido, deve ser afastado o lançamento efetuado por este único fundamento. Recurso Voluntário Provido*

*(Acórdão 2803-004.021, Rel. Conselheiro Oseas Coimbra, Sessão de 22/01/2015)*

Assim, do mesmo modo que para o período de 09/2000 a 09/2003, entendo que a recorrente possui certificado válido para o período de 09/2003 a 09/2006, motivo pelo qual, a meu ver, resta insustentável o lançamento efetuado.

Em face do entendimento supra abarcar a totalidade do período objeto do presente lançamento, tenho por prejudicados os demais argumentos trazidos no recurso voluntário.

Passo, portanto, a analisar a incidência das contribuições sobre a parte dos segurados.

### **Contribuições parte dos empregados – Concessão de bolsas de estudo**

No presente caso, conforme já relatado, a recorrente concedeu dois tipos de bolsa aos seus funcionários, a saber: (i) bolsas pelo convênio firmado com a FUNADESP e (ii) bolsas a funcionários e dependentes em decorrência de dissídios coletivos.

No que se refere às bolsas em razão do convênio com o FUNADESP, da análise dos autos, tenho que o reconhecimento da decadência abarca totalmente tal

levantamento, somente restando a ser analisado, no que se refere às contribuições dos empregados, a concessão de bolsas em razão dos dissídios coletivos.

Sobre o assunto, a fiscalização esclareceu, no segundo relatório complementar que:

*7.1. "Bolsas de Estudo Dissídio Coletivo"} concedidas aos funcionários e a filhos de funcionários, por força de Acordo Sindical, assumindo cunho trabalhista de natureza salarial, (salário-útilidade).*

*7.1.1. A empresa não atendeu à solicitação para identificar os beneficiários das "bolsas de estudo dissídio coletivo", empregados e seus respectivos dependentes legais, uma das razões pelas quais foi lavrado o auto de infração - AI 37.065.631-8 (Código de Fundamentação Legal 38).*

Ou seja, a fiscalização entendeu que a bolsa de estudos concedida reveste-se do caráter salarial, uma vez que a recorrente não lhe franqueou acesso a quais seriam os beneficiários de referida verba, entendendo-a como não abarcada pelas exclusões previstas no art. 28, §9º da Lei 8.212/91.

Os argumentos objeto de recurso voluntário apontam que o entendimento geral é no sentido de que a concessão das bolsas não se traduz em salário, possuindo cunho indenizatório, conforme preconiza a própria CLT.

Fato é que, no que se refere ao caráter salarial ou não da concessão de bolsa de estudos, a funcionários e seus dependentes, verifico que já se trata de matéria que por diversas vezes fora tratada no âmbito do Poder Judiciário, sobretudo junto ao Superior Tribunal de Justiça e diversos outros Tribunais pátrios que possuem entendimento uníssono sobre o assunto.

Em tais julgamentos, a toda evidência, o caráter não remuneratório da concessão de bolsas de estudo já vem sendo reconhecido desde o ano de 2006, como parcela não integrante do salário de contribuição, já que não possui qualquer relação de contraprestação com o trabalho prestado.

A propósito cito os seguintes precedentes:

### **STJ – Superior Tribunal de Justiça**

*PREVIDENCIÁRIO. RECURSO ESPECIAL. AUXÍLIO-EDUCAÇÃO. BOLSA DE ESTUDO. VERBA DE CARÁTER INDENIZATÓRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA SOBRE A BASE DE CÁLCULO DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.*

*1. "O auxílio-educação, embora contenha valor econômico, constitui investimento na qualificação de empregados, não podendo ser considerado como salário in natura, porquanto não retribui o trabalho efetivo, não integrando, desse modo, a remuneração do empregado. É verba empregada para o*



*dos Tribunais Regionais Federais da 2ª, 3ª e 4ª Regiões: AgRg no REsp 1079978/PR, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 21/10/2008, DJe 12/11/2008; REsp 853.969/RJ, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 20/09/2007, DJ 02/10/2007, p. 234; REsp 729.901/MG, Rel. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/09/2006, DJ 17/10/2006, p. 274; AC 0000961-08.2002.4.01.3200/AM, Juiz Federal CLEBERSON JOSÉ ROCHA (conv.), Oitava Turma, e-DJF1 p.413 de 27/08/2010; AC 1998.38.00.034602-7/MG., Juíza Federal GILDA MARIA SIGMARINGA SEIXAS (conv.), Sétima Turma, e-DJF1 p.231 de 18/09/2009; TRF/2ª Região - Apelação Cível 200551060003025 - 401240, Rel. Desembargador Federal LUIZ ANTONIO SOARES, Quarta Turma Especializada, E-DJF2R - Data: 29/04/2010 - Página: 259/260; TRF/3ª Região - Apelação Cível 200303990324204 - 906757, Rel. JUIZ ALEXANDRE SORMANI, Segunda Turma, DJF3 CJI DATA: 25/02/2010 PÁGINA: 155; TRF/4ª Região - Apelação Cível 200170000151434, Rel. Juíza TAÍS SCHILLING FERRAZ, Primeira Turma, D.E. 04/09/2007. (...)" (AC 0003964-21.2010.4.01.3901 / PA, Rel. DESEMBARGADOR FEDERAL REYNALDO FONSECA, SÉTIMA TURMA, e-DJF1 p.917 de 23/11/2012). 3 - No presente caso, nota-se que, inclusive, a prova pericial deixou claro que "o pagamento de bolsade estudo era efetuado diretamente às instituições de ensino, não sob a forma de reembolso, sem integrar salário (item 2, fls. 538), sem haver participação do empregado na mensalidade (fls. 539)". 4 - Improvidas a apelação e a remessa oficial tida por interposta. (AC 0019328-65.1998.4.01.3800, Rel. Dês. GRIGÓRIO CARLOS DOS SANTOS, DJE de 06/09/2013)*

### **TRF DA 2ª REGIÃO**

**TRIBUTÁRIO. AÇÃO ORDINARIA. REMESSA NECESSÁRIA E APELAÇÕES DA AUTORA E DA UNIÃO FEDERAL. DESCONSTITUIÇÃO DE NFLD. DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE Nº 08 DO STF. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. NÃO INCIDÊNCIA SOBRE VALORES RELATIVOS A BOLSAS DE ESTUDO AOS **DEPENDENTES** DOS EMPREGADOS. - DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DECORRENTE DE REEMBOLSO DE DESPESA EDUCACIONAL - ALFABETIZAÇÃO, 1º, 2º E 3º GRAUS REFERENTE AOS **DEPENDENTES** DOS TRABALHADORES DA EMPRESA; VERBA DE MATERIAL ESCOLAR E MATERIAL DIDÁTICO. TREINAMENTO DE IDIOMA ESTRANGEIRO 1. O prazo decadencial para a constituição do crédito tributário referente às contribuições sociais previstas na Lei nº 8.212 é de cinco anos, em razão do artigo 173 do CTN e da inconstitucionalidade formal dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 reconhecida pelo STF na Súmula Vinculante nº 08. 2. Conforme a jurisprudência da 1ª Seção do STJ, tratando-se de tributo lançado por homologação, se não houver o pagamento antecipado pelo sujeito passivo tributário, a decadência do**

*direito de lançar rege-se pela regra do art. 173, I, do CTN, devendo ser contada a partir do primeiro dia do exercício financeiro seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não havendo cumulação com a regra do art. 150, § 4º, do CTN. 3. O crédito constituído refere-se ao período compreendido entre janeiro/1990 e dezembro/1998, e o lançamento somente foi efetuado com a notificação realizada em 31.10.2000, conforme o documento de fls. 66, de modo que, no período compreendido entre janeiro de 1990 e setembro de 1995, já havia se operado a decadência. 4. Conforme o artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, não integra o 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 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 a ele. 5. Assim, os valores destinados ao custeio de cursos de capacitação e qualificação de empregados da empresa não estão sujeitos à incidência da contribuição social questionada desde que os critérios de acesso ao plano educacional da empresa sejam os mesmos para todos os empregados. 6. Os valores pagos a título de bolsa de estudos, integral ou parcial, destinados a custear a educação dos filhos dos empregados, não se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária, pois são desprovidos de natureza salarial, seja porque assim estabelecido em acordo coletivo de trabalho, seja porque não têm a característica da habitualidade nem qualquer contraprestação de parte do empregado beneficiário, que aufera as quantias por prazo limitado ou eventual, ou seja, enquanto durar o curso. 7. Desta forma, por não terem natureza salarial, os valores pagos pela empresa para o custeio da educação de seus empregados e dos filhos destes não repercutirão no pagamento das aposentadorias e pensões correspondentes, o que, nos termos do art. 201, parágrafo 11 da Constituição Federal de 1988, faz com que não haja a incidência de contribuição previdenciária. 8. Carece à bolsa de estudo o requisito de habitualidade na sua forma de pagamento para que possa ser considerada de caráter remuneratório. A benesse tem vigência limitada no tempo, ou seja, perdura no exato limite de tempo do curso, e não tem a continuidade necessária para a sua inserção no conceito de remuneração. 9. As despesas da autora com material escolar, reembolso de despesa educacional de alfabetização, de 1º, 2º e 3º graus, de material escolar e de material didático não integram o salário-de-contribuição. Trata-se de rubricas com expressa não incidência determinada pelo art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91. Não há que se falar em habitualidade no pagamento de auxílio material pago no início ou no fim de ano para custear o material escolar dos filhos dos empregados. As despesas com formação, aprimoramento e treinamento do trabalhador não se afiguram como salário, uma vez que são pagas no interesse da empresa para desenvolver as habilidades do trabalhador e melhorar sua performance. Dessa forma, não podem ser consideradas contraprestação ao trabalho. 10. Os valores destinados ao custeio de cursos de capacitação e qualificação de empregados da empresa, dentre eles os de treinamento de língua estrangeira, não estão sujeitos à*

*incidência da contribuição social questionada, desde que os critérios de acesso ao plano educacional da empresa sejam os mesmos para todos os empregados. Assim, as verbas de reembolso referentes ao plano educacional não retribuem trabalho efetivo, mas representam investimento da apelada na qualificação de seus empregados. São empregadas para o trabalho. 11. Remessa necessária e apelação da União Federal improvidas e apelação da autora provida. (APELRE 200651010130366, Rel. Dês. LUIZ MATTOS, DJE de 22/11/2012)*

### **TRF DA 3ª REGIÃO**

*PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO LEGAL. CPC, ART. 557, § 1º. APLICABILIDADE. PEDIDO DE REFORMA DE DECISÃO. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUXÍLIO-EDUCAÇÃO. BOLSA DE ESTUDOS. DEPENDENTES DO EMPREGADO. AUXÍLIO-DOENÇA OU ACIDENTE. PRIMEIROS 15 (QUINZE) DIAS DE AFASTAMENTO. NÃO INCIDÊNCIA. 1. A utilização do agravo previsto no art. 557, § 1º, do CPC, deve enfrentar a fundamentação da decisão agravada, ou seja, deve demonstrar que não é caso de recurso manifestamente inadmissível, improcedente, prejudicado ou em confronto com súmula ou com jurisprudência dominante do respectivo Tribunal, do Supremo Tribunal Federal, ou de Tribunal Superior. Por isso, que é inviável, quando o agravante deixa de atacar especificamente os fundamentos da decisão agravada. Precedentes do STJ. 2. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que o auxílio-educação ou salário-educação não integra a base de cálculo do salário-de-contribuição (STJ, REsp n. 853.969-RJ, Rel. Min. Eliana Calmon, j. 20.09.07; REsp n. 729.901-MG, Rel. Min. João Otávio de Noronha, j. 05.09.06; REsp n. 371.088-PR, Rel. Min. Humberto Martins, j. 03.08.06; REsp n. 447.100-RS, Rel. Min. João Otávio de Noronha, j. 27.06.06; REsp n. 231.739-SC, Rel. Min. João Otávio de Noronha, j. 17.05.05; REsp n. 676.627-PR, Rel. Min. Luiz Fux, j. 12.04.05; REsp n. 324.178-PR, Rel. Min. Denise Arruda, j. 02.12.04). Com supedâneo nesse entendimento, considera-se que as bolsas de estudos concedidas aos empregados e aos filhos destes não se sujeitam à incidência da contribuição. Com efeito, o inciso II do art. 458 da Consolidação das Leis do Trabalho, acrescentado pela Lei n. 11.243/01, estabelece que a educação, em estabelecimento de ensino próprio ou de terceiros, compreendendo os valores relativos a matrícula, mensalidade, anuidade, livros e material didático, não é considerada salário. Desprovida de natureza salarial, a utilidade não sofre a incidência da exação (STJ, REsp n. 921.851-SP, Rel. Min. João Otávio de Noronha, j. 11.09.07). 3. Nos termos do art. 59 da Lei n. 8.213/91, "o auxílio-doença será devido ao segurado que, havendo cumprido, quando for o caso, o período de carência exigido nesta Lei, ficar incapacitado para o seu trabalho ou para a sua atividade habitual por mais de 15 (quinze) dias*

*consecutivos". Esse benefício é devido no caso de doença, profissional ou não, ou de acidente de trabalho (Lei n. 8.213/91, art. 61), de modo que "durante os primeiros quinze dias consecutivos ao do afastamento da atividade por motivo de doença, incumbirá à empresa pagar ao segurado empregado o seu salário integral" (Lei n. 8.213/91, art. 60, § 3º). Como se percebe, os valores recebidos pelo empregado durante o período em que fica afastado da atividade laboral em razão de doença ou de acidente têm natureza previdenciária e não salarial, pois visam compensá-lo pelo período em que ele não pode trabalhar, não tendo a finalidade de remunerá-lo pelos serviços prestados. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (REsp. n. 1.217.686, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, j. 07.12.10; EREsp. n. 1.098.102, Rel. Min. Benedito Gonçalves, j. 10.11.09) e a deste Tribunal (AMS n. 2008.61.03.000673-9, Rel. Des. Fed. Luiz Stefanini, j. 17.01.11; AI n. 2010.03.00.027441-3, Rel. Des. Fed. Cecília Mello, j. 07.12.10) são no sentido de que, efetivamente, não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos nos primeiros 15 (quinze) dias de afastamento do empregado doente ou acidentado. 4. Não houve violação ao art. 97 da Constituição da República ou à Súmula Vinculante n. 10. A decisão agravada não declarou a inconstitucionalidade ou afastou a incidência de dispositivo legal, apenas aplicou o entendimento fixado pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça. 5. Agravo legal não provido. (AI 00201537820134030000, Rel. Dês. JUÍZA CONVOCADA LOUISE FILGUEIRAS, DJE de 24/01/2014)*

Como se tais julgados já não fossem suficientes a demonstrar o nítido caráter remuneratório da verba, este Eg. Conselho, também já o tem feito, até mesmo em se tratando da concessão das bolsas a dependentes de funcionários. Vejamos:

*Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias*

*Período de apuração: 01/12/2004 a 31/12/2008*

***BOLSA DE ESTUDOS. DEPENDENTES DOS FUNCIONÁRIO. NÃO INCIDÊNCIA. A concessão de bolsas de estudos aos empregados, mesmo em sendo os beneficiários os dependentes dos mesmos, insere-se na norma de não incidência. MULTA DE MORA. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE À ÉPOCA DO FATO GERADOR. O lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada. Para os fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP 449/2008, aplica-se a multa de mora nos percentuais da época (redação anterior do artigo 35, inciso II da Lei 8.212/1991), limitando-se ao percentual máximo de 75%. Recurso Voluntário Provido em Parte (Acórdão 2402-004.150, Rel. Conselheiro Tiago Taborda Simões, Sessão de 16/07/2014)***

Notadamente, há de se apontar que diante das alterações trazidas a lume pela Lei , no art. 28, §9º, alínea "t", da Lei 8.212/91, a concessão de bolsas de estudo a dependentes passou a ser expressamente considerada pela norma de não incidência como não componente da base de cálculo das contribuições previdenciárias, de modo que norma mais benéfica e posterior ao lançamento, veio a tratar tal situação como não mais contrária ao ordenamento jurídico, entendimento, este aplicável ao presente caso, tendo em vista que não foram

imputados à recorrente quaisquer outros supostos descumprimentos de referida norma, mas apenas imputado à verba o caráter salarial.

Cito, a propósito, o art. 106 do CTN:

*Art.106.A lei aplicase a ato ou fato pretérito:*

*(...)*

*II – Tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

- a) quando deixe de defini-lo como infração;*
- b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo.*

No mesmo sentido, já decidiu este Eg. Conselho, em julgado capitaneado pelo Em. Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, cuja ementa é a seguir reproduzida:

*Contribuições Sociais Previdenciárias*

*Período de apuração: 01/05/2005 a 30/04/2008*

*DO RECURSO DE OFÍCIO. NEGADO. Quando a decisão de primeira instância está devidamente consubstanciada no arcabouço jurídico-tributário, o recurso de ofício será negado. SEGURADOS EMPREGADOS. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA APURADA COM BASE EM DIRF. AFERIÇÃO INDIRETA. FALTA DE MOTIVAÇÃO. A apuração de contribuição previdenciária com base em Dirf entregue pela fonte pagadora configura aferição indireta, hipótese que só se admite em caso de falta de apresentação ou apresentação deficiente de documentos relacionados com as contribuições previdenciárias. Nos autos, está ausente a motivação fática para a utilização desse método excepcional de apuração das contribuições previdenciárias. DO RECURSO VOLUNTÁRIO. 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. AUXÍLIO-EDUCAÇÃO. CONCEDIDO AOS DEPENDENTES DOS SEGURADOS EMPREGADOS. NÃO INCIDÊNCIA. LEGISLAÇÃO POSTERIOR MAIS FAVORÁVEL. APLICAÇÃO EM PROCESSO PENDENTE JULGAMENTO. A concessão de bolsas de estudo e de material escolar aos empregados e aos dependentes, mesmo em se tratando de cursos de graduação e pós-graduação, desde que atenta os requisitos da legislação previdenciária, insere-se na norma de não incidência. Na superveniência de legislação que estabeleça novos critérios para a averiguação da concessão do*

*auxílio-educação aos segurados empregados e aos dependentes, faz-se necessário verificar se a sistemática atual é mais favorável ao contribuinte que a anterior. MULTA DE MORA. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE À ÉPOCA DO FATO GERADOR. O lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada. Para os fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP 449/2008, aplica-se a multa de mora nos percentuais da época (redação anterior do artigo 35, inciso II da Lei 8.212/1991), limitando-se ao percentual máximo de 75%. Recurso de Ofício Negado. Recurso Voluntário Provido em Parte.(Acórdão 2402-004.164, Rel. Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, sessão de 16/07/2014)*

Ante todo o exposto, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO**, e, quanto ao recurso voluntário, reconhecer a decadência das contribuições parte da empresa e dos empregados lançadas até as competências 09/2000 e, no mérito, em **DAR-LHE PROVIMENTO**, para julgar totalmente improcedente o lançamento quanto às demais competências lançadas relativamente às contribuições parte da empresa, destinadas ao financiamento do GILRAT, terceiros e as relativas à parte do empregado.

É como voto.

Igor Araújo Soares.