



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

Processo nº 14485.000955/2007-51
Recurso nº 153.088 Voluntário
Acórdão nº 2402-00.956 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de junho de 2010
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS: DIFERENÇAS E VALE TRANSPORTE EM DINHEIRO
Recorrente PIMENTEL CONSULTORES ASSOCIADOS LTDA
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA-SRP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2003 a 31/03/2006

CNAE. MATÉRIA ARGÜIDA APENAS EM SEDE RECURSAL. PRECLUSÃO.

Não argüida em impugnação, a matéria aduzida em sede de recurso, o colegiado não pode dela tomar conhecimento em razão da preclusão, nos termos do art. 17 do Dec. 70.235/72.

INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE.

É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a arguição a respeito da constitucionalidade ou ilegalidade e, em obediência ao Princípio da Legalidade, não cabe ao julgador no âmbito desta Corte Administrativa afastar a aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio sob o argumento de que seriam inconstitucionais ou afrontariam legislação hierarquicamente superior.

AJUDA DE CUSTO. PAGA MENSALMENTE. INTEGRAÇÃO AO SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

Integra o Salário-de-Contribuição a ajuda de custo paga sem os requisitos previstos no art. 28, § 9º, "g", da Lei 8.212/1991.

AUXÍLIO TRANSPORTE EM PECÚNIA. IMPOSSIBILIDADE. INCIDÊNCIA.

A contribuição previdenciária sobre parcela paga a título de Vale-Transporte é devida se não forem observadas as disposições da lei nº 7.418/85 e do Decreto nº 95.427/87.

SAT. INCIDÊNCIA PREVISTA EM LEI.

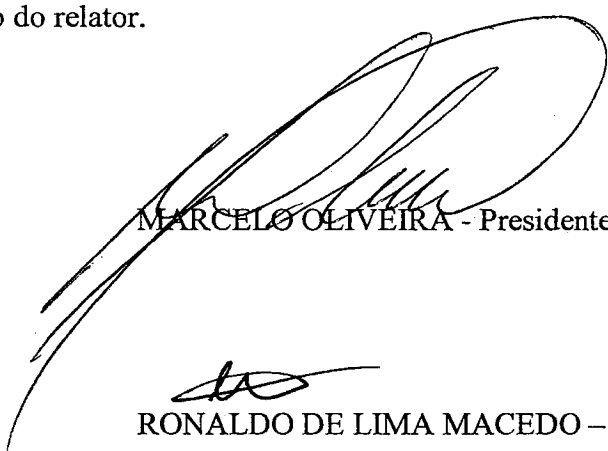
O Poder Judiciário já se manifestou sobre o tema de que é constitucional a contribuição destinada ao SAT/RAT.

A contribuição destinada ao SAT/RAT foi lançada em conformidade com a legislação de regência.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.



MARCELO OLIVEIRA - Presidente



RONALDO DE LIMA MACEDO – Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Marcelo Oliveira, Ana Maria Bandeira, Rogério de Lellis Pinto, Ronaldo de Lima Macedo e Ewan Teles Aguiar (Convocado). Ausente o Conselheiro Lourenço Ferreira do Prado.

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) lançada pelo Fisco contra a empresa Pimentel Consultores Associados LTDA, referentes às contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados, correspondentes à parcela dos segurados, parte patronal, SAT/RAT (financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho) e às destinadas a outras entidades e fundos – chamadas de Terceiros – (FNDE/Salário-Educação, SESI, SENAI, INCRA e SEBRAE), para o período de 05/2003 a 03/2006.

O Relatório Fiscal da notificação (fls. 68 a 71) informa que o lançamento fiscal divide-se em dois levantamentos:

GFI – “Folha Declarado em GFIP”: contribuições incidentes sobre as remunerações constantes em folhas de pagamento e não foram recolhidas na sua totalidade;

NG2 – “Não GFIP 2 Salário Folha”: contribuições incidentes sobre remunerações pagas a título de vale transporte em dinheiro e ajuda de custo, ambos pagos em desacordo com a legislação específica, e não foram consideradas pela empresa na base de cálculo das contribuições declaradas na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 102 a 115), alegando, em síntese, que: (i) os valores pagos aos empregados a título de ajuda de custo referem-se a reembolsos de despesas efetuadas pelo empregado no desempenho de suas atividades. Com isso, não tinham cunho salarial, pois se trata de verbas de natureza indenizatória; (ii) a notificada pagou a seus funcionários o benefício do vale-transporte nos termos da Convenção Coletiva de Trabalho, firmada entre o SEPROSP e o SINDPD. Com isso, Acordos e Convenções Coletivas são fontes de direito, tendo força de lei; (iii) com relação à contribuição para o custeio dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, a doutrina tem se orientado no sentido da inconstitucionalidade dessa exação, por falta de definição legal do que sejam riscos mínimo, médio e grave para ensejar a aplicação das alíquotas de 1%, 2% e 3%, respectivamente, nos termos do art. 22, inciso II, da Lei nº 8.212/1991; (iv) constam no Relatório Fiscal que a notificada informou incorretamente em GFIP's as alíquotas de GILRAT. Ocorre que, no período inicial de suas atividades, a notificada não possuía qualquer empregado, tendo seus serviços prestados diretamente pelos sócios; e (v) com relação à alíquota de 1% sobre a remuneração paga aos segurados empregados, a mesma estava correta, tendo em vista que o inciso II do art. 22 da Lei nº 8.212/1991 determina que se leve em consideração a atividade preponderante desenvolvida pela empresa.

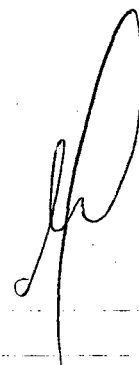
Nas fls. 297 a 302, a autuada reitera seu pedido anteriormente formulado, acostando novos documentos aos autos desse processo, para que seja cancelada a NFLD, uma vez que nenhuma contribuição adicional é devida pela Notificada, que sempre informou corretamente as alíquotas GILRAT em GFIP.

A DRP em Guarulhos-SP – por meio da Decisão-Notificação (DN) nº 21.425.4/097/2007 – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade (fls. 444 a 448).

A Notificada apresentou recurso (fls. 451 a 474), manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento das contribuições e no mais efetua repetição das alegações de defesa.

O Serviço de Orientação da Recuperação de Créditos – SEREC informa que o recurso interposto é tempestivo (fl. 591).

É o relatório.



Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente (fl. 591). Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

DAS PRELIMINARES:

Inicialmente a recorrente aduz em seu recurso que a fiscalização realizou enquadramento incorreto no código de Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) para a apuração das contribuições destinadas ao SAT/RAT.

Não obstante tais argumentos do Recorrente, é de se registrar que não foram estes trazidos em sede de impugnação (fls. 102 a 115), o que pelas disposições do art. 17 do Dec. 70.235/72, a impedem de ser conhecidos. Nesse sentido, vale trazer a colação o texto do referido dispositivo legal, que assim dispõe:

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

Dessa forma, por não ter sido ventiladas em sua impugnação, as alegações relativas à suposta incorreção no enquadramento do código da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), não podem ser conhecidas por este Colegiado.

Quanto à alegação de julgamento *extra petita* exarada pela Decisão-Notificação (DN) nº 21.425.4/097/2007 (fls. 444 a 448), tal alegação não deve ser acatada, pois essa decisão baseiou-se nos elementos e pedidos constantes da impugnação de fls. 102 a 115 e nos demais documentos acostados no presente processo de fls. 01 a 72.

DO MÉRITO:

No aspecto meritório, o recurso voluntário em questão resumiu-se a atacar os seguintes pontos: (i) os valores pagos aos empregados a título de ajuda de custo referem-se a reembolsos de despesas efetuadas pelo empregado no desempenho de suas atividades. Com isso, não tinham cunho salarial, pois se trata de verbas de natureza indenizatória; (ii) a notificada pagou a seus funcionários o benefício do vale-transporte nos termos da Convenção Coletiva de Trabalho, esta teria força de lei; (iii) com relação ao SAT/RAT, a doutrina tem se orientado no sentido da inconstitucionalidade dessa exação, por falta de definição legal do que sejam riscos mínimo, médio e grave, para ensejar a aplicação das alíquotas de 1%, 2% e 3%, respectivamente, nos termos do art. 22, inciso II, da Lei nº 8.212/1991; (iv) a Recorrente informou corretamente em GFIP's as alíquotas de GILRAT. Ocorre que, no período inicial de suas atividades, a notificada não possuía qualquer empregado, tendo seus serviços prestados diretamente pelos sócios; e (v) com relação à alíquota de 1% sobre a remuneração paga aos segurados empregados, a mesma estava correta, tendo em vista que o inciso II do art. 22 da Lei

nº 8.212/1991 determina que se leve em consideração a atividade preponderante desenvolvida pela empresa.

Com relação à argumentação de que os valores pagos aos empregados a título de ajuda de custo referem-se a reembolsos de despesas efetuadas pelo empregado no desempenho de suas atividades e, por isso, não tinham cunho salarial, pois se trata de verbas de natureza indenizatória, tal argumentação não deve ser acatada, já que a Recorrente deveria ter apresentado os comprovantes de tais despesas.

Além disso, os valores a título de ajuda de custo são pagos mensalmente, por meio de folha de pagamento, a alguns empregados, conforme Relatório Fiscal de fl. 69 – item “3” – Dos Fatos. Nos termos do art. 28, § 9º, alínea “g”, da Lei nº 8.212/1991, somente não incidem contribuições previdenciárias sobre a ajuda de custo paga em parcela única, em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado. Nesse sentido dispõe a legislação previdenciária no seu art. 28:

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)

(...)

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).

Entretanto, não é o que ocorreu no presente caso, pois os valores foram pagos mensalmente. Diante disso, sobre os valores intitulados de ajuda de custo devem incidir as contribuições sociais lançadas no presente processo, eis que o lançamento foi devido a Recorrente ter pago, mensalmente, os valores intitulados de ajuda de custo em desacordo com os requisitos previstos em lei (art. 28, § 9º, “g”, da Lei 8.212/1991).

Quanto à alegação de que a notificada pagou seus funcionários o benefício do vale-transporte nos termos da Convenção Coletiva de Trabalho, esta teria força de lei, tal alegação também não deve ser acatada, eis que as Convenções Coletivas de Trabalho não possuem força de lei com o poder de contrariar, desconstituir ou revogar ordenamentos jurídicos vigentes, tais como a legislação previdenciária e o Decreto 95.247/1987 – diploma que regulamentou a Lei nº 7.418/85 –, ambos vedam o pagamento do vale-transporte em dinheiro.

Ademais, registramos que, em observância ao princípio da legalidade, a autoridade administrativa deve exercer suas funções dentro do que a lei prescrever, portanto, os atos administrativos não podem ser objeto de casualidade ou de opções subjetivas, mas devem se encontrar conformados com a lei.

É o princípio da legalidade que permite à autoridade administrativa rever seus próprios atos, inclusive o lançamento tributário, para examinar a conformidade dos mesmos com a lei.



Com o objetivo de evitar toda sorte de interpretações, por parte da administração e dos administrados, a respeito da incidência ou não da contribuição previdenciária sobre determinada verba paga, a lei veio definir expressamente quais os pagamentos não integrariam o salário de contribuição. Tal definição encontra-se disposta no § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91.

O cuidado do legislador se fez necessário, pois seria temerário submeter à análise discricionária do contribuinte, ou mesmo da autoridade administrativa, a possibilidade de afastar ou não a incidência da contribuição previdenciária.

A fim de reforçar o entendimento de que o propósito do legislador foi de restringir à lei todas as hipóteses de não incidência de contribuição, a Medida Provisória nº 1.596-14, de 10/11/97, posteriormente convertida na Lei nº 9.528/97, introduziu o termo “exclusivamente” ao § 9º da Lei nº 8.212/91, que elenca as verbas que não integram o salário-de-contribuição.

No que tange ao auxílio transporte pago em pecúnia, a recorrente limita-se a afirmar que o pagamento efetuado sob tal forma não integra o salário de contribuição por não se configurar em contraprestação do serviço.

O dispositivo que trata do pagamento de vale transporte é a alínea “f” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, abaixo transcrita:

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

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

No que tange à incidência de contribuição previdenciária, o pagamento de vale transporte em dinheiro contraria o disposto na Lei nº 7.418/85, que versa o seguinte:

“Art. 2º O Vale-Transporte concedido nas condições e limites nesta lei, no que se refere à contribuição do empregador:

(...)

não constitui base de incidência de contribuição previdenciária ou de Fundo de Garantia por Tempo de Serviço

(...)

Art. 5º A concessão do benefício ora instituído implica a aquisição pelo empregador dos Vales-Transporte necessários aos deslocamentos do trabalhador no percurso residência-trabalho e vice-versa, no serviço de transporte que melhor se adequar.”

Depreende-se que o art. 2º é claro no sentido de que somente deixará de integrar a base de cálculo o vale transporte concedido nas condições e limites da lei que no art. 5º expressamente determina que a concessão do benefício implica na aquisição por parte do empregador dos vales necessários ao deslocamento do empregado.

Assim, os valores pagos a título de vale transporte em espécie integram o salário de contribuição.

Quanto à argumentação da inconstitucionalidade/ilegalidade da cobrança da contribuição para o Seguro de Acidente de Trabalho (SAT), tal tese não deve ser acatada, pois o Supremo Tribunal Federal (STF) já pacificou a matéria no julgamento do RE 343.446-SC, Relator Ministro Carlos Velloso. Assim, entendeu o STF que a exigência da contribuição para o custeio do SAT, por meio das Leis nºs 7.787/1989 e 8.212/1991, é constitucional e também declarou que a delegação ao Poder Executivo – para regulamentação dos conceitos de “atividades preponderante” e “grau de risco leve, médio e grave” – tem amparo constitucional. Transcrevemos a ementa do RE 343.446-SC:

EMENTA: - CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. Lei 7.787/89, arts. 3º e 4º; Lei 8.212/91, art. 22, II, redação da Lei 9.732/98. Decretos 612/92, 2.173/97 e 3.048/99. C.F., artigo 195, § 4º; art. 154, II; art. 5º, II; art. 150, I.

I. - Contribuição para o custeio do Seguro de Acidente do Trabalho - SAT: Lei 7.787/89, art. 3º, II; Lei 8.212/91, art. 22, II: alegação no sentido de que são ofensivos ao art. 195, § 4º, c/c art. 154, I, da Constituição Federal: improcedência. Desnecessidade de observância da técnica da competência residual da União, C.F., art. 154, I. Desnecessidade de lei complementar para a instituição da contribuição para o SAT.

II. - O art. 3º, II, da Lei 7.787/89, não é ofensivo ao princípio da igualdade, por isso que o art. 4º da mencionada Lei 7.787/89 cuidou de tratar desigualmente aos desiguais.

III. - As Leis 7.787/89, art. 3º, II, e 8.212/91, art. 22, II, definem, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida. O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I.

IV. - Se o regulamento vai além do conteúdo da lei, a questão não é de inconstitucionalidade, mas de ilegalidade, matéria que não integra o contencioso constitucional.

V. - Recurso extraordinário não conhecido.

Além disso, registramos que toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, ou seja declarada suspensa pelo Senado Federal nos termos art. 52, X, da Constituição Federal, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la. Nesse sentido, entendo pertinente transcrever trecho do Parecer CJ n º 771, aprovado pelo Ministro da Previdência Social em 28/1/1997, que enfoca a questão:

Cumpra ressaltar que o guardião da Constituição Federal é o Supremo Tribunal Federal, cabendo a ele declarar a inconstitucionalidade de lei ordinária. Ora, essa assertiva não quer dizer que a administração não tem o dever de propor ou aplicar leis compatíveis com a Constituição. Se o destinatário de uma lei sentir que ela é inconstitucional o Pretório Excelso é o

órgão competente para tal declaração. Já o administrador ou servidor público não pode se eximir de aplicar uma lei, porque o seu destinatário entende ser inconstitucional, quando não há manifestação definitiva do STF a respeito.

A alegação de inconstitucionalidade formal de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições.

Nesse sentido, o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) veda aos Membros de Turmas de julgamento afastar aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade e o próprio Conselho uniformizou a jurisprudência administrativa sobre a matéria por meio do enunciado da Súmula nº 2, publicadas no DOU de 22/12/2009, ANEXO III - CONSOLIDAÇÃO DAS SÚMULAS DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS - CARF, pág. 71, transcrito a seguir:

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

Súmulas 2 do 1º e 2º Conselhos do antigo Conselho de Contribuintes.

Logo, em consonância com a legislação previdenciária de regência ao lançamento fiscal, entendo que são devidas à contribuição destinada para o Seguro de Acidente de Trabalho (SAT)/RAT (financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho).

Com relação à alegação de que a Recorrente informou corretamente em GFIP's as alíquotas de GILRAT e que, no período inicial de suas atividades, a notificada não possuía qualquer empregado, tendo seus serviços prestados diretamente pelos sócios, também não deve ser acatada tal alegação, uma vez que a empresa já possuía empregados na competência 05/2003, conforme constatação no Relatório Fiscal, fls. 68 a 71 – item “3”-DOS FATOS –, e no Discriminativo Analítico de Débito (DAD), fls. 04 a 15, que contém o salário-de-contribuição dos empregados declarados em GFIP's.

Por fim, com relação à alíquota de 1% sobre a remuneração paga aos segurados empregados, já que a mesma estaria correta, tendo em vista que o inciso II do art. 22 da Lei nº 8.212/1991 determina que se leve em consideração a atividade preponderante desenvolvida pela empresa, esclarecemos que o art. 202, §3º, do Decreto nº 3.048/1999 dispõe que: “Considera-se preponderante a atividade que ocupa na empresa, o maior número de segurados e trabalhadores avulsos”. Assim, não é a atividade de maior faturamento dentro da empresa que determina sua atividade preponderante para fins de enquadramento na alíquota de SAT/RAT, e sim, aquela que ocupa o maior número de segurados empregados. Diante disso, houve o enquadramento no CNAE 72.20-6, cuja alíquota atribuída de grau de risco é igual a 2%, em decorrência da empresa ter o maior número de empregados alocados em funções de programação, conforme consta na folha de pagamento apresentada pela defesa (fls. 146 a 237) e no Relatório Fiscal de fls. 68 a 71 – item “3”-DOS FATOS. Logo, essa alegação também não deve ser acatada.

Finalmente, pela análise dos autos, chegamos à conclusão de que o lançamento foi lavrado na estrita observância das determinações legais vigentes, sendo que teve por base o que determina a Legislação de regência.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **NEGAR-LHE PROVIMENTO**.

Sala das Sessões, em 10 de junho de 2010



RONALDO DE LIMA MACEDO - Relator

