



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.733921/2011-93
ACÓRDÃO	2301-011.394 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de agosto de 2024
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	UNIVERSIDADE CATÓLICA DO SALVADOR

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

DEPENDENTES DO EMPREGADO. BOLSAS DE ESTUDO. ANTES DA ALTERAÇÃO DA LEI 12.513. FALTA DE PREVISÃO LEGAL. SALÁRIO INDIRETO. BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

O auxílio concedido através de bolsas de estudo custeado pela empresa em benefício dos dependentes de seus empregados, antes da alteração do art.

28, §9º, “t” da Lei nº 8.212, de 1991, pela Lei nº 12.513, de 2011, constitui salário indireto, sendo considerado base de cálculo das contribuições previdenciárias.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, acolher os embargos de declaração com efeitos infringentes para, sanando o vício apontado de omissão, retificar o Acórdão 2301-009.839, decidindo que, à época de ocorrência dos fatos geradores objeto do lançamento, não havia previsão legal para a isenção de contribuições previdenciárias em relação a valores pagos a título de auxílio educação a dependentes de empregados e dirigentes vinculados à pessoa jurídica, constituindo salário indireto o auxílio concedido por meio de bolsas de estudo custeadas pela empresa em benefício dos dependentes de seus empregados, devendo compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias. Vencidos os Conselheiros Vanessa Kaeda Bulara de Andrade e Paulo Cesar Mota, que acolhiam os embargos sem efeitos infringentes. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Flavia Lilian Selmer Dias.

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente

Assinado Digitalmente

Vanessa Kaeda Bulara de Andrade – Relatora

Assinado Digitalmente

Flavia Lilian Selmer Dias – Redatora Designada

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Flavia Lilian Selmer Dias, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Paulo Cesar Mota, Diogo Cristian Denny (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente o conselheiro Rodrigo Rigo Pinheiro.

RELATÓRIO

Trata-se de Embargos de Declaração de fls. 2982/2988 interpostos pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), em face de Acórdão nº 2301-009.839 de fls. 2.968/2.980, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção deste Conselho.

Com a devida *venia*, reproduzo parte do despacho de admissibilidade de embargos de declaração depor bem reproduzirem os fatos:

“(…)

Do acórdão embargado

A 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção exarou o Acórdão nº 2301-009.839, em 13/09/2022, fls. 2.968 a 2.980, nos termos da ementa a seguir transcrita:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

CONHECIMENTO. REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Súmula Carf nº 28.)

CONHECIMENTO. CONCOMITÂNCIA ENTRE AS ESFERAS JUDICIAL E ADMINISTRATIVA.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Súmula Carf nº 1.)

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. VALORES PAGOS A PESSOAS FÍSICAS POR SERVIÇOS PRESTADOS.

Integram o salário-de-contribuição os valores pagos a pessoas físicas, contribuintes individuais, por serviços prestados, a qualquer título, ainda que eventuais.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. BOLSAS DE ESTUDO PARA GRADUAÇÃO.

Não integra o salário de contribuição a bolsa de estudos de graduação ou de pósgraduação concedida aos empregados, em período anterior à vigência da Lei nº 12.513, de 2011, nos casos em que o lançamento aponta como único motivo para exigir a contribuição previdenciária o fato desse auxílio se referir a educação de ensino superior. (Súmula Carf nº 148.)

DIFERENÇA DE ACRÉSCIMOS LEGAIS. NÃO INCIDÊNCIA DE MULTA DE MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE.

O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PLANO ABERTO DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. DESNECESSIDADE DE CONTEMPLAR TODOS OS EMPREGADOS E DIRIGENTES.

Não compõe a base de cálculo de contribuições previdenciárias os valores pagos a planos de previdência complementar de entidades abertas, ainda que destinados a grupos de empregados ou dirigentes pertencentes a determinada categoria.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PLANOS DE SAÚDE DISTINTOS.

O fato de o plano de saúde não ter cobertura idêntica a todos os empregados, não ofende o requisito da universalidade, porquanto todos têm, de algum modo, acesso à assistência médica.

SALÁRIO-FAMÍLIA. DEDUÇÃO DE PAGAMENTO EFETUADO ACIMA DOS LIMITES LEGAIS. GLOSA.

Os benefícios da previdência social não integram o salário-de-contribuição desde que pagos nos termos e limites legais. Os valores excedentes, pois, não estão abrangidos pela regra isentiva, porque equivalem a mera liberalidade.

MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICAÇÃO LEI Nº 8.212/1991, COM A REDAÇÃO DADA PELA MP 449/2008, CONVERTIDA NA LEI Nº 11.941/2009.

PORTARIA PGFN/RFB Nº 14 DE 04 DE DEZEMBRO DE 2009.

Aplica-se a legislação inovadora quando mais benéfica ao sujeito passivo. A comparação das multas previstas na legislação, para efeito de aferição da mais benéfica, leva em conta a natureza da exação, e não a sua nomenclatura. Em se tratando de lançamento de ofício por descumprimento de obrigação acessória e principal, a aplicação da multa prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, deve retroagir para beneficiar o contribuinte se resultar menor do que a soma das multas previstas nos artigos 32, §§ 4º e 5º, e 35, inc. II, da mesma lei.”

A parte dispositiva foi assim redigida:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo da questão relacionada à representação fiscal para fins penais, por força da Súmula Carf nº 28, e das questões relacionadas à isenção de contribuições patronais, em face da concomitância, em razão da Súmula Carf nº 1 e dos questionamentos relativos aos levantamentos NA e NA2. No mérito, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso, para excluir do lançamento os valores dos levantamentos BE, BE2, PC, PC2, SA e SA2 e para que a multa seja calculada nos termos da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 4 de dezembro de 2009, para os períodos de apuração até 11/2008, inclusive. Vencido o conselheiro Wesley Rocha, que deu provimento parcial em maior extensão. (...)”

(...)”

Há petição do contribuinte de fls. 3000/3017 trazendo informações acerca da certificação da contribuinte pelo MEC, juntando documentos.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira Vanessa Kaeda Bulara de Andrade - Relatora.

Os presentes embargos de fls. 2982/2988 foram protocolados tempestivamente e admitidos, cf. fls. 2992/2996.

De acordo com a petição de embargos protocolada pela PGFN, destaco as seguintes razões recursais:

“Os presentes Embargos de Declaração restringem-se à matéria relativa ao pagamento de bolsa de estudos.

Entendeu o colegiado que as verbas a título de bolsa de estudos têm como único fundamento o fato de serem destinadas a cursos superiores, o que, nos termos da

Súmula CARF nº 149, não constitui óbice a ensejar a incidência de contribuição previdenciária.

Contudo, **há outras irregularidades levantadas no lançamento que não foram devidamente apreciadas pelo colegiado do CARF relativas à concessão de bolsa a dependentes dos empregados, bem como à falta de correlação entre os cursos realizados e a atividade desenvolvida pela empresa**, violações indicadas no Relatório Fiscal, nos seguintes termos(...)"

Pois bem. Analisando à legislação aplicável ao caso, não vislumbro nos autos, nem tampouco no relatório fiscal, outro fundamento que tenha justificado o lançamento fiscal, além da questão de a bolsa de estudos ser para graduação ou de pós-graduação. Inclusive, por tal motivo, aplicou-se a Súmula CARF 149, vinculantes a estes julgadores, inclusive.

Para melhor ilustração, destaco a redação da lei 8.212/91, em seu art. 28, já alterada pela Lei 12.513/2011 que, a meu ver, não traz a restrição legal apontada nos referidos embargos:

"(...)

Art. 15. O art. 28 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passa a vigorar com as seguintes alterações:

"Art. 28.

.....

§ 9º

.....

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; e 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;(...)"

Da leitura da lei, pondero que o intuito da alteração da lei 8.212/91, com o advento da Lei nº 12.513/11, que modificou os requisitos para a obtenção de tal benefício, não mais exigindo que o plano educacional fosse extensivo a todos os empregados e ainda, estendendo-o aos dependentes, não poderia vincular a atividade da empresa.

Da análise do presente caso, a partir da verificação dos lançamentos contábeis realizados no livro razão da recorrente (fls. 1050/1064), não se depreende a informação relatada pela PGFN no sentido de segregação de montantes dispendidos entre funcionários e dependentes. Fica clara a informação de que “se trataria de “valores com bolsas para funcionários e parentes de funcionários, apresentados pela UCSAL], que estão compilados no anexo Outros Documentos Comprobatórios II e foram contabilizados nas contas 3.2.3.002.029 (Bolsa servidores) e 3.1.2.001.009 (Bolsa professores), com o histórico”.

Porém, não há a imputação do que foi pago aos empregados e/ou dependentes de empregados. Não se depreende tal interpretação como se pretende alegar pela PGFN.

Além disso, ressalto que as utilidades a título de educação ou bolsa de estudo não são consideradas salários, mas sim, benefícios concedidos aos empregados ou seus dependentes. E, justamente pela falta de natureza salarial é que não estão no campo de incidência das contribuições previdenciárias (e não em razão de estar ou não vinculada às atividades desenvolvidas pela empresa, quando se tratar de educação profissional e tecnológica dos empregados).

Adicionalmente, esclareço que o próprio relatório fiscal, às fls. 136/137, menciona que foram efetuados lançamentos dos valores escriturados na contabilidade 3.2.1.002.003 Bolsa Professor e 3.2.1.002.002 Bolsa Servidores, como Base de Cálculo das contribuições patronais. Ou seja, não se vê tal desdobramento: de qual bolsa em favor dos empregados, em sendo de natureza profissional e/ou tecnológica, estaria vinculada e relacionada a qual atividade da empresa.

Ademais, ainda que isso fosse feito, destaco que os valores pagos a título de bolsa de estudos, com a finalidade de custear a educação dos empregados e dependentes em nível básico, fundamental, médio e mesmo superior, não se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária, justamente por não terem o caráter salarial, justamente porque não retribuem o trabalho efetivo e não têm a característica da habitualidade.

Nesse sentido, esta não sujeição não decorre do fato de que tal bolsa de estudo em favor dos empregados, em sendo para fins profissional e/ou tecnológica seja relacionada e vinculada a atividade da empresa.

O intuito da alteração da lei 8.212/91, com o advento da Lei nº 12.513/11, ao modificar os requisitos para a obtenção de tal benefício, não mais exigindo o requisito de que o plano educacional fosse extensivo a todos os empregados e ainda, estendendo-o aos dependentes, nem poderia vincular a atividade da empresa.

Destaco ainda, Acórdão nº 2401-010.561, em sessão de 09 de novembro de 2022, cujas razões de decidir infirmam a posição aqui posta:

“(…)

A começar, entendo, pois, que a análise da incidência sobre essas rubricas deve ser feita levando em consideração os elementos que compõem a regra matriz das

Contribuições Previdenciárias em questão, que possuem a competência impositiva delimitada no art. 195, I, “a”, da Constituição Federal de 1988, e dizem respeito aos rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício.

Cabe destacar, ainda, que o § 11, do artigo 201, da CF/88, expressamente dispõe que a hipótese de incidência da contribuição previdenciária são os ganhos habituais incorporados ao salário, e, da mesma forma, seguem os arts. 22 e 28, da Lei nº 8.212/91. A propósito, nos termos do art. 28 da Lei nº 8.212/91 o critério material exige que o valor pago ao empregado ou contribuinte individual tenha como objetivo retribuir um efetivo trabalho prestado.

Nesse contexto, no caso dos autos, entendo que a circunstância de o auxílio educação (bolsa de estudos) ter sido pago em benefício dos dependentes dos empregados, não altera a natureza jurídica da referida verba que, a meu ver, permanece desvinculada do salário.

Ademais, o advento da Lei nº 12.513/11 que modificou os requisitos para a obtenção, não mais exigindo o requisito de que o plano educacional fosse extensivo a todos os empregados e estendeu a benesse aos dependentes, possui nítido caráter interpretativo, posto que a análise da incidência sobre essas rubricas, conforme visto, deve ser feita levando em consideração os elementos que compõem a regra matriz das Contribuições Previdenciárias em questão, que possuem a competência impositiva delimitada no art. 195, I, “a”, da Constituição Federal de 1988.(...)”

Ademais, este Tribunal possui outros julgados no mesmo sentido:

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007 AUXÍLIO-EDUCAÇÃO A DEPENDENTES. BENEFÍCIO NÃO EXTENSIVO À TOTALIDADE DOS SEGURADOS. NÃO INCIDÊNCIA. LEGISLAÇÃO POSTERIOR FIRMOU INTERPRETAÇÃO AUTÊNTICA SUPRINDO OMISSÃO DA LEGISLAÇÃO ANTERIOR.

A concessão de bolsas de estudo e de material escolar aos empregados e seus dependentes, desde que atenta os requisitos da legislação previdenciária, é isenta da contribuição previdenciária. [...]

(Acórdão nº 2301-004.978, Rel. Julio Cesar Vieira Gomes, Sessão de 04 de abril de 2017)

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. [...]

(Acórdão nº 2402-004.150, Rel. Thiago Taborda Simões, Sessão de 16 de julho de 2014)

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/08/2003 a 31/12/2006 BOLSAS DE ESTUDOS FORNECIDAS A EMPREGADOS E DEPENDENTES.

NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Os valores pagos a título de bolsa de estudos, com a finalidade de custear a educação dos empregados e dependentes 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 2201-003.229, Rel. Eduardo Tadeu Farah, Sessão de 15 de junho de 2016)

Diante deste contexto, pelas razões acima, entendo que o fornecimento de bolsas de estudos aos filhos e dependentes legais dos professores e funcionários do sujeito passivo, não se constituem em fatos geradores para a apuração das contribuições lançadas pelo fato de não se classificarem como salário. Tal situação se aplica às bolsas de estudo concedidas a empregados ou a seus dependentes, ainda que se trate de cursos não relacionados à atividade desenvolvida na empresa.

Portanto, dou provimento aos presentes os embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional, sem efeitos infringentes, para sanar a omissão apontada, corrigindo a Ementa e conclusão de votos proferidos, que passam a constar consoante segue:

EMENTA:

“SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. BOLSAS DE ESTUDO PARA GRADUAÇÃO.

Não integra o salário de contribuição a bolsa de estudos de graduação ou de pós-graduação concedida aos empregados, em período anterior à vigência da Lei nº 12.513, de 2011, nos casos em que o lançamento aponta como único motivo para exigir a contribuição previdenciária o fato desse auxílio se referir a educação de ensino superior. (Súmula Carf nº 148.)

NATUREZA DA BOLSA DE ESTUDO. FINALIDADE DE BENEFÍCIO.

Valores pagos a título de bolsa de estudos, com a finalidade de custear a educação dos empregados e dependentes em nível básico, fundamental, médio e superior, não se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária, por não ter natureza salarial e sim de benefício, justamente porque não retribuem o trabalho efetivo e são desprovidos da característica da habitualidade ou, ainda, porque assim se estabelece em convenção coletiva.”

E, na parte das conclusões do voto, altera-se a redação para sanar a omissão alegada, nos termos que seguem:

“(…) Conclusão

Voto por negar provimento ao recurso de ofício e por conhecer, em parte, do recurso voluntário, não conhecendo das questões relacionadas à representação fiscal para fins penais (Súmula Carf nº 28) e ao Relatório de Vínculos (Súmula Carf nº 88), nem das nulidades e das questões relacionadas à isenção de contribuições patronais e SAT/RAT, em face da concomitância (Súmula Carf nº 1), afastar a decadência das multas por descumprimento de obrigação acessória e, no mérito, por dar-lhe parcial provimento para:

- 1) excluir dos lançamentos os valores relativos à diferença do percentual descontado a título de vale-transporte, ao plano de previdência complementar, aos planos de saúde e às bolsas de estudo;
- 2) reduzir a multa correspondente ao Debcad nº 51.044.376-1 para R\$ 453.011,03, e,
- 3) manter o lançamento correspondente ao Debcad nº 51.044.375-3 apenas em relação ao seguro de vida em grupo.

Conclusão:

Pelas razões acima expostas, dou provimento aos embargos de declaração.

Assinado Digitalmente

Vanessa Kaeda Bulara de Andrade

VOTO VENCEDOR

Conselheira Flavia Lilian Selmer Dias – Redatora designada

O entendimento da turma foi por acompanhar o voto da Relatora, exceto na questão que a concessão de bolsa de estudos para graduação ou de pós-graduação aos filhos e dependentes legais dos professores e funcionários do sujeito passivo, não se constituem em fatos geradores para a apuração das contribuições previdenciárias.

A legislação que rege o tema, *in verbis*

Decreto 3.048/99.

Art. 214. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição, **exclusivamente**:

(...)

IX - a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 1977;

XIX - o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, 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;

(...)

§ 10. As parcelas referidas no parágrafo anterior, **quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, integram o salário-de-contribuição** para todos os fins e efeitos, sem prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis.

Lei 8.212/91 Art. 28. Entende-se por salário de contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida **a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês**, destinados a retribuir o trabalho, **qualquer que seja a sua forma**, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, **exclusivamente**: (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).

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: (Redação dada pela Lei nº 12.513, de **2011**)

1. não seja utilizado em substituição de parcela salarial; e (Incluído pela Lei nº 12.513, de 2011)

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;(Incluído pela Lei nº 12.513, de 2011)

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

I - Suspensão ou **exclusão do crédito tributário**;

II - Outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

(grifei)

A legislação previdenciária entende que o salário de contribuição (art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991) abrangente à “totalidade dos rendimentos pagos” ainda que na forma de “ganhos habituais sob a forma de utilidade”. O §9º vem, taxativamente, ao usar o termo “exclusivamente”, fazer a exclusão a esse conceito amplo. Já a alínea “t”, trata da questão da educação, “menciona plano educacional” e traz alguns requisitos, na redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998, em vigor no momento dos fatos geradores da contribuição previdenciária.

Em 2011, alteração no texto da alínea “t” incluiu a expressão “bolsa de estudo”, e ampliou a concessão para “empregados e seus dependentes”. A ampliação só correu em período posterior ao lançamento (anos-calendários 2009 e 2010).

Nos termos do art. 144 do CTN, o lançamento rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada. Logo, na época dos fatos geradores, não havia exclusão do conceito de salário-de-contribuição do pagamento de bolsa de estudos à filhos de empregados ou outros parentes.

Qualquer argumentação a fim de “ampliar” as exclusões taxativas do §9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, seria afronta ao disposto no art. 111 do CTN, e ao princípio da legalidade tributária.

Ainda sobre o assunto é pertinente a Súmula CARF nº 149, a *contrario sensu*.

Não integra o salário de contribuição a bolsa de estudos de graduação ou de pós-graduação **concedida aos empregados, em período anterior à vigência da Lei nº 12.513**, de 2011, nos casos em que o lançamento aponta como único motivo para exigir a contribuição previdenciária o fato desse auxílio se referir a educação de ensino superior. (grifei)

A Súmula CARF se referiu exclusivamente a “concedida aos empregados” e não “concedida aos empregados e seus dependentes”. Mostrando mais uma vez que a ampliação só ocorreu com a nova redação dada pela Lei nº 12.513, de 2011, portanto, só aplicável para fatos geradores ocorridos a partir da mudança da lei, não podendo ser aplicada retroativamente.

Deste modo, os valores correspondentes aos pagamentos de bolsa de estudo para não funcionários da UCSA, conforme planilha do Anexo VIII, do Relatório Fiscal, são base de cálculo da contribuição social previdenciária.

Conclusão:

Pelas razões acima expostas, voto por acolher os embargos de declaração com efeitos infringentes para, sanando o vício apontado de omissão, retificar o Acórdão 2301-009.839, decidindo que, à época de ocorrência dos fatos geradores objeto do lançamento, não havia previsão legal para a isenção de contribuições previdenciárias em relação a valores pagos a título de auxílio educação a dependentes de empregados e dirigentes vinculados à pessoa jurídica, constituindo salário indireto o auxílio concedido por meio de bolsas de estudo custeadas pela empresa em benefício dos dependentes de seus empregados, devendo compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Assinado Digitalmente

Flavia Lilian Selmer Dias