



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

Processo n° 14041.001184/2008-19
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2403-002.835 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de novembro de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente UNIÃO BRASILENSE DE EDUCAÇÃO E CULTURA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 18/11/2008

ALIMENTAÇÃO *IN NATURA*

Sobre o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária.

Inexigível a obrigação acessória de declarar em folha, em virtude da não, incidência da contribuição previdenciária sobre bolsas de estudos concedidas.

BOLSA DE ESTUDOS

Os valores despendidos a título de bolsas de estudo não integram a base de cálculo de contribuição previdenciária.

Inexigível a obrigação acessória em virtude da não, incidência da contribuição previdenciária sobre bolsas de estudos concedidas.

Recurso Voluntário Provido

Crédito Tributário Exonerado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari (Presidente), Jhonatas Ribeiro da Silva, Marcelo Magalhães Peixoto, Ivacir Julio de Souza e Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília, Acórdão 03-34.184 da 5ª Turma, que julgou a impugnação improcedente.

O lançamento e a impugnação foram assim relatadas no julgamento de primeira instância:

Trata-se de Auto de Infração 'por descumprimento de obrigação acessória- AIOA n" 37.156.747-5, lavrado pela fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Brasília-DF, contra a empresa em epígrafe, consolidado em l8/1 I/2008, em razão de infração ao dispositivo previsto na Lei n.º. 8.212, de 24.07.91, art. 32, inc. 1, combinado com art. 225, inc. 1 e §9º do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n" 3.()48, de 06.05.99 (CFL 30). '

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 06/10, a empresa deixou de preparar folhas de pagamento de acordo com os padrões e normas estabelecidas pela Receita Federal do Brasil, não incluindo, nas mesmas, as remunerações relativas aos valores de bolsas escolares e auxílio alimentação, lançada no Auto de Infração de Obrigação Principal ~ AIOP n" 37.156.742-4 (empresa e SAT).

DA PENALIDADE .

A Em decorrência do fato acima descrito, foi aplicada a multa, no valor de R\$ 2.509,78 (dois mil quinhentos e nove reais e setenta e oito centavos), conforme disposto na Lei n. 8.212, de 24.07.91 , art. 92 e 102, e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06.05.99, art. 283, inc. 1, alínea "a", art. 290 e art. 373. Valor atualizado pela Portaria Interministerial MPS n" 77, de 1 I/(13/2008).

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificado pessoalmente do lançamento em 20/11/2008, o Autuado impetrou defesa tempestiva em 17/12/2008 (Fls. 13/39), afirmando, em síntese:

Que se trata de entidade de direito privado, que, em 04/06/1981, foi declarada de Utilidade Pública Federal, mediante o Decreto n.º 86072; e Municipal, conforme Decreto nº 220, de 31/08/2005, pela Prefeitura Municipal de Silvânia, mediante a Lei Municipal nº 1422, de 31 de agosto de 2005; - Que aderiu ao PROUNI - Programa Universidade Para Todos, instituído pela lei n.º 11.096/05, oferecendo bolsa de estudo, numa

demonstração de estar colaborando com o governo e tendo, portanto, assegurado o seu direito à isenção de tributos, na forina do art. 8º, III, da lei n.º 11.096/05, que preceitua a isenção da Contribuição Social sobre o Financiamento da Seguridade Social, instituída pela lei Complementar n.º 70, de 30 de dezembro de 1991; ' Que requereu e obteve do CNAS, em 31 de julho de 1976, o Certificado de Fins Filantrópicos, passando, então a gozar da isenção da quota patronal previdenciária prevista na Lei n.º 3.577/59;

Que obteve judicialmente o reconhecimento do direito adquirido a esse benefício, nos autos do mandado de segurança n.º 89.01.86803-8, em que foi constituída em seu favor coisa julgada sobre essa matéria e faz jus à imunidade do art. 195, §7º da Constituição Federal, por preencher todas as condições estabelecidas nos arts. 9º e 14 do CTN.

Apesar disto, a fiscalização passou a desconsiderar a isenção e a imunidade, o que a levou a promover a Ação Ordinária (Proc. 2002.34.00.024938-0/DF), tendo por objeto a declaração de inexistência de relação jurídica tributária entre ela, a União Federal e o INSS, em face da imunidade. A ação foi julgada procedente em 1º grau.

A pretexto de que 'a entidade não preenchia os requisitos do art. 14 do CTN, nos termos da Decisão Notificação n.º 23.401/03/2006, de 04/03/2006 e do Ato Cancelatório n.º 23.401.002/2006, de 25/09/2006 ~ cuja legalidade encontra-se (sul) judice - a autoridade administrativa passou a negar-lhe o benefício da desoneração de quota patronal, lavrando sete autos de infração, com exigência de principal e multa;

Que, equivocadamente, a fiscalização lavrou os Autos de Infração n.º

37.156.742-4 e o 37.156.747-5, ora impugnado, acusando a entidade de ter deixado de declarar, nas folhas de salário e na GFIP, parcelas supostamente integrantes do salário de contribuição de seus empregados, referentes às bolsas de estudo e de alimentação, fornecida em local de trabalho, sem que tais remunerações tivessem sido incluídas em folha de pagamento de junho de 2003 a dezembro de 2007.

Entende, dessa forma, ser insubsistente a autuação, pela inexistência de obrigação principal, como passa a demonstrar:

I- Da ofensa à coisa julgada

Alega a defendente que a autuação é nula, por desconsiderar decisões judiciais que põem a impugnante a salvo da exigência de quota patronal, uma vez que faz jus à desoneração, independente da expedição de renovação de certificado de entidade beneficente de assistência social, por ter direito adquirido a imunidade de que trata o art. 195, §7º da CF, conforme restou decidido em ação declaratória, promovida perante o Juízo da 3ª Vara Federal de Brasília (Mandado de Segurança n.º 89.01.86803-8)

Embora tal decisão ainda não tenha transitado em julgado, demonstra o acerto da impugnante ao adotar o código FPAS 639.

A autoridade fiscal, ao lançar o crédito tributário, desafia a autoridade da coisajulgada.

Da Decadência dos Valores Exigidos em períodos Anteriores a 12/2003

Alega que, nos termos do art. 151, §4º do CTN, encontram-se atingidos pela decadência, os fatos geradores anteriores a 20 de novembro de 2003.

Da não Incidência da Contribuição sobre Bolsas de Estudo

A teor do que estabelece o art. 28 da Lei nº 8.212/91, os valores que a impugnante despende com a formação de seus colaboradores e seus dependentes estão fora do âmbito de incidência da contribuição em questão, assim como quaisquer ajudas, desde que não representem substituição da remuneração paga pelo empregador ou tomador do serviço em prol da educação, pois a tributação está sujeita aos princípios da legalidade e da tipicidade, não cabendo à fiscalização exigir tributo sem amparo legal, com suposto rastro em procedimentos arbitrários, despedidos de razoabilidade e que leveem a exigência de tributo inexistente;

Que a contribuição social em questão só pode alcançar rendimentos pagos pelo empregador em contraprestação a trabalho efetuado por pessoa física. A educação suportada pelo empregador, seja em prol de seus funcionários ou em favor de dependentes destes não constitui contraprestação pelo trabalho efetuado; logo, não tem natureza de salário.

Ademais, tanto a Lei nº 8.212/91 quanto o RPS reconhecem que não estão abrangidos pelo campo de incidência da norma os valores gastos pelo empregador com educação básica. .

Assim, como não integram o salário de contribuição, não precisam ser informados em GFIP.

Auxílio Alimentação

Dispõe a impugnante que arca com a maior parte das despesas de alimentação de seus empregados; logo, paga, in natura o auxílio-alimentação, o que, a teor da Lei e da jurisprudência, afasta a incidência previdenciária, por não se revestir de natureza salarial, independente de a entidade ser ou não inscrita no PAT;

Que a doutrina e a jurisprudência divergem sobre se a legislação consagraria o entendimento de que a condição para o gozo da isenção ou “não incidência” seria o fornecimento in natura ou a adesão ao PAT, pois o ato administrativo é meramente declaratório, e não constitutivo.

Assim, por não se revestir de natureza salarial, mas de mero estímulo a que a prestação dos serviços se desenvolvam em condições de maior e melhor produtividade, resta demonstrada a insubsistência do auto de infração. Além de que o auto seria nulo, de pleno direito, por não levar em conta a parte da alimentação suportada pelo próprio segurado.

Ante o exposto, como tal rubrica não integra' o salário de contribuição, não precisa ser informada em GFIP.

A Impugnante faz jus ao Código FPPAS 639

Entende, ainda, a Impugnante, que sua conduta em adotar o código FPAS 639 está calcada em decisão transitada em julgado, em sede de mandado de segurança e em decisão de primeira instância, ainda não reformada, em sede de ação ordinária;

Que faz jus tanto à isenção (Lei n.º 3.577/59) quanto à imunidade (art. 195, §7º da CF).

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário onde alega/questiona, em síntese:

- Direito à isenção da cota patronal:
 - Aderiu ao **PROUNI** - "Programa Universidade Para Todos", instituído pela Lei nº 11.096/05, conforme documento anexo, oferecendo bolsa de estudo, numa demonstração de estar colaborando com o governo, e tendo, portanto, assegurado o seu direito à isenção de tributos, na forma do art. 8º da Lei nº 11.096/05,
 - Requereu e obteve do CNAS, em 31 de julho de 1976, o Certificado de Fins Filantrópicos, passando, então, a gozar da isenção da quota patronal previdenciária prevista na Lei nº 3.577 de 04 de julho de 1959.
 - A Recorrente obteve judicialmente o reconhecimento do direito adquirido a esse benefício, nos autos do mandado de segurança nº 89.01.86803-8, em que foi constituída em seu favor coisa julgada sobre essa matéria.
 - Ação Ordinária (Proc. Nº 2002.34.00.024938-0/DF), tendo por objeto a declaração de inexistência de relação jurídica tributária entre ela, a União Federal e o INSS, em face da imunidade do art. 195, § 7º da CF.
 - Nos termos da Decisão Notificação nº 23.401, de 04.03.2006 e do Ato Cancelatório nº 23.401.002/2006, de 25.09.2006 - cuja legalidade encontra-se sub judice - a autoridade administrativa passou a negar o benefício da desoneração de quota patronal,

lavrando ainda sete autos de infração, com exigência de principal e multa.

- Direito adquirido à isenção.
- Imunidade artigo 195, parágrafo 7º CF.

- Decadência dos valores anteriores a 12/2003.
- Divergências entre folha e GFIP.
- Inexigibilidade de obrigação acessória em virtude da não incidência da contribuição previdenciária sobre bolsas de estudos concedidas a segurados que prestam serviços à entidade.
- Inexigibilidade de obrigação acessória em virtude da não incidência da quota patronal sobre auxílio-alimentação fornecido, in natura, pelo empregador.

É o relatório.

Voto

O recurso é tempestivo e por não haver óbice ao seu conhecimento, passo à análise das questões pertinentes.

O lançamento presente neste processo refere-se ao descumprimento da obrigação acessória de preparar folhas de pagamento de acordo com os padrões e normas. Especificamente, aponta o fisco que as remunerações relativas aos valores de bolsas escolares e auxílio alimentação não constaram das folhas de pagamento.

DECADÊNCIA

Esta autuação fica caracterizada pela ocorrência de 1 único evento em período não decadente.

O período de apuração indicado é de 01/2003 a 12/2007, e a ciência do lançamento ocorreu em 20/11/2008.

Entendo que, aplicando o prazo quinquenal, não se configurou a decadência.

DIREITO À ISENÇÃO/IMUNIDADE

O fisco aponta a omissão de fatos geradores nas folhas de pagamento.

A base de cálculo da contribuição dos segurados e da contribuição da empresa é a mesma, isto é, mesmo para empresas com direito à isenção/imunidade da cota patronal, a inclusão de todos fatos geradores nas folhas de pagamento é uma obrigação.

Rejeito a tese da recorrente.

TRIBUTAÇÃO DE BOLSAS DE ESTUDOS CONCEDIDAS A EMPREGADOS E DEPENDENTES

A questão central em discussão é a tributação incidente sobre bolsas de estudos concedidas a empregados da recorrente e seus dependentes.

Conforme estabelecido no CTN, a legislação considerada será a vigente à época dos fatos geradores.

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

O artigo 28 da lei 8.2121/91 estabelece como regra a tributação da totalidade do rendimento do trabalho. Porém, especifica algumas hipóteses de não incidência, tal como 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.

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;(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que

todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

Não encontrei menção a que as bolsas de estudos fossem restritas a alguns segurados, do que deduzo que todos tinham acesso.

Também não percebo na alínea “t”, do § 9º do artigo 28 da Lei 8.212/91 restrição à educação fornecida a dependentes e entendo que uma vez cumpridos os demais requisitos legais, não incide tributação sobre bolsas de estudos concedidas a dependentes.

Entendo inexigível a obrigação acessória em virtude da não, incidência da contribuição previdenciária sobre bolsas de estudos concedidas.

AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO

Discute-se aqui a tributação de alimentação *in natura* fornecida a empregados.

Abaixo transcrição do Relatório Fiscal da obrigação principal que motiva o lançamento na falta de inscrição no PAT.

8. FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO AOS TRABALHADORES:

*8.1. Com base nos lançamentos contábeis, apresentados pelo contribuinte, foi constatado o fornecimento de refeições aos trabalhadores da empresa. O referido benefício foi contabilizado na conta "LANCHES E REFEIÇÕES". Após intimação fiscal, a empresa apresentou a relação nominal dos segurados que obtiveram tal benefício. **Foi esclarecido, ainda, que a referida conta não registra apenas fornecimento de refeições a trabalhadores; registra também o fornecimento de lanches e refeições em viagens, eventos, copa, entre outros.***

8.2. Conforme descrito nos itens 05 a 20 e no art. 3º da Lei nº 6.321 (Legislação do Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT), de 14 de abril de 1976, há normativos que regem a concessão de verbas relativas à alimentação aos trabalhadores e asseguram incentivos fiscais a empresas desde que haja prévia aprovação do Ministério do Trabalho ao Programa de Alimentação Trabalhador.

8.3. Nos termos do artigo 3º da Lei 6.321/76, não se inclui como salário de contribuição a parcela paga in natura pela empresa, nos programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho. (Grifamos)

8.4. Durante o procedimento fiscal, realizado na UNIÃO BRASILENSE DE EDUCAÇÃO E CULTURA, verificou-se que o contribuinte em questão não aderiu ao Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT). Desta forma, procedeu-se ao lançamento fiscal do crédito previdenciário decorrente da concessão de refeições aos segurados. Os valores foram apurados com base na relação nominal dos beneficiários, apresentada pelo contribuinte, em meio magnético.

A fiscalização, com base no artigo 28 da Lei nº 8.212/1991 considerou que a inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador é requisito essencial para que o benefício não integre a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

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; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

Ocorre que no final do ano 2011 a PGFN editou o Ato Declaratório Nº 03/2011 que estabeleceu que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexistam outros fundamentos relevantes nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária.

ATO DECLARATÓRIO Nº 03 /2011

A PROCURADORA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117 /2011, desta

Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 24.11.2011, DECLARA que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante:

“nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento in natura do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária”.

JURISPRUDÊNCIA: Resp nº 1.119.787-SP (DJe 13/05/2010), Resp nº 922.781/RS (DJe 18/11/2008), EREsp nº 476.194/PR (DJ 01.08.2005), Resp nº 719.714/PR (DJ 24/04/2006), Resp nº 333.001/RS (DJ 17/11/2008), Resp nº 977.238/RS (DJ 29/11/2007).

Brasília, 20 de dezembro de 2011.

Entendo inexigível a obrigação acessória em virtude da não incidência da quota patronal sobre auxílio-alimentação fornecido *in natura*.

CONCLUSÃO

Voto por dar provimento ao recurso.

Carlos Alberto Mees Stringari