



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

Processo nº 18050.007948/2008-21
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-004.859 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de janeiro de 2016
Matéria REMUNERAÇÃO SEGURADOS: PARCELAS FOLHA PAGAMENTO.
SALÁRIO INDIRETO: VALE TRANSPORTE, ASSISTÊNCIA MÉDICA
Recorrente WORKTIME ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/09/2006

COTA PATRONAL. SEGURADO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

É devida contribuição previdenciária incidente sobre as remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais, na forma do art. 22, inciso III, da Lei 8.212/91.

COTA PATRONAL. SEGURADO EMPREGADO. SAT.

É devida contribuição previdenciária incidente sobre as remunerações pagas aos segurados empregados, na forma do art. 22, incisos I e II, da Lei 8.212/91 e art. 57, §6º, da Lei 8.213/91.

ASSISTÊNCIA MÉDICA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL.

Para que os valores pagos a título de assistência médica sejam excluídos do salário de contribuição, tais valores devem abranger todos os empregados e dirigentes.

VALE-TRANSPORTE PAGO EM PECÚNIA. NÃO-INCIDÊNCIA. ALINHAMENTO COM A JURISPRUDÊNCIA DO STJ E STF.

Em decorrência de entendimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF) e Superior Tribunal de Justiça (STJ), não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos em dinheiro a título de vale-transporte.

LANÇAMENTO PREVENTIVO DA DECADÊNCIA. POSSIBILIDADE. AÇÃO JUDICIAL EM CURSO.

Poderá ser realizado o lançamento das contribuições previdenciárias destinado a prevenir a decadência, mesmo que haja discussão judicial da matéria.

Havendo depósito judicial, isso suspende a exigibilidade do crédito tributário e protege o devedor contra atos de cobrança do Fisco, mas não impede o

lançamento referente às diferenças entre a contribuição total de SAT (2%), apuradas na ação fiscal, e o montante depositado em juízo pela Recorrente.

SEGURO DE ACIDENTE DE TRABALHO (SAT/GILRAT).
INCIDÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVISTA EM LEI.

O Poder Judiciário já se manifestou sobre o tema de que são constitucionais e legítimas as contribuições destinadas ao SAT/GILRAT.

O grau de risco da empresa é estabelecido de acordo com o enquadramento da sua atividade econômica preponderante, sendo que a CNAE (classificação nacional de atividades econômicas) fiscal n.º 74500 (seleção, agenciamento e locação de mão de obra p/ serviços temporários), conforme aprovado pelo Decreto 2.173/1997 e anexo V do Regulamento da Previdência Social (RPS), Decreto 3.048/1999, é grau 2, correspondente ao risco médio, alíquota 2,00%.

PRODUÇÃO DE PROVAS. PERICIAL. NÃO É NECESSÁRIA.
OCORRÊNCIA PRECLUSÃO.

Quando considerá-lo prescindível e meramente protelatório, a autoridade julgadora deve indeferir o pedido de produção de prova por outros meios admitidos em direito.

A apresentação de elementos probatórios, inclusive provas documentais, no contencioso administrativo previdenciário, deve ser feita juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer que sejam excluídos os valores apurados em decorrência da verba paga a título de vale transporte em dinheiro.

Ronaldo de Lima Macedo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Ronaldo de Lima Macedo, Kleber Ferreira Araújo, Ronnie Soares Anderson, Marcelo Oliveira, Lourenço Ferreira do Prado, João Victor Ribeiro Aldinucci e Natanael Vieira dos Santos.

Relatório

Trata-se de lançamento fiscal decorrente do descumprimento de obrigação tributária principal, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, relativas à contribuição patronal, incluindo as contribuições para o financiamento das prestações concedidas em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/GILRAT), para as competências 01/2004 a 09/2006.

O Relatório Fiscal (fls. 64/87) informa que a empresa tem como atividade principal a seleção, agenciamento e locação de mão de obra para serviços temporários, consoante Lei 6.019/1974. As folhas de pagamento do ano de 2004 foram entregues em meio digital e com os seus respectivos resumos. Contudo, não foi feita a consolidação por estabelecimento e não foi informada a remuneração paga aos segurados da filiais. As remunerações mensais das folhas apresentadas foram confrontadas com dados constantes das Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) da empresa (informações estas provenientes do sistema informatizado da Previdência Social) e com os livros contábeis. Foram identificadas divergências entre as bases de remuneração declarada, a base lançada na contabilidade e as constantes das folhas de pagamentos, em todos os meses fiscalizados.

Esse Relatório informa ainda que os fatos geradores foram apurados por meio dos seguintes levantamentos:

1. **GFA - GFIP após início da fiscalização** → todos os valores de remuneração e os descontos dos segurados declarados em GFIP, após início da ação fiscal, foram lançados neste levantamento, inclusive pró-labore (honorários de diretoria);
2. **FPN - Folha de Pagamento não declarada** → obtida da comparação entre o total das remunerações declaradas em GFIP e as folhas de pagamento da empresa, constatou-se que não foram declarados em GFIP todos os dados da base de contribuição do contribuinte. As diferenças da base de cálculo e do desconto do segurado foram lançadas neste levantamento;
3. **SAT - Diferença SAT** → refere-se às diferenças entre os valores da contribuição total de SAT (2%), apuradas na ação fiscal, e o montante depositado em juízo pela empresa;
4. **ASM - Assistência Médica Contab** → referente a pagamentos efetuados pela empresa para concessão de assistência médica a uma parte dos segurados empregados;
5. **CON - VL Contábil maior que folha GFIP** → a contabilização das folhas de pagamentos da empresa demonstra que os valores lançados

na conta de salários é maior do que os constantes nas folhas entregues à fiscalização;

6. **HON - Honorário Pessoa Física Preposto** → referente aos honorários e despesas não comprovadas e pagas aos prepostos da empresa, não declarados em GFIP;
7. **ADV - Honorários Advocatícios** → pagamentos verificados na conta 3375-3.2.1.02.014 (honorários advocatícios) foram lançados neste levantamento, bem como a contribuição destes segurados;
8. **AUT - Autônomos Diversos** → referente a pagamentos de serviços prestados por pessoa física em diversas contas de despesa (contas 3471-3.2.1.02.017, 2201-3.3.1.02.005 e 2163-3.3.1.02.001);
9. **VTD - Vale Transporte Dinheiro** → o custo do vale transporte em dinheiro, identificado nas folhas de pagamento, foi lançado neste levantamento juntamente com a contribuição dos segurados devida sobre este benefício;
10. **DAL - Diferença de Acréscimos Legais** → referente a acréscimos legais (multa e juros) recolhidos a menor em Guias da Previdência Social (GPS) recolhidas em atraso, consoante fundamentação às folhas 59 a 61; e
11. **PRO - Pro Labore Contabilidade** → referente a pró-labore identificado na contabilidade (conta 3866-3.2.1.02.019 despesas não dedutíveis) e não declarado em GFIP.

01). A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 23/10/2008 (fl.

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 125/156, Volume 3), alegando, em síntese, que:

1. a empresa atua no fornecimento de mão de obra temporária, regida pela Lei 6.019/1974, sendo terceirizada das empresas contratantes. Assim, as exigências feitas no contrato de uma empresa terceirizante não vincula um outro contrato com outra empresa (também terceirizante) não cabendo a obrigatoriedade à impugnante estender a todos os trabalhadores não vinculados àquele contrato, não só por ausência de exigência legal e contratual, mas também porque aumenta o custo operacional e de pessoal da empresa, o que acabaria gerando a necessidade de enxugamento de folha, demissão e desemprego. Ora, se determinada empresa terceirizante exige contratualmente determinado benefício e outra não. não há nenhuma previsão legal, inclusive para fins previdenciários, a exigência de que todos os demais empregados, não vinculados àquele contrato, tenham eventual benefício. Nesse sentido, por se tratar de empresa de trabalho temporário, cada contrato, com suas exigências específicas, deve ser visto isoladamente, uma vez que não vinculam os demais trabalhadores temporários dos outros contratos;

2. para o **Lançamento GFA** percebe-se que o valor encontrado nesse item é a diferença entre a transmissão da GFIP antes e a retransmissão da GFIP após a fiscalização, vindo a gerar esta diferença que, como dito, não é devida, bem como distribuídas nos demais tópicos a seguir impugnados;
3. no **Levantamento FPN**, o fato de existir diferença entre o total da remuneração declarada em GFIP e as folhas de pagamento significa dizer que nem tudo que está na folha de pagamento é remuneração tributável pela previdência, constituindo a mesma de verbas ressarcitórias e afins, verbas estas que não integram o salário de contribuição. Ademais, eventuais equívocos contábeis ou mesmo equívocos na fiscalização, não podem trazer prejuízo de tal monta à empresa impugnante;
4. portanto, resta evidente a improcedência deste tópico, merecendo a realização de perícia, o que restará evidente que nem todos os valores integrantes da folha de pagamento constituem-se base de cálculo para a contribuição previdenciária, uma vez que os valores foram reembolsados aos empregados a título de despesas já efetuadas;
5. para o **Levantamento VTD**, alega que no caso dos autos, além da questão da logística e do risco de furtos e roubos constantes, a empresa impugnante se viu impossibilitada de conceder os vales transporte para alguns funcionários, tendo em vista as peculiaridades que cercavam a localidade em que ocorria a prestação do serviço. Em outras palavras, a empresa impugnante não concedia vale transporte, reembolsando em dinheiro, porque ou não tinha transporte público e vale transporte no município, ou porque o transporte que existia não aceitava vale transporte;
6. no tópico referente ao **Levantamento SAT**, o fisco previdenciário lançou as diferenças entre os valores da contribuição total do SAT (2%), apurados na ação fiscal, e o montante depositado em juízo pela empresa. Percebe-se que o fisco previdenciário, ao total arrepio da lei, considerou, indiscriminadamente, todas as áreas de atuação da empresa impugnante com o mesmo risco para contribuição do SAT. Em outras palavras, não há que se falar em uniformidade do risco, razão pela qual deve ser aferido individualmente. Registre-se, inclusive, que a empresa impugnante presta serviço a instituição financeiras, sendo certo que é previsto que se trata de Risco, nestes casos, diferente de outras atividades;
7. ademais, como visto acima, existindo discussão judicial a respeito do suposto débito tributário, ou do seu valor, bem como depósito judicial (doc. Anexo), há a suspensão da exigibilidade do crédito, diferente do que alega o fisco previdenciário. Com efeito, conforme é sabido pelo próprio órgão fiscalizador, a questão está sendo submetida ao judiciário, sendo certo que, diferente do entende o fisco, encontra-se com a sua exigibilidade suspensa, notadamente quando com o

depósito judicial. Portanto, havendo processo que discute o valor do suposto débito tributário, com depósito judicial, suspende-se a exigibilidade do tributo até decisão final;

8. em relação aos **Levantamentos ASM e AMA**, todos os seus trabalhadores temporários, vinculados aos diferentes contratos, possuem indistintamente os direitos garantidos pela legislação aplicável, mormente os previstos na Lei 6.019/74 e na própria CLT (quando aplicável). Já outros benefícios, como, por exemplo, a assistência à saúde, depende da exigência contratual. Assim, como dito alhures, a diferença por ventura encontrada - assistência médica a alguns trabalhadores, não se trata de ato volitivo da empresa impugnante, mas sim de exigência contratual de quem contrata, beneficiando os trabalhadores contratados vinculados ao contrato;
9. para os **Levantamentos CON e COS**, registre-se que tal diferença é facilmente explicável, isso porque os valores das férias e 13º salário estão somente provisionados mês a mês na contabilidade, não sendo efetivamente pagos, assim resta claro o porque da diferença do pagamento real efetuado, com isso, não pode agora, o contribuinte sofrer qualquer sansão ou penalidade, por quanto que não ocorreu. Vale ainda salientar, que os pagamentos das ajudas de custo aos funcionários, também estão lançados e inclusos nestes valores, conforme inscrição da empresa impugnante no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), contribuindo com a diferença na contabilidade;
10. com relação ao **Levantamento HON**, também não merece razão os argumentos utilizados, notadamente por dois motivos: primeiro, porque se trata de contribuinte individual, existindo limite máximo para o recolhimento previdenciário, não sendo devido quando este é atingido; segundo, porque os reembolsos das despesas não são tributáveis. Ora, o próprio fisco reconheceu que as verbas remuneratórias foram lançadas em conjunto com as verbas ressarcitórias, o que já permite concluir que existem distinções no lançamento contábil que não são tributáveis. Desta forma, resta impugnada a pretensão do fisco previdenciário, requerendo, desde já, a realização de prova pericial;
11. para os **Levantamentos ADV, AUT e PRO**, aduz que todo contribuinte da previdência, inclusive o individual, tem um teto máximo em que é tributado, não havendo que se declarar em GFIP, nem em tributar, quando já se atingiu;
12. quanto ao pró-labore dos sócios, é fato que a autora remunera os seus sócios administradores através do pagamento de pró-labore. Contudo, estes mesmos sócios administradores, não obstante, já recolhem contribuição ao INSS, na qualidade de segurados obrigatórios, incidentes sobre o pró-labore. ou seja, sobre a mesma base de cálculo e mesmo fato gerador do recolhimento efetuado pela autora, com base na lei já citada. Portanto, pró-labore e salário são institutos jurídicos distintos, com efeitos diversos no campo jurídico. Um instituto pertence ao Direito do Trabalho, outro, ao Direito Comercial;

13. requer a improcedência total do presente Auto de Infração.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Salvador/BA – por meio do Acórdão nº 15-19.662 da 7ª Turma da DRJ/SDR (fls. 717/722, Volume 4) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que ele encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto.

A Notificada apresentou recurso voluntário, manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados e no mais efetua repetição das alegações da peça de impugnação (fls. 962/999, Volume 5).

A Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Salvador/BA informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processamento e julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

Recurso tempestivo. Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso interposto.

A Recorrente alega que os valores pagos a título de assistência médica (levantamentos ASM e AMA) não perderam sua natureza indenizatória, asseverando que a referida verba não é considerada salário.

Tal alegação é infundada, visto que o Fisco cumpriu a legislação de regência e demonstrou os valores pagos a títulos de assistência médica efetivamente caracterizam remuneração concedida aos segurados que prestaram serviços à Recorrente.

Verifica-se que o benefício de assistência médica (plano de saúde: COOPUS; SulAmérica Saúde; Máster Plan) era custeado pela Recorrente, total ou parcialmente, exclusivamente aos empregados que prestavam serviços para as empresas que exigiam tal cobertura, ou seja, o acesso à assistência médica somente era concedido aos empregados da Recorrente que exerciam atividades para tomadoras de seus serviços que exigiam cobertura de plano de saúde.

Assim, evidencia-se a existência de oferecimento da verba a título de assistência médica somente para uma parcela de funcionários, cuja lista de beneficiários foi destacada pelo Fisco, por meio da conta contábil CTA 1873-3.2.1.02.004-Assistência Médica e Odontológica, em conjunto com as planilhas nominais apresentadas pela empresa.

A legislação previdenciária dispõe que não integra o salário de contribuição, para os fins desta lei, o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa, nos termos do artigo 28, § 9º, alínea “q”, da Lei 8.212/1991, na redação dada pela Lei 9.528/1997, transcrito abaixo:

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)

(...)

q) o valor relativo a 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; (g.n.)

Com relação à alegação da Recorrente de que as exigências feitas no contrato de uma empresa terceirizante não vincula outro contrato com outra empresa (também terceirizante), é impertinente e inoportuna no âmbito tributário-previdenciário, eis que a legislação previdenciária tem regra específica sobre a matéria, prescrevendo que a assistência médica deve ser fornecida a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa, conforme art. 28, §9º, alínea “q”, da Lei 8.212/1991.

Por outro lado, em matéria tributária não se pode imputar responsabilidade tributária oriunda exclusivamente de acordos particulares firmados entre a Recorrente e as empresas contratantes de sua mão de obra, já que a contribuição previdenciária é compulsória, configurada como tributo. Assim, a alegação da Recorrente de que somente realizou a concessão de assistência médica para os segurados que prestaram serviços de empresa que exigia cobertura de plano de saúde é totalmente inócua e absolutamente ineficaz em face do Fisco, nos termos do art. 123 do CTN, que dispõe sobre a inoponibilidade das convenções privadas contra a entidade lançadora do tributo.

Lei 5.172/1966 – Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes. (g.n.)

Dessa forma, face à inobservância dos requisitos previstos no art. 28, § 9º, alínea “q”, da Lei 8.212/1991, já que o benefício de assistência médico custeado pela Recorrente não é extensivo ou oferecido à totalidade dos empregados e dirigentes da empresa, restou configurada a incidência de contribuições sociais previdenciárias (**levantamentos ASM e AMA**).

Com relação ao Vale-Transporte pago em dinheiro, deve-se observar o entendimento da jurisprudência dos tribunais de superposição (STF e STJ) no sentido de que os valores pagos a título de vale-transporte em dinheiro não integram o salário de contribuição, eis que os atos normativos que o disciplinam afrontam a Constituição Federal.

Por meio da Lei 7.418/1985, foi instituído o vale-transporte como direito do trabalhador a cargo do empregador, pessoa física ou jurídica, a fim de cobrir despesas efetivas de deslocamento da residência para o trabalho e vice-versa. A saber:

Art. 1º. Fica instituído o Vale-Transporte, que o empregador, pessoa física ou jurídica, poderá antecipar ao trabalhador para utilização efetiva em despesas de deslocamento residência-trabalho e vice-versa, mediante celebração de convenção coletiva ou de acordo coletivo de trabalho e, **na forma que vier a ser regulamentada pelo Poder Executivo**, nos contratos individuais de trabalho.

Posteriormente, o Decreto 95.247/1987 veio proibir a concessão de tal benefício mediante pagamento em dinheiro, nos termos do seu art. 5º, *in verbis*:

Art. 5º. É vedado ao empregador substituir o Vale-Transporte por antecipação em dinheiro ou qualquer outra forma de pagamento, ressalvado o disposto no parágrafo único deste artigo. Parágrafo único. No caso de falta ou insuficiência de estoque de Vale-Transporte, necessário ao atendimento da demanda e ao funcionamento do sistema, o beneficiário será ressarcido pelo empregador, na folha de pagamento imediata, da parcela correspondente, quando tiver efetuado, por conta própria, a despesa para seu deslocamento.

A Constituição Federal expressamente consignou que:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça. (g.n.)

Já o Código Tributário Nacional (CTN), complementando a matéria, estabelece que:

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;

II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;

IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

.....
Art. 99. O conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos, determinados com observância das regras de interpretação estabelecidas nesta Lei. (g.n.)

Diante do arcabouço jurídico-tributário acima delineado, percebe-se que o debate acerca deste tema esbarra em questões e postulados jurídicos, o que impede a perpetuação da divergência. Como destacou o Ministro Eros Grau, relator do Recurso Extraordinário (RE) nº 478410, em seu voto: “a cobrança de contribuição previdenciária sobre o valor pago em dinheiro a título de vale-transporte – que efetivamente não integra o salário – seguramente afronta a Constituição em sua totalidade normativa”.

Transcrevo abaixo trechos das decisões dos tribunais de superposição:

“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/SP, Rel.: Min. EROS GRAU, j.10/03/2010, Dje 13.05.2010, Despacho de publicação nº 94 de 12/05/2011)

“Ementa: TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. AUXÍLIO-CRECHE. MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ. AUXÍLIO-TRANSPORTE PAGO EM PECÚNIA. NÃO-INCIDÊNCIA. ENTENDIMENTO DO STF. REALINHAMENTO DA JURISPRUDÊNCIA DO STJ. 1. A solução integral da controvérsia, com fundamento suficiente, não caracteriza ofensa ao art. 535 do CPC. 2. O acórdão de origem consignou que a parte não comprovou os gastos com o auxílio-creche nem a idade dos beneficiários. Rever tal

*entendimento demanda reexame da matéria fático-probatória, vedado em Recurso Especial (Súmula 7/STJ). **3. Em razão do pronunciamento do Plenário do STF, declarando a inconstitucionalidade da incidência da contribuição previdenciária sobre as verbas referentes a auxílio-transporte, mesmo que pagas em pecúnia, faz-se necessária a revisão da jurisprudência do STJ para alinhar-se à posição do Pretório Excelso.** 4. Recurso Especial parcialmente conhecido e, em parte, provido.” (REsp 1194788/RJ, de 19.08.2010) (g.n.)*

.....
“EMENTA: TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. VALE-TRANSPORTE. PAGAMENTO EM PECÚNIA. NÃO-INCIDÊNCIA. PRECEDENTE DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. JURISPRUDÊNCIA DO STJ. REVISÃO. NECESSIDADE.

*1. O Supremo Tribunal Federal, na assentada de 10.03.2003, em caso análogo (RE 478.410/SP, Rel. Min. Eros Grau), concluiu **que é inconstitucional a incidência da contribuição previdenciária sobre o vale-transporte pago em pecúnia, já que, qualquer que seja a forma de pagamento, detém o benefício natureza indenizatória.** Informativo 578 do Supremo Tribunal Federal.*

2. Assim, deve ser revista a orientação desta Corte que reconhecia a incidência da contribuição previdenciária na hipótese quando o benefício é pago em pecúnia, já que o art. 5º do Decreto 95.247/87 expressamente proibira o empregador de efetuar o pagamento em dinheiro.

3. Embargos de divergência providos.” (Embargos de Divergência em REsp nº 816.829 – RJ, 2008/0224966-4)

No mesmo caminho da jurisprudência dos tribunais de superposição, a Advocacia-Geral da União (AGU) publicou no dia 08/12/2011 a Súmula nº 60, em que seu enunciado estabelece que: “*não há incidência de contribuição previdenciária sobre o vale-transporte pago em pecúnia, considerando seu caráter indenizatório da verba*”.

Com isso, como a questão é eminentemente jurídica, inclino-me diante da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF) e do Superior Tribunal de Justiça (STJ) para considerar que o vale-transporte pago em pecúnia (dinheiro) não integra a base de cálculo das contribuições sociais. Logo, os valores das contribuições sociais apurados no levantamento: “**VTD**” - Vale Transporte Dinheiro – incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas aos segurados a título de **vale-transporte pago em dinheiro** – deverão ser excluídos do presente lançamento fiscal.

A Recorrente alega que o “levantamento CON” contém valores provisionados na contabilidade de férias e décimo terceiro (13º), bem como valores oriundos do Programa de Alimentação ao Trabalhador (PAT), sendo que tais valores não compõem a base de cálculo da contribuição previdenciária.

Tal alegação não será acatada, já que o Fisco demonstrou que os valores lançados no “**levantamento CON - VL Contábil maior que folha GFIP**” foram identificados

na contabilidade da Recorrente, conta salários, e são superiores aos identificados na folha e na GFIP.

Por meio do Relatório de diligência o Fisco esclareceu que:

“[...] 5.1.1. A auditora efetuou o confronto entre as informações declaradas em GFIP, escrituradas na Contabilidade, e informadas nas Folhas de Pagamento, observando que os valores constantes de cada documento possuíam valores diversos e não cumulativos. Foi constatado através da comparação entre as informações das Folhas de Pagamento e GFIP declaradas que as GFIP apresentavam valores inferiores aos das Folhas de Pagamento nas competências: de janeiro a abril, agosto, outubro e novembro e que não houve transmissão da declaração de GFIP referente ao décimo terceiro salário e nem todos os segurados que constavam das Folhas de Pagamento foram declarados em GFIP. Tais explicações encontram-se na página 68 do Relatório Fiscal.

5.1.2. Em tabela elaborada pela auditora que se encontra às fls.95,96 do processo a mesma demonstra a diferença entre a Base de cálculo da folha de pagamento e GFIP e a tabela que demonstra as folhas de pagamento apresentadas pela Empresa relativas aos trabalhadores que prestavam serviço na Caixa Econômica Federal, e aos funcionários administrativos, contratos da matriz e outros contratos das filiais.

(...)

5.1.4. A auditora informou na página 79 do relatório fiscal que constatou que os valores que estavam lançados na contabilidade na conta salários apresentavam um valor maior que os valores que foram declarados em GFIP e os que se encontravam nas folhas de pagamento.

5.1.5. Às fls. 79 é relatado que a Empresa foi intimada a esclarecer tais divergências e não apresentou explicações plausíveis, nem documentos, alegando simplesmente que não existiam mais folhas além das apresentadas e que provavelmente tais divergências poderiam ser em virtude de ações de seus empregados, sem comprovar nada. Dessa forma, a Autoridade Fiscal lançou o crédito previdenciário de maneira correta baseada nos Livros Contábeis da Empresa, já que a própria Empresa não apresentou documentos que explicassem as divergências nem demonstrou ter conhecimento do motivo pelo qual cada documento elaborado pela mesma apresentava um valor diferente e o que a motivou a declarar em GFIP um valor diferente da própria Folha de Pagamento e do que escritura em seus Livros Contábeis. [...]’

A alegação de que a diferença contábil seria decorrente de provisão das verbas de férias e décimo terceiro não se justifica, já que se trata apenas de alegação sem a apresentação de qualquer documento que comprove os fatos delineados pelo Fisco.

Também não se justifica que a base de cálculo contém valores oriundos do Programa de Alimentação ao Trabalhador (PAT), haja vista que tal verba foi inserida em levantamento específico, levantamento “VTD” - Vale Transporte Dinheiro, e não há qualquer demonstração disso pela Recorrente.

Com relação aos levantamentos HON - Honorário Pessoa Física Preposto, ADV - Honorários Advocatícios, AUT - Autônomos Diversos e PRO - Pro Labore Contabilidade a Recorrente alega que os valores lançados pelo Fisco já atingiram o teto remuneratório da previdência social e seriam despesas de reembolso pagas aos segurados contribuintes individuais.

Tal alegação não será acatada, haja vista que a Recorrente não demonstrou que os segurados contribuintes individuais recebiam acima do teto remuneratório, ou seja, ela não trouxe nenhuma prova que demonstrasse a veracidade do que alega.

Verifica-se ainda que o presente auto de infração só faz referência a parcela patronal, sendo que a sua base de cálculo não se submete ao teto limitativo de incidência da contribuição previdenciária, pois o que a legislação previdenciária impõe são limites máximos e mínimos em relação às contribuições dos segurados, não prevalecendo em relação à contribuição devida pelas empresas.

A legislação previdenciária dispõe que a Recorrente fornecerá ao contribuinte individual que lhes presta serviços, comprovante do pagamento de remuneração e o compromisso de que a remuneração paga será informada na GFIP e a contribuição correspondente será recolhida (art. 60, inciso V, da Instrução Normativa SRP n.º 03/2005).

Instrução Normativa SRP n.º 03/2005:

Art. 60. A empresa e o equiparado, sem prejuízo do cumprimento de outras obrigações acessórias previstas na legislação previdenciária, estão obrigados a: (...)

V - fornecer ao contribuinte individual que lhes presta serviços, comprovante do pagamento de remuneração, consignando a identificação completa da empresa, inclusive com o seu número no CNPJ, o número de inscrição do segurado no RGPS, o valor da remuneração paga, o desconto da contribuição efetuado e o compromisso de que a remuneração paga será informada na GFIP e a contribuição correspondente será recolhida;

Além disso, a Recorrente não comprovou a alegação de que os valores pagos se referem a reembolso de despesas, sequer discrimina e/ou detalha as supostas despesas reembolsadas.

Por sua vez, o Fisco comprovou a ocorrência do fato gerador e, por meio da diligência fiscal, esclareceu que:

“[...] 3.2. A Autoridade Fiscal descreve em seu relatório que os lançamentos do crédito tributário correspondentes aos fatos geradores dos serviços prestados por contribuintes individuais, encontram-se nos levantamentos:

3.2.1. ADV (honorários advocatícios), lançamento contábil Conta: 3.2.02.014, conforme descrito pela Auditora Fiscal, às fls. 64 no levantamento ADV, que faz parte do item 3.1. do Relatório Fiscal os documentos apresentados pela empresa

relativos à esta conta: " demonstram que tais pagamentos foram feitos a pessoas físicas. Não houve declaração em GFIP destes valores." A Empresa não apresentou comprovação de que tais segurados já recolhiam pelo teto como alegado em sua impugnação, nem anexou tais documentos em sua impugnação, somente alegando por escrito tal argumento sem os elementos comprobatórios. A Auditora destaca também procedendo ao lançamento do crédito tributário, calculando a contribuição de segurados de acordo com a norma legal, com observância do limite de 11%.

3.2.2. Em relação ao lançamento do crédito tributário PRO correspondente aos valores da previdência privada na conta: 3.2.1.02.019, valores pagos aos sócios, considerados como pró-labore, a Empresa em sua impugnação nas folhas 155, 156 e 157 faz uma comparação entre salário e pró-labore e utiliza esta comparação para justificar que pró-labore não é base de cálculo de contribuição previdenciária. Tal alegação contraria a norma legal prevista que em seu artigo 9º, inciso V, alínea h, assim como o § 5, inciso I do artigo 201 do RPS.

3.2.3. O levantamento HON, que engloba honorários a pessoas físicas prepostos teve seus valores para o lançamento de crédito tributário extraído da conta 3.2.1.01.012 do livro Razão, que embora tenha o título de Serviços Prestados Pessoa Jurídica, a Auditora Fiscal relata que nos lançamentos contábeis foram constatados pagamentos a pessoas físicas na página 63 da peça Relatório Fiscal. Tal fato é demonstrado através das folhas anexas referentes ao Livro Razão correspondentes aos lançamentos contábeis que se encontram nas páginas: de 79 a 83. A Auditora Fiscal conta também no item 2.2.8, página 58, que a Empresa foi intimada a apresentar os documentos que comprovam tais lançamentos contábeis e não os apresentou em sua totalidade, alegando não encontrar parte dos documentos. Desta forma a Autoridade Fiscal procedeu de acordo com as normas legais, já que a Empresa não comprovou que não se tratava de prestação de serviço por pessoas físicas, nem comprovou o pagamento de contribuição social sobre estes valores lançados em contabilidade. Ressaltamos também que a empresa não anexou em sua impugnação recibos nem notas fiscais referentes a tais lançamentos.

3.2.4. AUT (autônomos diversos), que engloba os lançamentos contábeis: Contas: 3.2.02.017 (Outras despesas) Conta: 3.2.02.005 (Manutenção e Conservação), Conta: 3.2.02.001 (Serviços Prestados Pessoa Física), no item 3 da página 64 do processo na peça do Relatório Fiscal, a Auditora Fiscal descreve que identificou nos lançamentos contábeis vários pagamentos a pessoas físicas sob títulos diversos. A Empresa não apresentou a Autoridade Fiscal os documentos referentes a tais prestadores de serviço, e não anexou em sua impugnação os recibos, notas fiscais referentes a estas pessoas físicas. Assim, tal lançamento foi feito de acordo com as normas legais. [...]"

Com isso, para que houvesse a comprovação de que os segurados contribuintes individuais já atingiram ao teto de contribuição, seria necessária a comprovação do desconto efetuado relativamente para outras atividades desempenhadas, fato este não evidenciado nos autos, sendo que tal alegação é impertinente ao presente processo.

A Recorrente alega que os valores lançados no levantamento GFA (GFIP após início da ação fiscal) são indevidos.

Tal alegação não será acatada, já que a Recorrente não traz aos autos qualquer indício de prova em sentido contrário ao que foi apurado pelo Fisco.

O Fisco demonstrou a ocorrência do fato gerador, conforme a documentação de fls. 88/428. Acrescenta-se o §2º do art. 32 da Lei 8.212/1991 prescreve que as informações prestadas na GFIP servirão como base de cálculo das contribuições arrecadadas, e constituir-se-ão em termo de confissão de dívida, na hipótese do não-recolhimento, que foi o caso dos autos.

Ainda dentro do contexto fático, por meio da diligência fiscal, o Fisco esclareceu que:

“[...] 4.1. A Auditora classificou sob o levantamento GFA, os valores declarados como base de cálculo em GFIP, após o início da Ação Fiscal correspondentes aos honorários da diretoria.

4.1.1. Em sua impugnação, a Empresa alega que houve bitributação em virtude de a Auditora estar lançando uma base de cálculo já declarada em GFIP. Na página 74, quando descreve os levantamentos, a Auditora Fiscal explica que o levantamento GFA congrega valores declarados em GFIP após o início da Ação fiscal referente aos honorários da diretoria, valores estes que não foram declarados pela Empresa anteriormente, na época determinada pela norma legal. Dessa maneira, não cabe a alegação da Empresa de que foi utilizada a mesma base de cálculo declarada, pois os valores lançados pela auditora não haviam sido declarados anteriormente. Assim, as GFIP declaradas antes do início da ação fiscal não apresentavam todos os valores referentes aos fatos geradores da Empresa, sendo uma declaração incompleta, infringindo a norma legal. Ressalvamos que as GFIP entregues após o início da Ação Fiscal não produzem efeito tributário pela perda da espontaneidade da Empresa, não sendo impedimento para o lançamento do crédito fiscal pela Autoridade Fiscal, conforme IN MPS/SRP nº 03, de 2005, art. 635-A:

“§ 6º A retificação não produzirá efeitos tributários quando tiver por objeto alterar os débitos em relação aos quais o sujeito passivo tenha sido intimado do início de procedimento fiscal, salvo no caso de ocorrência de recolhimento anterior ao início desse procedimento: (Incluído pela INRFB nº 851, de 28 de maio de 2008)

4.1.2. A Empresa não declarou nas GFIP antes do início da ação fiscal as alíquotas correspondentes ao RAT e a terceiros. A não informação destas alíquotas em GFIP implica na ausência de declaração destas contribuições. Desta forma, a base de cálculo declarada em GFIP antes do início da ação fiscal foi utilizada apenas para o cálculo das diferenças de contribuições relativas

a riscos ambientais RAT, e das diferenças de contribuições de outras entidades, terceiros.

4.1.3. Ressaltamos que os valores que constam como contribuições declaradas em GFIP antes do início da ação fiscal foram utilizados também com a finalidade de demonstrar a apropriação de guias recolhidas.

4.1.4. A Auditora Fiscal organizou em planilhas os valores declarados pela Empresa antes e após o início da Ação Fiscal. Transcrevemos abaixo tais planilhas, onde podemos observar que a Empresa declarou valores diversos antes e após o início da Ação Fiscal. As planilhas encontram-se anexas ao processo às fls. 95 e 96. [...]”

Assim, também não se acata a alegação da ocorrência de bitributação, já que o levantamento GFA congrega apenas os valores declarados em GFIP após o início da Ação Fiscal, referente aos honorários da diretoria, valores estes que não foram declarados pela Recorrente anteriormente, na época determinada pela norma legal,

Com relação ao levantamento FPN (Folha de Pagamento Não Decl), a Recorrente alega que nem todos os valores integrantes da folha de pagamento constituem-se base de cálculo para a contribuição previdenciária, uma vez que os valores foram reembolsados aos empregados a título de despesas já efetuadas.

Tal alegação não será acatada, já que a Recorrente não traz aos autos qualquer indício de prova em sentido contrário ao que foi apurado pelo Fisco.

O Fisco demonstrou a ocorrência das diferenças apuradas, conforme a documentação de fls. 93/94.

A Recorrente alega que deveria recolher os valores para o Seguro de Acidente de Trabalho (SAT/GILRAT) com base no grau de risco leve (alíquota de 1%), e não no grau de risco médio (alíquota de 2%).

Tal alegação não será acatada, nos termos jurídicos a seguir delineados.

Em consonância com o Decreto 2.173/1997 e anexo V do Decreto 3.048/1999, a Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) 74500 (seleção, agenciamento e locação de mão de obra p/ serviços temporários), que é o caso da Recorrente, corresponde à alíquota do SAT/GILRAT de 2% (risco médio).

Decreto 3.048/1999 (Regulamento da Previdência Social - RPS)

ANEXO V – Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco (Conforme a Classificação Nacional de Atividades Econômicas – Redação dada pelo Decreto nº 6.042/2007)

CNAE	DESCRIÇÃO	%
7450-0/00	seleção, agenciamento e locação de mão de obra p/ serviços temporários	2%

Percebe-se que alíquota de 2% não é desprovida de legalidade, nem foi fixada de forma aleatória, discricionária ou com objetivo de enriquecimento ilícito, como quer a Recorrente, eis que a alíquota de 2% encontra seu fundamento no art. 22, inciso II e § 3º, da Lei 8.212/1991, *in verbis*:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de: (...)

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9 732, de 1.12.98)

a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;

b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave. (...)

§ 3º O Ministério do Trabalho e da Previdência Social poderá alterar, com base nas estatísticas de acidentes do trabalho, apuradas em inspeção, o enquadramento de empresas para efeito da contribuição a que se refere o inciso II deste artigo, a fim de estimular investimentos em prevenção de acidentes.

§4º A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V.

Com efeito, o dispositivo legal susomencionado estabelece que a alíquota do SAT/GILRAT a ser aplicada no cálculo contributivo é definida em relação à atividade preponderante exercida pelos segurados da empresa e o grau de risco (leve, médio e grave) presente no ambiente de trabalho.

Ressaltar-se que considera atividade preponderante a que ocupa, levando-se em conta todos os estabelecimentos da empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, nos termos do art. 202, § 3º, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999, transcrito abaixo:

Art. 202 (...)

§ 3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos. (g.n.)

Nesse mesmo sentido, o enunciado de Súmula 351 do Superior Tribunal de Justiça reafirma a legalidade da contribuição de SAT/RAT, bem como estabelece que a atividade preponderante criará a aplicação da alíquota do SAT.

SÚMULA N. 351-STJ: *A alíquota de contribuição para o seguro de acidente do trabalho (SAT) é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro.*

Acrescenta-se que, à luz do anexo V do Regulamento da Previdência Social (RPS), é possível identificar qual o grau de risco atribuído à empresa, de acordo com o tipo de atividade laboral. Assim, considerando que a atividade desenvolvida pela Recorrente é de seleção, agenciamento e locação de mão de obra p/ serviços temporários ((CNAE 74500), foi correta a aplicação da alíquota de 2% (grau de risco médio) para a contribuição destinada ao SAT/GILRAT.

Dessa forma, a alegação da Recorrente de que deveria usar alíquota de 1% (grau de risco leve) para o recolhimento do SAT/GILRAT não será acatada, eis que o arcabouço jurídico-previdenciário não permite tal procedimento.

Quanto à argumentação da ilegalidade da cobrança da contribuição para o Seguro de Acidente de Trabalho (SAT/GILRAT), tal tese não será 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. (g.n.)**

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. (RE 343446, Rel. Min. Carlos Velloso, DJ de 04/04/2004)

Ainda o Relator desse RE 343.446-SC registrou que: “(...) o regulamento não pode inovar na ordem jurídica, pelo que não tem legitimidade constitucional o regulamento “*praeter legem*”. Todavia, o regulamento delegado ou autorizado ou “*intra legem*” é condizente com a ordem jurídico-constitucional brasileira”.

Esse entendimento de que a cobrança da contribuição destinada ao SAT/GILRAT é legítima vem sendo mantido pelo STF, senão vejamos:

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. SAT. TRABALHADORES AVULSOS. CONSTITUCIONALIDADE.

1. Contribuição social. Seguro de Acidente do Trabalho - SAT. Lei n. 7.787/89, artigo 3º, II. Lei n. 8.212/91, artigo 22, II. Constitucionalidade. Precedente.

2. A cobrança da contribuição ao SAT incidente sobre o total das remunerações pagas tanto aos empregados quanto aos trabalhadores avulsos é legítima. Precedente. (g.n.)

Agravo regimental a que se nega provimento. [...]

Voto [...]

4. O Supremo afastou a argumentação de contrariedade do princípio da legalidade tributária [CB, artigo 150, I], uma vez que a lei fixou padrões e parâmetros, deixando para os decretos regulamentares ns. 612/92, 2.173/97 e 3.048/99 a delimitação dos conceitos necessários à aplicação concreta da norma “atividade preponderante” e “grau de risco leve, médio ou grave”. (g.n.) (AIAGR 742458/DF, Rel. Min. Eros Grau, Dje 14/05/2009)

Depreende-se dessas decisões do STF que a complementação dos conceitos de atividade preponderante e do grau de risco para aplicação das alíquotas do SAT/GILRAT pode ser estabelecida por meio de Decreto (regulamento do Poder Executivo), desde que a lei assim o discipline.

Logo, em consonância com a legislação previdenciária de regência ao lançamento fiscal, entendo que são devidas à diferença de contribuição destinada para o Seguro de Acidente de Trabalho (SAT/GILRAT), e afasto as alegações da Recorrente de ilegalidade dessa exação previdenciária.

Dentro do levantamento SAT (Diferença SAT), referente às diferenças entre os valores da contribuição total de SAT (2%), apuradas na ação fiscal, e o montante depositado em juízo pela empresa, a Recorrente alega que não seria necessária à realização do lançamento fiscal, já que este ocorreu por meio do depósito do montante em juízo.

Entende-se que não assiste razão à Recorrente, eis que os valores lançados são concernentes apenas às diferenças entre a contribuição total de SAT (aplicação da alíquota de 2%, grau médio), apuradas na ação fiscal, e o montante depositado em juízo pela Recorrente, em decorrência desses depósitos judiciais não terem sido efetuados em seu montante integral.

Cumpre esclarecer que, no momento em que o sujeito passivo preferiu realizar o depósito do montante judicialmente, que também suspende a exigibilidade do crédito tributário (art. 151, II, do CTN), o Fisco poderá realizar o lançamento fiscal – na hipótese em que a espécie tributária comporta lançamento fiscal, que é o caso dos autos –, pois é medida assegurada ao Fisco nos termos do art. 142 do CTN.

Lei 5.172/1966 – Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

O lançamento fiscal, que constituiu o crédito tributário, somente não poderá ser lavrado quando o sujeito passivo encontrar-se protegido por medida judicial impedindo especificamente o início do procedimento fiscal, com a aplicação das multas cabíveis, ou o próprio lançamento do crédito previdenciário. Neste caso, caberá ao Fisco buscar, por meio do órgão jurídico próprio, reverter judicialmente o obstáculo, abstendo-se, contudo, de iniciar a ação fiscal ou mesmo de lançar eventual crédito, enquanto durar a determinação judicial, que não é o caso do presente processo.

Na espécie, no momento em que a Recorrente realizou o depósito judicial, isso suspende a exigibilidade do crédito tributário e protege o devedor contra atos de cobrança do Fisco somente dos valores depositados judicialmente, mas não impede o lançamento, para prevenir a decadência, das diferenças entre a contribuição total de SAT (aplicação da alíquota de 2%, grau médio), apuradas na ação fiscal, e o montante depositado em juízo pela Recorrente.

O Fisco esclareceu, por meio da diligência fiscal, que as Guias decorrentes do depósito judicial não foram apropriadas no levantamento SAT (Diferença SAT).

“[...] 1.1.4.7. O questionamento a respeito da consideração das Guias decorrentes do depósito judicial, é improcedente, lendo atentamente o processo vimos que nos lançamentos dos créditos previdenciários referentes aos valores objeto de ação judicial nos relatórios Demonstrativo Analítico de Débito - DAD E Relatório de Apropriação de documentos Apresentados - RADA não constam tais guias, sendo assim a Autoridade Fiscal não apropriou as Guias decorrentes do depósito judicial, agindo corretamente, embasada legalmente, não cabendo apropriação de tais guias no momento do lançamento do débito. [...]”

Portanto, o Fisco agiu no estrito cumprimento de seu dever legal, eis que o lançamento é ato vinculado e obrigatório, procedendo corretamente ao lançar o crédito previdenciário.

A Recorrente também insiste na realização de produção de prova por todos os meios admitidos em direito, inclusive prova pericial, afirmando que isso prejudicaria o seu direito da ampla defesa e do devido processo legal.

Essa tese também não prospera, eis que o deferimento de produção de prova requerida pela Recorrente depende de demonstração das circunstâncias que a motiva. Assim, a prova pericial e outros meios de prova admitidos em direito só deverão ser concedidos com fundamento nas causas que justifiquem a sua imprescindibilidade, pois essas provas só têm sentido na busca da verdade material.

Logo, somente é justificável o deferimento de outros meios de prova admitidos em direito – tais como a prova testemunhal ou pericial – quando não se referir a matéria fática documental não posta nos autos, ou assunto de natureza técnica, que tenha utilidade probatória, relacionada ao objeto que cuida o processo, ou cuja comprovação não possa ser feita no corpo dos autos. Por conseguinte, revela-se prescindível a prova pericial, ou mesmo documental, que não tenha nenhuma utilidade, eis que não se relacione com o processo ou sobre aspecto que pode ser facilmente esclarecido nos autos, como as matérias constantes das alegações apresentadas pela Recorrente.

Ademais, verifica-se que – para apreciar e prolatar a decisão de provimento, ou não, do recurso voluntário ora analisado – não existem dúvidas a serem sanadas, já que o lançamento fiscal com seus anexos (fls. 01/453 – Volume I a V) contém de forma clara os elementos necessários para a sua configuração. É importante deixar registrado que a base de cálculo, apurada no presente lançamento, é oriunda exclusivamente dos valores declarados pelo sujeito passivo nas folhas de pagamento, nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) e na escrituração contábil (contas: 3471-3.2.1.02.017, 2201-3.3.1.02.005 e 2163-3.3.1.02.001; 3375-3.2.1.02.014-honorários advocatícios; CTA 1873-3.2.1.02.004-Assistência Médica e Odontológica; 2068-3.3.1.01.001-Honorários de diretoria; 3866-3.2.1.02.019-Despesas não dedutíveis; 2074-3.3.1.01.002-Salários). Logo, não há que se falar em produção de prova por outros meios admitidos em direito, nem na produção de prova pericial.

Dessa forma, a realização de prova pericial, ou qualquer outra diligência, não é necessária para o deslinde do caso analisado no momento. Nesse sentido, os arts. 18 e 29, ambos da Lei do Processo Administrativo Fiscal (Decreto 70.235/1972) estabelecem:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine.

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Por fim, registramos que, nos termos do art. 17 do Decreto 70.235/1972 – na redação dada pela Lei 9.532/1997 –, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada na sua peça de impugnação ou na sua peça recursal, *in verbis*:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997).

Assim, indefere-se o pedido de produção de prova por outros meios admitidos em direito, por considerá-lo prescindível e meramente protelatório.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **DAR PARCIAL PROVIMENTO** para reconhecer que sejam excluídos os valores apurados em decorrência da verba paga a título de vale transporte em dinheiro (levantamento: “**VTD**” - Vale Transporte Dinheiro), nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.