



---

## Solução de Consulta nº 286 - Cosit

**Data** 26 de dezembro de 2018

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA – INTERPRETAÇÃO DA ALÍNEA “t”, § 9º, ART. 28 DA LEI Nº 8.212, DE 24 DE JULHO DE 1991.

Valores custeados pela empresa em benefício de empregado, relativos a curso superior, graduação e pós-graduação de que tratam os art. 43 a 57 da Lei nº 9.394, de 1996, integram o salário de contribuição.

Não integram o salário de contribuição: valores custeados pela empresa relativos a educação básica, inclusive profissional técnica de nível médio, e a educação profissional tecnológica de graduação e pós-graduação de que trata o inciso III do § 2º do art. 39 da Lei nº 9.394, de 1996, se atendidos os requisitos legais contidos na Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991: art. 22, inciso I; art. 28, inciso I e § 9º, alínea “t”, itens 1 e 2. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966: arts. 109 e 110. Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996: art. 21, incisos I e II. Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943: art. 458, § 2º, alínea II. Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999: art. 214, inciso I; § 9º, inciso XIX.

## **Relatório**

O contribuinte (consulente) qualificado em epígrafe apresenta consulta a respeito da legislação que rege as contribuições sociais previdenciárias.

2. A consulente relata que pretende, por meio da Fundação de Crédito Educativo – Fundacred, custear os estudos de seus funcionários que assim desejarem. Tal custeio poderia dar-se de modo oneroso ou gratuito para o empregado, a depender de condição futura, conforme constaria em contrato firmado com a referida fundação. Ou seja, os valores correspondentes ao custeio da educação feito pela consulente podem ou não, ser reembolsados pelos empregados à consulente.

3. Acerca da situação descrita no item anterior, busca a consultante o posicionamento da Receita Federal do Brasil – RFB, por meio da Coordenação Geral de Tributação – Cosit, quanto à incidência ou não de contribuição previdenciária patronal, apresentando os seguintes questionamentos literalmente transcritos:

1. *Ao conceder uma bolsa de estudos a empregado que deseja fazer faculdade de biologia, por exemplo, que é estranha ao objeto social da empresa, mas sonho de formação de seu empregado, estará sujeita a incidência de contribuição previdenciária sobre tais quantias, ou esta situação estaria excluída da incidência com base no art. 28, § 9º, alínea “t”, da Lei 8.212/91, pelo fato dela prever a incidência da Lei 9.394/96, que abrange o “ensino superior” (o que parece ser o sentido do texto do Decreto 3.048/99, art. 214, § 9º, XIX)? Em caso de conclusão pela incidência, não haveria antinomia normativa com as regras do caput, I, do artigo 214 do Decreto 3.048/99, dos arts 22, I e 28, I, da Lei 8.212/91, do art. 195, inciso I, “a”, da CRFB, arts 109 e 110 do CTN e 458, § 2º, II, da CLT?*
2. *Somente cursos destinados a capacitação profissional e tecnológica (isto é, aqueles não relacionados a educação básica nos termos do art.21 da Lei 9.394/96), é que deverão estar relacionados as atividades desenvolvidas pela empresa? Ou, ainda, se não estiverem relacionados (exemplo, auxiliar que deseja participar de curso técnico em informática ou mecânica), mas seja foco do interesse do empregado, deverão integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária, mesmo gerando antinomia com as regras do caput, I, do artigo 214 do Decreto 3.048/99, dos arts. 22, I, e 28, I, da Lei 8.212/91, do art. 195, inciso I, “a”, da CRFB, arts. 409 e 110 do CTN e art. 458, § 2º, II, da CLT?*
3. *As disposições do art. 28, § 9º, alínea “t”, item “2”, da Lei 8.212/91 não implicam restrição à exclusão da base de cálculo da contribuição previdenciária, considerando a inexistência de tal requisito pelo art. 214, § 9º, inciso XIX, do Decreto 3.048/99, assim como as regras do caput, I, do artigo 214 do Decreto 3.048/99, dos arts. 22, I, e 28, I, da Lei 8.212/91, do art. 195, inciso I, “a”, da CRFB, arts. 109 e 110 do CTN e art. 458, § 2º, II, da CLT, ou, em contrário, o pagamento em valores superiores ao previsto no dispositivo da “Lei” ensejará incidência?*

4. Apresenta a consultante, como fundamentação legal à sua consulta, os dispositivos a seguir literalmente transcritos:

*Art. 5º, § 2º, da CF; art. 13 do Pacto Internacional dos Direitos Econômicos, Sociais e Culturais; art. 1º do DL 525/38; arts. 2º, I e 4º, alínea “k” do DL 527/38; art. 121, I e 28, I e § 9º da Lei 8.212/91; Lei 6.494/77; Lei 9.394/96; art. 214, § 9º do DL 3.048/99; art. 195, I, alínea “a” da CF; art. 458, § 2º, da CLT; arts. 109 e 110 do CTN.*

5. Em síntese, é o relatório.

## Fundamentos

6. Satisfeitos os requisitos de admissibilidade previstos na Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, a presente consulta deve ser solucionada.

7. A alínea “t”, § 9º, art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, a seguir transcrita, prevê duas situações cujos valores não integram o salário de contribuição, desde que se atendam os demais requisitos da lei, a saber:

- a) educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 1996; e
- b) cursos de capacitação e qualificação profissionais.

*Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:*

*§ 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, 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)*

8. Consta-se que o delineamento das duas situações é estabelecido na Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, que fixa os diversos níveis e modalidades de educação nos seguintes termos literalmente transcritos:

*Art. 21. A educação escolar compõe-se de:*

*I - educação básica, formada pela educação infantil, ensino fundamental e ensino médio;*

*II - educação superior.*

9. Nota-se que a educação básica é um dos dois componentes da educação escolar, sendo o outro a educação superior. De tal sorte, quando a alínea “t”, § 9º, art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, especifica objetivamente a primeira, promove a exclusão da segunda do seu campo de abrangência.

10. Nos seus demais dispositivos, a Lei nº 9.394, de 1996, identifica, além desses dois grandes grupos da educação escolar (a básica e a superior), também, a **educação profissional**.

11. A Educação Básica está disciplinada no Capítulo II, arts. 22 a 36; e a Superior está disciplinada no Capítulo IV, da Lei nº 9.394, de 1996.
12. Quanto à Educação Profissional, a Lei nº 9.394, de 1996, em sua **redação original**, dispunha:

*CAPÍTULO III*

*DA EDUCAÇÃO PROFISSIONAL*

*Art. 39. A educação profissional, integrada às diferentes formas de educação, ao trabalho, à ciência e à tecnologia, conduz ao permanente desenvolvimento de aptidões para a vida produtiva.*

*Parágrafo único. O aluno matriculado ou egresso do ensino fundamental, médio e superior, bem como o trabalhador em geral, jovem ou adulto, contará com a possibilidade de acesso à educação profissional. (grifamos)*

13. Vê-se que, por este dispositivo, a educação profissional era tida como integrada, mas não se confundia com ensino superior. Tanto assim que a lei garantia aos alunos matriculados ou egressos deste ensino o acesso à educação profissional, conforme exposto no seu parágrafo único.
14. Isto é, na redação original da Lei nº 9.394, de 1996, não havia previsão de curso de educação profissional tecnológica de graduação e de pós-graduação. Essa previsão constava apenas do Decreto nº 5.154, de 23 de julho de 2004, que em sua ementa diz, referindo-se a si mesmo: “Regulamenta o § 2º do art. 36 e os arts. 39 a 41 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996”. Nota-se, portanto, que o referido Decreto não cita os arts. 43 e seguintes da Lei, os quais cuidam de educação superior corrente. O mencionado Decreto dispõe:

*Art. 1º A educação profissional, prevista no art. 39 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996 (Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional), observadas as diretrizes curriculares nacionais definidas pelo Conselho Nacional de Educação, será desenvolvida por meio de cursos e programas de:*

*[...]*

*III - educação profissional tecnológica de graduação e de pós-graduação.*

15. Com as modificações introduzidas na Lei nº 9.394, de 1996, pela Lei nº 11.741, de 16 de julho de 2008, o delineamento do que constitui **educação profissional** ficou ainda mais evidente, extremando sua distinção em relação à **educação superior** corrente.
16. A Educação Profissional Técnica de Nível Médio encontra-se disciplinada nos arts. 36-A a 36-D da Lei nº 9.394, de 1996, (dispositivos acrescentados pela Lei nº 11.741, de 2008). É pacífico que em relação a gasto com essa modalidade de educação, nas formas articulada concomitante e subsequente à educação básica, previstas no parágrafo único do art. 36-D dessa Lei (no caso da subsequente, desde que vinculada às atividades da empresa), não há incidência de contribuição previdenciária.

17. A **Educação Profissional Tecnológica de Graduação e Pós-graduação** é uma **novidade** introduzida na Lei n.º 9.394, de 1996, pela Lei n.º 11.741, de 2008, que passou, no Capítulo III, a ter a seguinte redação:

### *CAPÍTULO III*

#### *Da Educação Profissional e Tecnológica*

*Art. 39. A educação profissional e tecnológica, no cumprimento dos objetivos da educação nacional, integra-se aos diferentes níveis e modalidades de educação e às dimensões do trabalho, da ciência e da tecnologia.*

*§ 1º Os cursos de educação profissional e tecnológica poderão ser organizados por eixos tecnológicos, possibilitando a construção de diferentes itinerários formativos, observadas as normas do respectivo sistema e nível de ensino.*

*§ 2º A educação profissional e tecnológica abrangerá os seguintes cursos:*

*I – de formação inicial e continuada ou qualificação profissional;*

*II – de educação profissional técnica de nível médio;*

*III – de educação profissional tecnológica de graduação e pós-graduação.*

*§ 3º Os cursos de educação profissional tecnológica de graduação e pós-graduação organizar-se-ão, no que concerne a objetivos, características e duração, de acordo com as diretrizes curriculares nacionais estabelecidas pelo Conselho Nacional de Educação.*

*Art. 40. A educação profissional será desenvolvida em articulação com o ensino regular ou por diferentes estratégias de educação continuada, em instituições especializadas ou no ambiente de trabalho.*

*Art. 41. O conhecimento adquirido na educação profissional e tecnológica, inclusive no trabalho, poderá ser objeto de avaliação, reconhecimento e certificação para prosseguimento ou conclusão de estudos.*

*Art. 42. As instituições de educação profissional e tecnológica, além dos seus cursos regulares, oferecerão cursos especiais, abertos à comunidade, condicionada a matrícula à capacidade de aproveitamento e não necessariamente ao nível de escolaridade. (grifamos)*

18. Nesse ponto cabe mencionar que o Decreto n.º 5.773, de 9 de maio de 2006, dispõe:

*Art. 42. A autorização, o reconhecimento e a renovação de reconhecimento de  **cursos superiores de tecnologia**  terão por base o catálogo de denominações de cursos publicado pela Secretaria de*

*Educação Profissional e Tecnológica. (Redação dada pelo Decreto n.º 6.303, de 2007) (grifamos)*

19. Como se vê, com a nova legislação foi instituído um curso qualificado como educação profissional de nível superior, graduação e pós-graduação (inciso III, § 2º, art. 39 da Lei n.º 9.394, de 1996, introduzido pela Lei n.º 11.741, de 2008), cujo custo para a empresa é passível de não integração ao salário de contribuição, nos termos da alínea “t”, § 9º, art. 28 da Lei n.º 8.212, de 1991. No entanto é importante ressaltar que se cuida de curso **diverso** dos demais cursos superiores, com os quais não se confunde. É a própria Lei que o identifica e, portanto, diferencia um do outro.

20. Não há dúvida de que a educação como um todo, em todos os seus níveis e modalidades, tem relevância para a capacitação e qualificação profissional. Todavia também é de entendimento corrente que os  **cursos profissionalizantes** são dotados de conteúdos mais práticos e direcionados a segmentos específicos do mercado de trabalho, diferentemente dos  **cursos regulares de nível básico e superior**, que têm prevalência de conteúdos mais gerais e teóricos, ou seja, os cursos profissionalizantes e os regulares de nível básico e superior têm características e finalidades diversas. Por isso a Lei os diferencia, embora estabeleça integração entre eles.

21. Então, em comparação com a educação profissional, vejam-se as finalidades e características diversas que encerram a educação superior, assim estabelecidas na Lei n.º 9.394, de 1996, conforme trecho a seguir transcrito:

*CAPÍTULO IV*

*DA EDUCAÇÃO SUPERIOR*

*Art. 43. A educação superior tem por finalidade:*

*I - estimular a criação cultural e o desenvolvimento do espírito científico e do pensamento reflexivo;*

*II - formar diplomados nas diferentes áreas de conhecimento, aptos para a inserção em setores profissionais e para a participação no desenvolvimento da sociedade brasileira, e colaborar na sua formação contínua;*

*III - incentivar o trabalho de pesquisa e investigação científica, visando o desenvolvimento da ciência e da tecnologia e da criação e difusão da cultura, e, desse modo, desenvolver o entendimento do homem e do meio em que vive;*

*IV - promover a divulgação de conhecimentos culturais, científicos e técnicos que constituem patrimônio da humanidade e comunicar o saber através do ensino, de publicações ou de outras formas de comunicação;*

*V - suscitar o desejo permanente de aperfeiçoamento cultural e profissional e possibilitar a correspondente concretização, integrando os conhecimentos que vão sendo adquiridos numa estrutura intelectual sistematizadora do conhecimento de cada geração;*

*VI - estimular o conhecimento dos problemas do mundo presente, em particular os nacionais e regionais, prestar serviços especializados à comunidade e estabelecer com esta uma relação de reciprocidade;*

*VII - promover a extensão, aberta à participação da população, visando à difusão das conquistas e benefícios resultantes da criação cultural e da pesquisa científica e tecnológica geradas na instituição.*

*Art. 44. A educação superior abrangerá os seguintes cursos e programas:*

*I - cursos seqüenciais por campo de saber, de diferentes níveis de abrangência, abertos a candidatos que atendam aos requisitos estabelecidos pelas instituições de ensino, desde que tenham concluído o ensino médio ou equivalente; (Redação dada pela Lei nº 11.632, de 2007).*

*II - de graduação, abertos a candidatos que tenham concluído o ensino médio ou equivalente e tenham sido classificados em processo seletivo;*

*III - de pós-graduação, compreendendo programas de mestrado e doutorado, cursos de especialização, aperfeiçoamento e outros, abertos a candidatos diplomados em cursos de graduação e que atendam às exigências das instituições de ensino;*

*IV - de extensão, abertos a candidatos que atendam aos requisitos estabelecidos em cada caso pelas instituições de ensino.*

*[...]*

*Art. 45. A educação superior será ministrada em instituições de ensino superior, públicas ou privadas, com variados graus de abrangência ou especialização.*

22. Pelo exposto, resta demonstrado que **a educação superior** de que trata o Capítulo IV, arts. 43 a 57 da Lei nº 9.394, de 1996, em vista da clara identificação dos diversos níveis e modalidades de educação, bem como das características estabelecidas nesta Lei, **nunca foi tida como curso de capacitação e qualificação profissional**, entendimento agora reforçado pela nova redação da Lei nº 9.394, de 1996, promovida pela Lei nº 11.741, de 2008, que apontou o que constitui educação profissional de nível superior, no Capítulo III, deixando de fora os demais cursos superiores então tratados no Capítulo IV. Esse deve ser o entendimento para efeito de interpretação do alcance da alínea “t”, § 9º, art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991.

23. Nessas condições, a conclusão não pode ser outra, senão a de que os gastos da empresa relativos a educação superior (graduação e pós-graduação) de seus empregados, de que trata o Capítulo IV, arts. 43 a 45, da Lei nº 9.394, de 1996, integram o salário de contribuição para efeito de incidência de contribuição previdenciária, por se tratarem de valores pagos a “qualquer título”, conforme previsto no inciso I do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991.

24. Quanto ao requisito da vinculação do curso às atividades desenvolvidas pela empresa, deve-se acrescentar que a sua exigência somente existe para os cursos de educação profissional

de nível médio subsequente e tecnológica de graduação ou pós graduação, sendo inaplicável para a educação básica. Isso porque a redação do item “t” do parágrafo 9.º do art. do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, a seguir transcrito, colocou o requisito entre vírgulas antes de mencionar a educação profissional e tecnológica e logo após a conjunção aditiva “e” que liga os dois tipos de educação a que podem se destinar os planos educacionais. Além disso, não haveria sentido em exigir que o curso de educação básica fosse vinculado às atividades desenvolvidas pela empresa, eis que esse nível de educação não se volta, por essência, a qualquer atividade específica, mas sim à formação genérica indispensável ao exercício da cidadania e ao fornecimento de meios para progredir no trabalho e em estudos posteriores (art. 22 da Lei 9.394, de 1996).

*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)*

24. Registre-se que a referida necessidade de vinculação do curso técnico profissionalizante de nível médio às atividades desenvolvidas pela empresa é eficaz para os cursos da forma definida como “subseqüente” (para quem já concluiu o ensino médio) no inciso II do art. 36-B da Lei nº 9.394, de 1996 (trecho a seguir transcrito), uma vez que a outra forma prevista no inciso I desse mesmo artigo prevê essa modalidade de educação na forma articulada com o ensino médio. Assim, como o ensino médio, ao qual o ensino profissionalizante se articula concomitantemente, está necessariamente presente nessa modalidade de ensino, por força da sua imprescindível presença na formação básica prevista no art. 35 dessa Lei, torna-se desnecessária a mencionada vinculação às atividades desenvolvidas pela empresa.

*Art. 36-B. A educação profissional técnica de nível médio será desenvolvida nas seguintes formas: (Incluído pela Lei nº 11.741, de 2008)*

*I - articulada com o ensino médio; (Incluído pela Lei nº 11.741, de 2008)*

*II - subseqüente, em cursos destinados a quem já tenha concluído o ensino médio. (Incluído pela Lei nº 11.741, de 2008)*

25. É oportuno registrar que o inciso II, § 2º, art. 458 da CLT (Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943) incluído pela Lei nº 10.243, de 19 de junho de 2001, estabeleceu que não têm natureza salarial os valores relativos a educação como um todo. No entanto se trata de norma relativa ao ramo do Direito do Trabalho, que não tem aplicação para efeito de base de cálculo de contribuição previdenciária, a qual é fixada em legislação própria, no caso, a Lei nº 8.212, de 1991.

26. Não se vislumbra nisso qualquer conflito com os arts 109 e 110 do Código Tributário Nacional, eis que a Constituição Federal não vinculou a base de cálculo das contribuições previdenciárias exclusivamente ao conceito de salário, nos termos adotados pela legislação trabalhista. Contrariamente a isso, ampliou a base considerando que a integram todos os “demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço”. Vê-se que previu um conceito próprio e mais amplo do que “salário”, o que veio a ser traduzido pela lei ordinária como “salário de contribuição”. Na mesma linha, não há qualquer antinomia normativa entre esse entendimento e as regras do art. 214, I, do Decreto 3.048/99; dos arts. 22, I e 28, I, da Lei 8.212/1991; e do art. 195, I, “a”, da Constituição. Todos esses dispositivos vão na linha de inserir na base de cálculo do tributo a totalidade dos rendimentos pagos ou devidos ao empregado em razão do contrato de trabalho e pagos pelo seu exercício e não em caráter indenizatório ou para o trabalho. Por exemplo, um veículo de propriedade do empregador, que seja utilizado exclusivamente para o exercício das atividades laborais do empregado em favor da empresa, não detém natureza salarial, é para o trabalho e não pelo trabalho.

## Conclusão

27. Diante do que se expôs, soluciona-se a presente Consulta respondendo à consulente nos seguintes termos:

27.1 O custo da empresa relativo ao pagamento de educação superior (graduação e pós-graduação) de que trata o Capítulo IV, arts. 43 a 57 da Lei nº 9.394, de 1996, em benefício de seus empregados, integra o salário de contribuição para efeito de incidência de contribuição previdenciária. Vale dizer, esse valor não é alcançado pela exclusão prevista na alínea “t”, § 9º, art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, pelo que se enquadra como valor pago, devido ou creditado a “qualquer título”, conforme previsto no inciso I do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991;

27.2 Os custos relativos aos cursos legalmente denominados de nível básico (inclusive os de educação profissional técnica de nível médio, quando ministrado de modo integrado e articulado com o curso básico, conforme prevê o inciso I do art. 36-B da Lei nº 9.394, de 1996) e aos cursos profissionalizantes de nível superior, de graduação e pós-graduação de que trata o inciso III, § 2º, art. 39 da Lei nº 9.394, de 1996 (e somente esses cursos, dentre os demais cursos superiores), são passíveis de não incidência de contribuição previdenciária nos termos da alínea “t”, § 9º, art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, desde que atendidos os demais requisitos da Lei.

28. Na sequência apresentam-se as perguntas da consulente com as respectivas respostas desta Cosit:

*1) Ao conceder uma bolsa de estudos a empregado que deseja fazer faculdade de biologia, por exemplo, que é estranha ao objeto social da empresa, mas sonho de formação de seu empregado, estará sujeita a incidência de contribuição previdenciária sobre tais quantias, ou esta situação estaria excluída da incidência com base no art. 28, § 9º, alínea “t”, da Lei 8.212/91, pelo fato dela prever a incidência da Lei 9.394/96, que abrange o “ensino superior” (o que parece ser o sentido do texto do Decreto 3.048/99, art. 214, § 9º, XIX)? Em caso de conclusão pela incidência, não haveria antinomia normativa com as regras do caput, I, do artigo 214 do Decreto 3.048/99, dos arts 22, I e*

28,I, da Lei 8.212/91, do art. 195, inciso I, “a”, da CRFB, arts 109 e 110 do CTN e 458, § 2º, II, da CLT?

28.1 Resposta: Sim, incide contribuição previdenciária sobre valor de custeio efetuado pela empresa, relativo a curso superior estranho ao seu objeto social. E não há antinomia normativa desse entendimento com os dispositivos citados.

*2) Somente cursos destinados a capacitação profissional e tecnológica (isto é, aqueles não relacionados a educação básica nos termos do art.21 da Lei 9.394/96), é que deverão estar relacionados as atividades desenvolvidas pela empresa? Ou, ainda, se não estiverem relacionados (exemplo, auxiliar que deseja participar de curso técnico em informática ou mecânica), mas seja foco do interesse do empregado, deverão integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária, mesmo gerando antinomia com as regras do caput, I, do artigo 214 do Decreto 3.048/99, dos arts. 22, I, e 28, I, da Lei 8.212/91, do art. 195, inciso I, “a”, da CRFB, arts. 409 e 110 do CTN e art. 458, § 2º, II, da CLT?*

28.2 Resposta: Para que os valores relativos a cursos destinados a capacitação profissional e tecnológica dos empregados não integrem o salário-de-contribuição nos termos da alínea “t” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, deverão estar relacionados ao desenvolvimento das atividades da empresa. Essa exigência somente se aplica ao curso de educação profissional técnica de nível médio da modalidade subsequente (para quem já concluiu o ensino básico de nível médio), prevista no inciso II do art. 36-B da Lei nº 9.394, de 1996, e ao de educação tecnológica de graduação ou de pós graduação, conforma prevê o inciso III do parágrafo 2º do art. 39 da referida Lei.

*3) As disposições do art. 28, § 9º, alínea “t”, item “2”, da Lei 8.212/91 não implicam restrição à exclusão da base de cálculo da contribuição previdenciária, considerando a inexistência de tal requisito pelo art. 214, § 9º, inciso XIX, do Decreto 3.048/99, assim como as regras do caput, I, do artigo 214 do Decreto 3.048/99, dos arts. 22, I, e 28, I, da Lei 8.212/91, do art. 195, inciso I, “a”, da CRFB, arts. 109 e 110 do CTN e art. 458, § 2º, II, da CLT, ou, em contrário, o pagamento em valores superiores ao previsto no dispositivo da “Lei” ensejará incidência?*

28.3 Resposta: Conforme se extrai do inciso IV do art. 84 da CF de 1988, o decreto pode ser definido como a exteriorização do poder regulamentar privativo do Chefe do Executivo. Sendo assim, não pode este extrapolar a lei e criar obrigação nela não contida. Contudo, pode a lei criar obrigação não tratada em decreto que a regulamente. Portanto, não há empecilho a que a Lei nº 8.212, de 1991, preconize que 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, mesmo que o Decreto nº 3.048, de 1999, não trate dessa questão.

(assinado digitalmente)

**MIRZA MENDES REIS**  
Auditora-Fiscal da RFB  
Coordenadora da Copen

## Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

(assinado digitalmente)

**FERNANDO MOMBELI**  
Auditor-Fiscal da RFB  
Coordenador-Geral da Cosit