



MINISTÉRIO DA ECONOMIA

Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional

Procuradoria-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial e Administrativa
Tributária

Coordenação-Geral de Representação Judicial da Fazenda Nacional

Nota SEI nº 45/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME

Ato preparatório, nos termos do art. 7º, § 3º, da Lei nº. 12.527/11 (Lei de Acesso à Informação- LAI), c/c o art. 20, caput, do Decreto nº. 7.724/12. Acesso restrito até a publicação do ato.

Indicação Parlamentar nº 383/2019. Recomendação de alteração do art. 58 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, a fim de excluir da base de cálculo das contribuições previdenciárias os valores gastos pelas empresas com cursos de graduação e pós-graduação de seus empregados, independentemente de os cursos serem qualificados como de educação profissional e tecnológica.

Alegação de existência de jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça, a recomendar a dispensa de impugnação judicial. Possível repercussão da tese firmada pelo STF em repercussão geral (RE nº 565.160/SC – tema 20) sobre o tema. Inviabilidade, por ora, de autorização ampla para dispensa de impugnação judicial.

Processo SEI nº 00046.001165/2019-91

-I-

1. Por intermédio do Ofício nº 117/2019/INC/SE/CC/PR, a Secretaria-Executiva da Casa Civil da Presidência da República solicita a manifestação do Ministério da Economia sobre a Indicação Parlamentar nº 383, de 2019 (Sei nº. 2659039), de autoria do Deputado Federal Valtenir Pereira, na qual *sugere a alteração da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, a fim de excluir da base de cálculo das contribuições previdenciárias os valores gastos pelas empresas com cursos de **graduação e pós-graduação de seus empregados, independentemente de os cursos serem qualificados como de educação profissional e tecnológica.***

2. A recomendação em tela funda-se no entendimento de que o §9º do art. 28 da Lei nº. 8.212, de 24 de julho de 1991, que exclui determinadas verbas da base de cálculo da contribuição previdenciária, não

poderia ser interpretado exaustivamente, uma vez que se deve perquirir acerca da natureza da verba - se remuneratória ou indenizatória- para fins de determinação da incidência tributária, com supedâneo no inciso I do art. 28 da Lei nº. 8.212, de 1991.

3. Outrossim, consta da indicação parlamentar que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça - STJ seria pacífica no sentido de excluir da incidência das contribuições previdenciárias o auxílio-educação, independentemente de tratar-se de curso de educação básica ou de ensino superior ou vinculado à educação profissional e tecnológica. Nesse contexto, segundo o parlamentar, estaria franqueada a possibilidade de edição de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro da Economia, com espeque no art. 19, inciso II, da Lei nº. 10.522, de 19 de julho de 2002, com o intuito de autorizar a dispensa de contestação e a interposição de recursos sobre a matéria.

4. Por meio da Nota Cosit/Sutri/RFB nº. 192, de 28 de junho de 2019 (Sei 2917316), a Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB manifestou-se contrariamente à alteração do art. 58 da IN nº 971, de 2009, por entender que as parcelas custeadas pelas empresas para educação de seus empregados não ostentam natureza indenizatória, bem como porque eventual não incidência de contribuição previdenciária sobre os referidos valores somente pode ser admitida nas situações expressamente previstas na alínea “t”, §9º, do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, haja vista se tratar de benefício fiscal.

5. Ademais, no tocante à alegada jurisprudência pacífica, a RFB sugeriu a oitiva desta Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional (CRJ/PGFN), à vista do disposto no art. 19, inciso II, da Lei nº 10.522, de 2002, com a redação dada pela Medida Provisória nº 881, de 30 de abril de 2019.

6. É a síntese da consulta. Passa-se ao exame e manifestação.

-II-

7. De início, esclareça-se que, com a edição da Medida Provisória nº 881, de 2019, que alterou a redação do art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002, a dispensa de contestação e recursos no âmbito da PGFN em razão de jurisprudência pacífica dos Tribunais Superiores não mais exige a edição de ato declaratório do Procurador-Geral, aprovado pelo Ministro da Economia, conforme dispunha a redação antiga do art. 19, inciso II, da Lei em questão. Atualmente, a consolidação do entendimento dos Tribunais Superiores sobre dada questão jurídica enseja a dispensa do inciso IV do multicitado artigo, que assim dispõe:

Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional dispensada de contestar, de oferecer contrarrazões e de interpor recursos, e fica autorizada a desistir de recursos já interpostos, desde que inexistir outro fundamento relevante, na hipótese em que a ação ou a decisão judicial ou administrativa versar sobre: [\(Redação dada pelo Medida Provisória nº 881, de 2019\)](#)

(...)

~~II – matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, do Superior Tribunal de Justiça, do Tribunal Superior do Trabalho e do Tribunal Superior Eleitoral, sejam objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda;~~ [\(Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013\)](#)

VI - temas decididos pelo Supremo Tribunal Federal, em matéria constitucional, ou pelo Superior Tribunal de Justiça, pelo Tribunal Superior do Trabalho, pelo Tribunal Superior

Eleitoral ou pela Turma Nacional de Uniformização de Jurisprudência, no âmbito de suas competências, quando não houver viabilidade de reversão da tese firmada em sentido desfavorável à Fazenda Nacional, conforme critérios definidos em ato do Procurador-Geral da Fazenda Nacional; e

8. Feito esse esclarecimento inicial, convém perquirir se a temática tratada na indicação parlamentar – *não incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos pelas empresas com cursos de graduação e pós graduação de seus empregados, independentemente de serem qualificados como de educação profissional ou tecnológica* – encontra-se, de fato, pacificada pelo Poder Judiciário, de modo a autorizar a dispensa de impugnação judicial sobre a matéria.

9. No âmbito do Superior Tribunal de Justiça, verifica-se que os recursos fazendários não têm logrado êxito, considerando o entendimento pacífico (e reiterado) da Corte no sentido de que “*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*” (REsp 1771668/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/12/2018, DJe 17/12/2018). Nesse sentido, dentre outros:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. FÉRIAS INDENIZADAS. AUXÍLIO-NATALIDADE. AUXÍLIO-FUNERAL. AUXÍLIO-EDUCAÇÃO. VALE-TRANSPORTE. DIÁRIAS EM VALOR NÃO SUPERIOR A 50% DA REMUNERAÇÃO MENSAL. GRATIFICAÇÃO POR ASSIDUIDADE. NÃO INCIDÊNCIA. ABONO DE FÉRIAS. INCIDÊNCIA.

(...)

V - O Superior Tribunal de Justiça tem jurisprudência firmada quanto à não incidência da contribuição previdenciária patronal sobre o auxílio-educação. Precedentes: REsp n. 1.586.940/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 10/5/2016, DJe de 24/5/2016 e REsp n. 1.491.188/SC, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 25/11/2014, DJe de 19/12/2014.

(...)

X - Recurso especial parcialmente provido.

(REsp 1806024/PE, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/05/2019, DJe 07/06/2019)

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. SUBMISSÃO. À REGRA PREVISTA NO ENUNCIADO ADMINISTRATIVO 3/STJ. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. AUXÍLIO-EDUCAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA.

1. **"O entendimento do STJ é pacífico no sentido de que os valores gastos pelo empregador com a educação de seus empregados não integram o salário-de-contribuição; portanto, não compõem a base de cálculo da Contribuição Previdenciária"** (EDcl no AgRg no REsp 479.056/SC, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 2.3.2010).

2. Agravo interno não provido.

(AgInt no AREsp 1125481/SP, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/12/2017, DJe 12/12/2017)

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. SUBMISSÃO À REGRA PREVISTA NO ENUNCIADO ADMINISTRATIVO 3/STJ. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. AUXÍLIO-EDUCAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA.

1. **"O entendimento do STJ é pacífico no sentido de que os valores gastos pelo empregador com a educação de seus empregados não integram o salário-de-contribuição; portanto, não compõem a base de cálculo da Contribuição Previdenciária"** (EDcl no AgRg no REsp 479.056/SC, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 2.3.2010).

2. Agravo interno não provido.

(AgInt no AREsp 1125481/SP, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/12/2017, DJe 12/12/2017)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NÃO INCIDENTE SOBRE VALORES RECEBIDOS A TÍTULO DE AUXÍLIO-EDUCAÇÃO. ALEGAÇÃO DE AUSÊNCIA DE INFORMAÇÃO QUANTO AO PLANO EDUCACIONAL ATRAI O REVOLVIMENTO FÁTICO. AGRAVO INTERNO DA FAZENDA NACIONAL DESPROVIDO.

1. **É entendimento desta Corte que o auxílio-educação não integra a remuneração do empregado, razão pela qual não é cabível a Contribuição Previdenciária.** Precedentes: REsp. 1.586.940/RS, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, DJe 24.5.2016; REsp. 1.491.188/SC, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, DJe 19.12.2014; AgRg no Ag 1330484/RS, Rel. Min. LUIZ FUX, DJe 1.12.2010.

2. Alegação de que a Empresa não informou de que maneira executaria o plano educacional, atrai o revolvimento fático, posto que, reexaminar essa questão probatória é medida inviável no âmbito do Recurso Especial, por implicar não somente a revalorização dos fatos, mas a sua própria configuração.

3. Agravo Interno da Fazenda Nacional desprovido.

(AgInt no REsp 1604776/RS, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 13/06/2017, DJe 26/06/2017)

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 trabalho, e não pelo trabalho."** (RESP 324.178-PR, Relatora Min. Denise Arruda, DJ de 17.12.2004).

2. In casu, a bolsa de estudos, é paga pela empresa e destina-se a auxiliar o pagamento a título de mensalidades de nível superior e pós-graduação dos próprios empregados ou dependentes, de modo que a falta de comprovação do pagamento às instituições de ensino ou a repetição do ano letivo implica na exigência de devolução do auxílio. Precedentes: (Resp. 784887/SC. Rel. Min. Teori Albino Zavascki. DJ. 05.12.2005 REsp 324178/PR, Rel. Min. Denise Arruda, DJ. 17.02.2004; AgRg no REsp 328602/RS, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ.02.12.2002; REsp 365398/RS, Rel. Min. José Delgado, DJ. 18.03.2002).

3. Agravo regimental desprovido.

(AgRg no Ag 1330484/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em

18/11/2010, DJe 01/12/2010)

10. Da leitura do inteiro teor dos julgados, nota-se que a jurisprudência do STJ apenas afirma, de modo genérico, que não integram a base de cálculo da contribuição previdenciária os valores pagos pelo empregador a seus empregados a título de bolsas de estudo/auxílio educação, sem, contudo, enfrentar os requisitos elencados no art. 28, § 9º, alínea “t”, da Lei nº 8.212, de 1991 (não raro por resvalar na apreciação de matéria fática – Súmula 7 do STJ). Também não houve um enfrentamento específico da Corte acerca dos limites da norma que concede a isenção, cuja interpretação está adstrita aos termos expressos pela lei (art. 111, inciso II, do Código Tributário Nacional).

11. Entretanto, apesar de todos os esforços envidados ao longo dos anos no sentido de buscar que o STJ se manifeste sobre o atendimento dos requisitos legais exigidos para afastar a incidência de contribuição previdenciária sobre o auxílio-educação (art. 28, § 9º, alínea “t”, da Lei nº 8.212, de 1991), a Fazenda Nacional não vem obtendo êxito nos seus recursos perante o referido Tribunal Superior, cujos julgados apenas reafirmam a jurisprudência consolidada que rechaça, de modo genérico, a tributação sobre a referida verba.

12. Noutra perspectiva, embora a controvérsia sobre o auxílio-educação esteja pacificada no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, a discussão sobre quais verbas encontram-se inseridas no conceito de “folha de salários e demais rendimentos do trabalho” de que trata o art. 195, I, da Constituição Federal, para fins de incidência de contribuição previdenciária, ganhou novos contornos com o julgamento, pelo Supremo Tribunal Federal, do RE nº 565.160/SC (Tema 20 de repercussão geral).

13. Isso porque, no referido julgamento paradigma, o STF fixou a tese no sentido de que “*A contribuição social a cargo do empregador incide sobre **ganhos habituais do empregado, quer anteriores ou posteriores à Emenda Constitucional nº 20/1998***”. No caso concreto que ensejou a fixação da tese, discutia-se a incidência da contribuição previdenciária patronal (art. 22, I, da Lei nº 8.212/1991) sobre adicionais (de periculosidade e insalubridade), gorjetas, prêmios, adicionais noturnos, ajudas de custo e diárias de viagem (quando excederem 50% do salário percebido), comissões e **quaisquer outras parcelas pagas habitualmente, ainda que em utilidades, previstas em acordo ou convenção coletivas ou mesmo que concedidos por liberalidade do empregador não integrantes na definição de salário.**

14. Como se percebe, apreciando a controvérsia sob o enfoque constitucional, o STF ressalta o **requisito da habitualidade** como o parâmetro interpretativo relevante para aferição das verbas que devem compor o espectro de incidência da contribuição previdenciária patronal (e, conseqüentemente, da contribuição do empregado, haja vista a correlação entre ambas estabelecida no plano infraconstitucional).

15. Conforme orientação desta PGFN contida na Nota PGFN/CRJ nº 981, de 2017, “há uma relação de prejudicialidade entre o entendimento do STF e eventual posição do STJ ou qualquer outro órgão julgador ao apreciar questões relativas à incidência de contribuição previdenciária, na hipótese de ganho habitual. Em outras palavras, **quando se tratar de ganho habitual, não se pode discutir se a verba é indenizatória ou remuneratória, pois a habitualidade atrai o conceito de folha de salários, afastando-se tal discussão**” (grifou-se).

16. Nesse contexto, embora o STF não tenha definido o conceito de habitualidade, nem quais verbas considera habituais, tem-se um novo paradigma interpretativo que deve orientar a interpretação de juízes e Tribunais do país, inclusive a do STJ.

17. Assim, **em princípio**, entende-se viável manter-se a impugnação judicial da tese defendida pela Fazenda Nacional com base na tese de repercussão geral firmada pelo STF, com o intuito de ver reconhecida a incidência de contribuição previdenciária sobre as verbas pagas com habitualidade a título de auxílio-educação. Dessa maneira, descabe, neste momento, a autorização para dispensa de impugnação judicial sobre o tema.

18. Não obstante, ressalte-se que a CRJ/PGFN realizará estudo mais amplo no tocante à possibilidade de repercussão da tese firmada no RE nº 565.160/SC sobre as diversas verbas que vêm sendo questionadas no Judiciário, **inclusive auxílio-educação**, com vistas a estabelecer prioridades, estratégias e dispensas de atuação, conforme as perspectivas de êxito em cada caso.

-III-

19. Ante o exposto, conclui-se que, a despeito da pacificação da jurisprudência no âmbito do STJ quanto à não incidência de contribuição previdenciária sobre as verbas pagas a título de auxílio-educação, ainda há, em princípio, viabilidade de reapreciação do tema à luz da tese firmada pelo STF no RE nº 565.160/SC sob o regime da repercussão geral ("*A contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, quer anteriores ou posteriores à Emenda Constitucional nº 20/1998*").

20. Por conseguinte, entende-se que não deve ser autorizada, por ora, a dispensa de impugnação judicial com esteio no art. 19, VI, da Lei nº 10.522, de 2002 (com a redação conferida pela MP nº 881, de 2019).

21. Ressalte-se, por fim, que a CRJ/PGFN realizará estudo mais amplo no tocante à possibilidade de repercussão da tese firmada no RE nº 565.160/SC sobre as diversas verbas que vêm sendo questionadas no Judiciário, **inclusive auxílio-educação**, com vistas a estabelecer prioridades, estratégias e dispensas de atuação, conforme as perspectivas de êxito em cada caso.

22. É a manifestação. Caso a aprovada, sugere-se o encaminhamento desta Nota, por intermédio da Divisão de Gabinete da PGFN, à Assessoria Especial para Assuntos Parlamentares do Ministério da Economia, bem como à RFB/COSIT, para ciência.

Documento assinado eletronicamente

GEILA LÍDIA BARRETO BARBOSA DINIZ

Procuradora da Fazenda Nacional

De acordo. À consideração superior.

Documento assinado eletronicamente

MANOEL TAVARES DE MENEZES NETTO

Coordenador-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional

Aprovo. Encaminhe-se como proposto.

Documento assinado eletronicamente

ADRIANA GOMES DE PAULA ROCHA

Procuradora-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial e Administrativa Tributária



Documento assinado eletronicamente por Manoel Tavares de Menezes Netto, Coordenador(a)-Geral da Representação Judicial, em 18/09/2019, às 17:29, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por Geila Lídia Barreto Barbosa Diniz, Procurador(a) da Fazenda Nacional, em 18/09/2019, às 18:02, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por Adriana Gomes de Paula Rocha, Procurador(a)-Geral Adjunto(a) da PGACET, em 19/09/2019, às 22:41, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site http://sei.fazenda.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador 3929849 e o código CRC 5C039C8B.

Processo nº 00046.001165/2019-91.

SEI nº 3929849

Criado por 95604766534, versão 3 por 95604766534 em 12/09/2019 11:11:08.