



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

Processo n° 10882.721984/2017-98
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-007.311 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de junho de 2019
Matéria CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL.
Recorrente MUNICIPIO DE SAO CAETANO DO SUL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

RECURSO VOLUNTÁRIO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO.

A matéria não contestada na impugnação é insuscetível de conhecimento em grau recursal.

CESTA BÁSICA. PAGAMENTO EM DINHEIRO.

Conforme o entendimento de todas as turmas de julgamento do CARF, a alimentação fornecida em dinheiro sem a devida inscrição no PAT sofre a incidência de contribuição previdenciária.

AUTONOMIA DOS ENTES MUNICIPAIS

A Constituição da República estabelece a competência privativa da União para legislar sobre a seguridade social (art. 22, XXIII). A Lei 8212/91, que dispõe sobre a organização da Seguridade Social e institui Plano de Custeio, estabelece, em seu artigo 15, que deve ser considerado empresa, para os fins de aplicação das normas previdenciárias, os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional. Assim, ocorrido o fato gerador, nasce a obrigação tributária decorrente da relação jurídica legalmente estabelecida, cabendo ao fisco, no caso de inadimplemento, a constituição do crédito tributário, pelo lançamento (art. 142 do CTN).

VALE-TRANSPORTE. PAGAMENTO EM DINHEIRO. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES. SÚMULA CARF 89.

A contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia. Súmula CARF 89.

DEMAIS VERBAS.

As contribuições devidas à seguridade social incidem sobre a remuneração paga ao trabalhador, 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário para, na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial, excluindo-se do lançamento os valores referentes ao vale-transporte.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Paulo Sergio da Silva, João Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Gabriel Tinoco Palatnic (Suplente Convocado), Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Gregorio Rechmann Junior.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte, em face de Auto de Infração que constituiu as contribuições previdenciárias devidas à seguridade social, parte do empregador, inclusive o adicional SAT/GILRAT.

Segue a ementa da decisão:

APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE

Não cabe a esta instância julgadora apreciar argumentos de inconstitucionalidade e ilegalidade de norma por ser matéria reservada ao Poder Judiciário.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.

RGPS - COMPETÊNCIA PRIVATIVA DA UNIÃO.

Municípios não detêm a capacidade de alterar o regramento de custeio do RGPS por intermédio de legislação própria, sob pena de afronta à Carta Magna. Somente as parcelas expressamente previstas em lei não se sujeitam à incidência previdenciária e podem ser excluídas do salário-de-contribuição para fins de apuração da base de cálculo correspondente, desde que sejam atendidas todas as condições legais e sua correspondente regulamentação.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES. EXCLUSÕES LEGAIS.

O salário-de-contribuição para o segurado empregado corresponde à totalidade dos rendimentos pagos a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive os ganhos habituais sob a forma de utilidades, exceção feita tão somente para as parcelas definidas de forma expressa e exaustiva na legislação.

A impugnação deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

VALIDADE DO LANÇAMENTO

O Auto de Infração é válido e eficaz visto que foi lavrado com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

Conforme relatado na decisão recorrida, que se reporta à acusação fiscal:

9. A partir da análise das respostas apresentadas aos Termos de Intimação Fiscal 01 e 02, verificou-se que, indevidamente, foram excluídas diversas rubricas da base de cálculo das contribuições previdenciárias, conforme exposto nos capítulos seguintes.

*2.2. Pagamentos de Cesta Básica em Folha de Pagamento**2.3. Pagamentos Diversos em Folha de Pagamento*

16. Em resposta ao item 1 do Termo de Intimação Fiscal 01 a Prefeitura apresentou diversas Leis Municipais para justificar a não incidência das contribuições previdenciárias nas seguintes rubricas: 10 - Salário Esposa; 83 - Abono Especial Lei 4217/04; 140 - Diferença Abono Esp. L. 4217/04; 270 - Gratificação de Atendimento L. 4608/08; 363 - Gratificação de Apoio Técnico; 364 - Diferença de Gratificação de Apoio Técnico.

[...]

19. Ao analisar as Leis Municipais, bem como a folha de pagamento (MANAD), constatou-se que às rubricas foram indevidamente excluídas do campo de incidência das contribuições previdenciárias, uma vez que os pagamentos foram

creditados aos servidores conforme critérios e condições definidas nas Leis Municipais. Ficou evidente que as referidas rubricas possuem caráter salarial. Além disso, não se verificou na Legislação Federal a previsão da não incidência em nenhum dos pagamentos.

[...]

2.4. Pagamentos em Folha de Pagamento Reconhecidos como Base de Cálculo pela Prefeitura

21. Em resposta ao item 1 do Termo de Intimação Fiscal 02, a seguir transcrita, a Prefeitura reconheceu que todas as rubricas constantes no anexo da intimação (com exceção de uma), foram indevidamente excluídas da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

“Esclarecemos que todas as rubricas acima com exceção da rubrica 82 – vale transporte são proventos que constituem a base de cálculo das contribuições previdenciárias.”

22. Dessa forma, foram adicionados à base de cálculo das contribuições previdenciárias todas as rubricas listadas no demonstrativo anexo a este Termo de Verificação Fiscal, por mês de competência, consignadas em Folhas de Pagamento, uma vez que a Prefeitura as reconheceu como integrantes do salário de contribuição dos seus servidores. A seguir é apresentado o resumo mensal dos valores totalizando R\$ 1.218.610,42.

O sujeito passivo foi intimado da decisão em 15/3/18, através de carta com aviso de recebimento (fl. 234 do e-Processo), e interpôs recurso voluntário em 11/4/18 (fls. 235 e seguintes do e-Processo), através do qual reiterou os mesmos fundamentos de sua manifestação acerca do(a):

- natureza não remuneratória da cesta básica, do vale transporte e dos demais benefícios arrolados pela auditoria fiscal;*
- autonomia dos municípios para legislar sobre a natureza não salarial das rubricas que compuseram o lançamento;*
- impossibilidade de o auditor e o ato administrativo declararem a inconstitucionalidade da lei municipal;*
- competência exclusiva do Judiciário para declarar a inconstitucionalidade da lei;*
- não incidência das contribuições sobre os abonos e demais verbas indenizatórias;*

O município recorrente ainda acrescentou que os conselheiros tutelares não teriam vínculo empregatício que justificasse a sua inclusão em folha de pagamento e o consequente recolhimento previdenciário, asseverando, ainda, que tais conselheiros seriam segurados facultativos.

Sem contrarrazões ou manifestação pela Procuradoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

1 Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de trinta dias, mas não deve ser totalmente conhecido.

A tese relativa aos conselheiros tutelares não foi suscitada na impugnação e é, portanto, insuscetível de conhecimento nesta fase recursal.

A impugnação da exigência, a qual deve ser formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, instaura a fase litigiosa do procedimento, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo sujeito passivo. Somente a impugnação regular é capaz de atrair o poder-dever do Estado de fazer a prestação jurisdicional, dirimindo a controvérsia iniciada com o lançamento fiscal mas efetivamente instaurada com a sua (da impugnação) apresentação. Veja-se, nesse sentido, os seguintes dispositivos constantes do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Justamente em função da falta de impugnação, a DRJ não julgou a matéria ora suscitada, de forma que o seu conhecimento aviltaria o princípio constitucional do duplo grau de jurisdição.

Com apoio na doutrina da professora Maria Rita Ferragut, cabe dizer que "*as normas de preclusão são indispensáveis ao devido processo legal e, de modo algum, relevam-se incompatíveis com o direito de ampla defesa*"¹. É que a parte somente perde o direito de contestar determinado ponto e de apresentar as provas cabíveis pelo decurso do prazo previsto na legislação, como ocorreu no presente caso.

¹ FERRAGUT, Maria Rita. As provas e o direito tributário: teoria e prática como instrumentos para a construção da verdade jurídica. São Paulo: Saraiva, 2016, p. 61.

2 Cesta básica

Muito embora o entendimento deste relator esteja em consonância com o voto vencido do então conselheiro Fábio Piovesan Bozza, acórdão 2301-004.764, de 12 de julho de 2016, segundo o qual o auxílio-alimentação, em dinheiro, não teria natureza remuneratória, venho, em homenagem ao princípio da colegialidade, que privilegia a estabilidade das relações e o princípio maior da segurança jurídica, conformar-me à posição de todas as Turmas Ordinárias desta Seção de Julgamento e à própria posição da Câmara Superior de Recursos Fiscais, as quais preconizam que o auxílio-alimentação pago em pecúnia integra o salário de contribuição.

Com isso, ressalvo o meu entendimento pessoal a respeito da matéria, resguardando, até certo ponto, a minha independência pessoal, mas submeto tal entendimento a um princípio maior, inclusive para evitar a redação de votos vencedores pelos meus pares, em matéria reiteradamente decidida. Nesse contexto, e de acordo com os precedentes abaixo, deve ser negado provimento ao recurso neste ponto. Veja-se:

Ementa(s)

[...]

AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO PAGO EM PECÚNIA. INCIDÊNCIA PREVIDENCIÁRIA. Integram o salário-de-contribuição os pagamentos efetuados em pecúnia a título de vale alimentação, inclusive é entendimento pacificado do STJ que o auxílio alimentação pago em dinheiro ou em depósito em conta, corresponde a verba de caráter remuneratório, o que gera a incidência de contribuições previdenciárias. Recurso Negado.

(Número do Processo 11516.722893/2014-68, RECURSO VOLUNTÁRIO, Data da Sessão 12/07/2016, Relator(a) ABIO PIOVESAN BOZZA, Acórdão 2301-004.764)

....

Ementa(s)

[...]

ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO EM PECÚNIA.

A não incidência da contribuição previdenciária sobre alimentação restringe-se ao seu fornecimento in natura ou à hipótese de inscrição no PAT. A alimentação fornecida em pecúnia sem a devida inscrição no PAT sofre a incidência da contribuição previdenciária. Inteligência do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2.117/2011. [...]. Recurso Voluntário Provido em Parte.

(Número do Processo 16832.000607/2009-83, RECURSO VOLUNTÁRIO, Data da Sessão 16/02/2016, Relator(a) ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Acórdão 2401-004.097)

...

Ementa(s)

[...]

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO PAGO EM PECÚNIA. INCIDÊNCIA. O auxílio alimentação pago em pecúnia integra o salário de contribuição, independentemente de empresa estar ou não inscrita no Programa de Alimentação ao Trabalhador PAT. [...]. Recurso Voluntário Negado.

(Número do Processo 18088.000628/2009-02, RECURSO VOLUNTÁRIO, Data da Sessão 10/05/2017, Relator(a) MARCIO HENRIQUE SALES PARADA, Acórdão 2202-003.851)

Da CSRF, e no ponto que interessa:

Ementa(s)

[...]

AUXÍLIO - ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO EM PECÚNIA.

Integram o salário-de-contribuição os pagamentos efetuados em pecúnia a título de auxílio-alimentação [...].

(Número do Processo 10166.722657/2010-72, RECURSO ESPECIAL DO PROCURADOR, Data da Sessão 30/11/2017, Relator(a) MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Nº Acórdão 9202-006.283)

Aliás, ao julgar o recurso voluntário do mesmo contribuinte, a 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara desta 2ª Seção decidiu o seguinte em relação à ajuda de custo para complementação da cesta básica:

[...]

CESTA BÁSICA. PAGAMENTO EM ESPÉCIE

No entanto, no caso nos autos se trata de situação em que o referido auxílio foi atribuído aos segurados em espécie, razão pela qual está em desacordo ao estabelecido legislação que rege a matéria. Assim, referida verba integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias. DEMAIS VERBAS No que tange às parcelas pagas a título de salário esposa, abono especial, gratificação de atendimento, gratificação de apoio técnico, referidas verbas não se encontram elencadas no rol contido no §9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/1991 e por isso, integram o salário de contribuição para fins de constituição do crédito tributário em questão.

[...]

(CARF, Acórdão 2401-005.545, julgado em 05/06/18, por unanimidade neste ponto)

Já sobre a alegada autonomia dos entes municipais, adiro aos seguintes fundamentos constantes do voto condutor do acórdão recorrido, o que faço com base no art. 57, § 3º, do RICARF:

Conforme preceitua o art. 149 da Constituição da República Federativa do Brasil, a competência para instituir contribuições sociais é exclusiva da União, de sorte que apenas a ela compete a legislar sobre a matéria, não podendo fazê-lo outro ente da federação. A estes cabe tão somente instituir contribuições – e, portanto, legislar sobre a matéria – para o custeio de seus regimes próprios de previdência (art. 149, §1º, da CRF/88).

Em síntese, à União compete legislar privativamente sobre seguridade social (art. 22, XXIII, da CRF/88). Já a competência legislativa sobre previdência social é concorrente, cabendo à União, entretanto, a edição de normas gerais (art. 24, XII e §1º, da CRF/88).

É justamente por isso, que a Previdência Social é regida, no âmbito federal, pela Lei nº 8.212/1991, denominada “Lei Geral da Previdência Social” ou “Lei Orgânica da Previdência Social” e cujo “Regulamento”, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, que estabelecem as regras válidas para o Regime Geral da Previdência Social – RGPS.

É bem verdade que os entes federativos (inclusive os Municípios) podem optar por um Regime Próprio de Previdência Social – RPPS, o que está previsto na Lei 9.717/1998. De qualquer forma, aqui tal questão não é relevante, uma vez que, em relação aos específicos servidores, a contribuinte e estes segurados estão enquadrados no RGPS.

Destarte, é fácil perceber que, em relação aos seus colaboradores abarcados pelo Regime Geral de Previdência Social - RGPS o Município não pode imiscuir-se no regramento de custeio através de sua produção legislativa, sob pena de afronta à Carta Magna. Em sendo assim, inaplicável, portanto, a legislação municipal, tal como pretende a impugnante.

Ressalvo, apenas, que não há necessidade de ser declarada a inconstitucionalidade da lei municipal, mas sim de eleger, entre duas normas conflitantes (lei municipal x lei federal e nacional), aquela que melhor se conforma à Constituição, por ser realmente competente para dispor acerca da matéria. Isto é, sendo da competência da lei federal dispor sobre o regime geral de previdência, e dando ela um tratamento diferente daquele previsto pela lei municipal, por óbvio deve prevalecer a lei federal, sem necessidade, entretanto, de ser declarada a inconstitucionalidade da norma do município. Expressando-se de outra forma, caso determinada rubrica se amolde ao conceito de remuneração previsto no art. 28, inc. I, da Lei 8212/91, ela está sujeita ao pagamento das contribuições previdenciárias devidas à seguridade social.

Sobre a matéria, cabe transcrever o seguinte precedente deste Conselho:

AUTONOMIA DOS ENTES MUNICIPAIS

A Constituição da República estabelece a competência privativa da União para legislar sobre a seguridade social (art. 22, XXIII). A Lei nº 8.212/91, que dispõe sobre a organização da Seguridade Social e institui Plano de Custeio, estabelece em seu artigo 15 que deve ser considerado empresa, para os fins de aplicação das normas previdenciárias, os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional. Assim, ocorrido o fato gerador, nasce a obrigação tributária decorrente da relação jurídica legalmente estabelecida, cabendo ao fisco, no caso de inadimplemento, a constituição do crédito tributário pelo lançamento (art. 142 do CTN).

(CARF, Acórdão 2401-005.545, julgado em 05/06/18, por unanimidade neste ponto)

Logo, nego provimento ao recurso voluntário neste ponto.

3 Vale transporte

A pretensão da recorrente está amparada na Súmula CARF 89, segundo a qual não incide contribuição previdenciária sobre o vale-transporte, mesmo que pago em dinheiro. Veja-se:

Súmula CARF nº 89: *A contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia.*

Tal verbete está em consonância com o entendimento do STF, abaixo reproduzido, segundo o qual *"a cobrança de contribuição previdenciária sobre o valor pago, em dinheiro, a título de vales-transporte, pelo recorrente aos seus empregados afronta a Constituição, sim, em sua totalidade normativa"*.

EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA. VALE-TRANSPORTE. MOEDA. CURSO LEGAL E CURSO FORÇADO. CARÁTER NÃO SALARIAL DO BENEFÍCIO. ARTIGO 150, I, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. CONSTITUIÇÃO COMO TOTALIDADE NORMATIVA. 1. Pago o benefício de que se cuida neste recurso extraordinário em vale-transporte ou em moeda, isso não afeta o caráter não salarial do benefício. 2. A admitirmos não possa esse benefício ser pago em dinheiro sem que seu caráter seja afetado, estaríamos a relativizar o curso legal da moeda nacional. 3. A funcionalidade do conceito de moeda revela-se em sua utilização no plano das relações jurídicas. O instrumento monetário válido é padrão de valor, enquanto instrumento de pagamento sendo dotado de poder liberatório: sua entrega ao credor libera o devedor. Poder liberatório é qualidade, da moeda enquanto instrumento de pagamento, que se manifesta exclusivamente no plano jurídico: somente ela permite essa liberação indiscriminada, a todo sujeito de direito, no que tange a débitos de caráter patrimonial. 4. A aptidão da moeda para o cumprimento dessas funções decorre da circunstância de ser ela tocada pelos atributos do curso legal e do curso forçado. 5. A exclusividade de circulação

da moeda está relacionada ao curso legal, que respeita ao instrumento monetário enquanto em circulação; não decorre do curso forçado, dado que este atinge o instrumento monetário enquanto valor e a sua instituição [do curso forçado] importa apenas em que não possa ser exigida do poder emissor sua conversão em outro valor. 6. A cobrança de contribuição previdenciária sobre o valor pago, em dinheiro, a título de vales-transporte, pelo recorrente aos seus empregados afronta a Constituição, sim, em sua totalidade normativa. Recurso Extraordinário a que se dá provimento. (RE 478410, Relator(a): Min. EROS GRAU, Tribunal Pleno, julgado em 10/03/2010, DJe-086 DIVULG 13-05-2010 PUBLIC 14-05-2010 EMENT VOL-02401-04 PP-00822 RDECTRAB v. 17, n. 192, 2010, p. 145-166)

Logo, o recurso voluntário deve ser provido neste particular.

4 Demais verbas

Quanto às demais verbas, o recurso voluntário deve ser desprovido.

O inc. I do art. 28 da Lei 8.212/1991 explicita que o salário-de-contribuição constitui uma remuneração destinada a retribuir o trabalho. Em consonância com o art. 195, inc I, alínea *a*, da CF, tal norma estabelece que as contribuições devidas à seguridade social incidem sobre a remuneração paga ao trabalhador, 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.

Significar dizer que a base de cálculo da contribuição é composta de valores destinados à remuneração pelo trabalho prestado ou colocado à disposição do empregador ou tomador de serviços, não importando a forma e nem o nome que se dê à rubrica paga ou creditada ao trabalhador.. O art. 22, inc. I, da Lei 8.212/1991, igualmente preleciona o total das remunerações como base impositiva das contribuições.

Em tese de repercussão geral, o STF, no RE 565160/SC, afirmou que “*a contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, quer anteriores ou posteriores à Emenda Constitucional 20/1998*”².

As demais verbas que compuseram a base de cálculo do lançamento foram pagas de forma habitual e não estavam presentes nenhuma das hipóteses de exclusão previstas no § 9º do art. 28 da Lei.

Como demonstrado pelo Fisco, há nítida natureza remuneratória nas verbas pagas sob os mais diversos títulos, porém com origem (condição de aquisição do direito à percepção da verba) prevista no contrato de trabalho e pagas com habitualidade, ou seja, nas

² <http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=339440>, acórdão ainda não publicado, acesso em 30 de março de 2017.

Processo nº 10882.721984/2017-98
Acórdão n.º **2402-007.311**

S2-C4T2
Fl. 332

condições previamente estabelecidas para o pagamento da avença laboral, razões pelas quais voto por negar provimento ao recurso neste particular.

5 Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, para, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento, a fim de excluir da autuação os valores pagos em dinheiro a título de vale transporte.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci