



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13888.005662/2008-45
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2402-008.866 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 1 de setembro de 2020
Recorrente ELRING KLINGER DO BRASIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2004

CONTRIBUIÇÕES DA EMPRESA INCIDENTES SOBRE A REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. SAT/RAT.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço.

São devidas as contribuições previdenciárias correspondentes ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho.

SALÁRIO INDIRETO. ABONO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA.

Cabe ao contribuinte demonstrar, com documentação hábil e idônea, que as verbas concedidas aos segurados empregados e/ou contribuintes individuais se enquadram em uma das hipóteses previstas no § 9º, do artigo 28, da Lei nº 8.212/91, de maneira a rechaçar a tributação imputada.

REGULAMENTO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL - RPS APROVADO PELO DECRETO Mº 3.048/99. ILEGALIDADE. COMPETÊNCIA DO PODER JUDICIÁRIO. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária - Súmula CARF nº 2.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luís Henrique Dias Lima, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face do Acórdão nº 14-22.724 (fls. 152 a 160), que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito constituído por meio do Auto de Infração DEBCAD nº 37.177.169-2 (fls. 2 a 26), lavrado em 22/12/2008, no valor total de R\$ 42.848,62, referente às contribuições sociais destinadas à Seguridade Social:

1. Parte da empresa e para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT), incidentes sobre:
 - 1.1 Abono Pecuniário de Ajuda de Custo, concedido pela empresa aos empregados, por força de Convenção Coletiva de Trabalho e (01, 11/2003, 01, 11 e 12/2004);
 - 1.2 Salário Variável pago para o Sr. Hans G.K.Eckert (07/2003).
2. Contribuição da empresa incidente sobre remuneração de contribuintes individuais (02 e 12/2003).

Relatório Fiscal (fls. 28 a 32).

A DRJ julgou a impugnação improcedente nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 01/12/2004

Nº do processo na origem DEBCAD nº 37.177.169-2

GANHOS EVENTUAIS.

As importâncias recebidas à título de ganhos eventuais e abono não integram o salário de contribuição somente quando expressamente desvinculados do salário por força de lei.

INCONSTITUCIONALIDADE.

Compete exclusivamente ao Poder Judiciário decidir sobre matéria relativa a constitucionalidade de lei.

Lançamento Procedente

O contribuinte foi cientificado da decisão em 05/06/2009 (fl. 166) e apresentou Recurso Voluntário em 30/06/2009 (fls. 168 a 176) sustentando: a) inexistência de fato gerador incontroverso; b) o abono pecuniário tem previsão em convenção coletiva e não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias e; c) ilegalidade da alteração da Lei nº 8.212/91 por Decreto.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira , Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. Do fato gerador das contribuições previdenciárias e as disposições constantes na Lei nº 8.212/91 e no Decreto nº 3.048/99

A Constituição Federal, ao tratar do financiamento da seguridade social a cargo do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada, atribui à União competência para criar contribuições sociais sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados à pessoa física que lhe preste serviços, mesmo sem vínculo empregatício, o faturamento ou a receita, e o lucro, nos termos do artigo 195, I, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/98.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados contribuintes individuais, nos termos da Lei n. 8.212/91 e legislação extravagante.

Com efeito, extrai-se do art. 195, I, *a*, da Lei Maior, que **apenas os rendimentos do trabalho** podem servir de base de cálculo para a contribuição previdenciária sob comento, vale dizer, o total das remunerações pagas ou creditadas ao segurado empregado e trabalhador avulso como retribuição pelo trabalho prestado, o que de resto vem explicitado no art. 22, I, da Lei nº 8.212/91.

Assim, apenas a remuneração oriunda do trabalho submete-se à incidência da contribuição previdenciária a que alude o art. 195, I, *a*, da CF/88 e art. 22, I, da Lei nº 8.212/91, cabendo, então, perquirir a natureza jurídica da verba para concluir se compõe, ou não, a base de cálculo da exação.

O art. 28 da Lei nº 8.212/91 aponta, em seus incisos, a composição do salário de contribuição:

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

II - para o empregado doméstico: a remuneração registrada na Carteira de Trabalho e Previdência Social, observadas as normas a serem estabelecidas em regulamento para comprovação do vínculo empregatício e do valor da remuneração;

III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

IV - para o segurado facultativo: o valor por ele declarado, observado o limite máximo a que se refere o § 5º. (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

Por sua vez, o parágrafo do 9º, alínea “e”, item “7”¹, do artigo supracitado elenca, entre as verbas que não integram o salário de contribuição, aquelas recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário:

¹ § 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, exceto o salário-maternidade e o Seguro-Desemprego concedidos na forma da Lei nº 7.998, de 1990, e da Lei nº 10.779, de 2003; (Redação dada pela Medida Provisória nº 905, de 2019) (Revogada pela Medida Provisória nº 955, de 2020)

a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

b) as ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973;

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

d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho-CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

e) as importâncias: 14 (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997)

1. previstas no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 1997)

2. relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço-FGTS; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 1997)

3. recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da CLT; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 1997)

4. recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 1997)

5. recebidas a título de incentivo à demissão; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 1997)

6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

8. recebidas a título de licença-prêmio indenizada; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

9. recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;

g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

h) as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;

h) as diárias para viagens; (Redação dada pela Lei nº 13.467, de 2017)

i) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;

j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;

l) o abono do Programa de Integração Social-PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público-PASEP; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

n) a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

o) as parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei nº 4.870, de 1º de dezembro de 1965; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

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

(...)

e) as importâncias:

(...)

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;

O Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, regulamentando a disposição acima, dispõe que não integram o salário de contribuição as importâncias recebidas e título de ganhos eventuais e abonos expressamente desvinculados do salário por força de lei – art. 214, § 9º, inciso V, alínea “j”:

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

(...)

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

(...)

V - as importâncias recebidas a título de:

(...)

q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, próteses, órteses, despesas médico-hospitalares e outras similares; (Redação dada pela Lei nº 13.467, de 2017)

r) o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

t) o valor relativo a plano educacional que vise ao ensino fundamental e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; 15 (Incluída 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)

u) a importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no art. 64 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

x) o valor da multa prevista no § 8º do art. 477 da CLT. (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

y) o valor correspondente ao vale-cultura. (Incluído pela Lei nº 12.761, de 2012)

z) os prêmios e os abonos. (Incluído pela Lei nº 13.467, de 2017)

aa) os valores recebidos a título de bolsa-atleta, em conformidade com a Lei nº 10.891, de 9 de julho de 2004. (Incluído pela Lei nº 13.756, de 2018)

j) ganhos eventuais e abonos expressamente desvinculados do salário por força de lei; (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

A recorrente sustenta a ilegalidade da expressão “por força de lei” incluída pelo Decreto nº 3.048/99.

Este Conselho, contudo, não tem competência para se manifestar quanto à ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação tributária, conforme previsão expressa do verbete sumular de nº 2.

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Não é possível, pois, afastar a aplicação dos dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio no âmbito do contencioso administrativo sob argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade.

Nesse sentido é a jurisprudência desse Tribunal administrativo, “*tendo em vista que de acordo com a lei, só os ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário, ou seja, decorrentes de lei, não integram o salário de contribuição. Neste caso, as parcelas constantes do auto de infração, integram o salário de contribuição dos segurados da previdência social, sendo devida a contribuição previdenciária patronal sobre as mesmas*” (Acórdão nº 2301-007.230, Sessão de 2 de junho de 2020).

Conforme determina o art. 62 do RICARF, é “(...) vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade”.

Nesse ponto, sem razão a recorrente.

2. Do abono pecuniário de ajuda de custo

Seguindo a linha de raciocínio do tópico acima, em face das disposições vigentes no ordenamento jurídico, ao contribuinte que sustenta a não incidência da contribuição previdenciária sobre o abono pecuniário de ajuda de custo cabe o ônus da prova de que a verba foi paga sem habitualidade e não possui natureza remuneratória.

Nesse sentido, adoto como razão de decidir o do voto proferido pelo Conselheiro Rayd Santana Ferreira, no Acórdão nº 2401-007.217, Sessão de 3 de dezembro de 2019:

Como se observa, tendo a autoridade lançadora inserido os pagamentos realizados pela empresa aos segurados empregados e/ou contribuintes individuais no conceito de remuneração (salário-de-contribuição), nos termos do artigo 28 da Lei nº 8.212/91, comprovando/demonstrado com especificidade a natureza remuneratória das verbas concedidas, impõe-se ao contribuinte afastar a pretensão fiscal enquadrando tais pagamentos em uma das hipóteses de não incidência, isenção ou imunidade elencadas na norma encimada, observando, porém, os requisitos legais para tanto.

Em outras palavras, desincumbindo-se o Fisco do ônus de comprovar o fato gerador das contribuições previdenciárias, cabe ao contribuinte demonstrar, com documentação hábil e idônea, que as verbas concedidas aos segurados empregados e/ou contribuintes individuais se enquadram em uma das hipóteses previstas no § 9º, do artigo 28, da Lei nº 8.212/91, de maneira a rechaçar a tributação imputada.

Voltando à análise do caso *sub examine*, a contribuinte se insurgiu contra a tributação de todas as verbas pagas aos seus funcionários, razão pela qual passaremos a analisar os argumentos relacionados a tais rubricas individualmente, em razão de suas peculiaridades, arrimadas especialmente na jurisprudência administrativa e atual de nossos Tribunais Superiores, senão vejamos:

ABONO

No que tange aos pagamentos concedidos aos segurados a título de Abono, contrapõe-se à pretensão fiscal, sustentando que estão fora do campo de incidência das contribuições previdenciárias, porquanto pagos por mera liberalidade do empregador, de forma eventual, na forma do item 7, alínea "e", do § 9º, do artigo 28, da Lei nº 8.212, de 1991, não devendo podendo ser aplicada a exigência constante do Decreto nº 3.048/99, uma vez que modificou o teor da Lei.

Inobstante as alegações de fato e de direito ofertadas pela contribuinte, o entendimento acima alinhavado não é capaz de rechaçar a exigência fiscal, mormente quando pagos em desconformidade com a legislação de regência.

Isto porque, uma vez a autoridade fiscal se desincumbindo do ônus de comprovar a ocorrência do fato gerador do tributo, o que ocorreria *in casu*, cabe ao contribuinte demonstrar que os pagamentos concedidos aos seus segurados não possuem natureza remuneratória, o que não se vislumbra no caso vertente.

Ademais, como veremos mais a frente, esse Colegiado não tem competência para se manifestar acerca da ilegalidade ou inconstitucionalidade da norma.

Nesse sentido, não se cogita da exclusão dos levantamentos relativos às verbas *sub examine*, uma vez que o fiscal autuante, bem como autoridade recorrida, em posterior análise do processo, agiram da melhor forma, com estrita observância à legislação de regência, especialmente ao artigo 214, § 9º, alínea "j", do RPS.

Portanto, não assiste razão à recorrente.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira