



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

Processo nº 35464.004361/2003-11
Recurso nº 155.261 Voluntário
Acórdão nº 2401-00.702 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de outubro de 2009
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - SALÁRIO INDIRETO
Recorrente MONSANTO DO BRASIL LTDA
Recorrida DRJ-SÃO PAULO I/SP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/10/2001

PREVIDENCIÁRIO. AJUDA DE CUSTO DE TRANSFERÊNCIA DE EMPREGADO. VALORES PAGOS EM DESCONFORMIDADE COM A REGRA DE ISENÇÃO PREVISTA NA LEI N.º 8.212/1991. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Incidem contribuições previdenciárias sobre verba repassada ao segurado empregado transferido unilateralmente pelo empregador, quando a mesma é paga em mais de uma parcela e não é disponibilizada estritamente para cobrir despesas de mudança do local de trabalho.

OMISSÃO NA APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS SOLICITADOS PELO FISCO. POSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES MEDIANTE ARBITRAMENTO.

Ao deixar de apresentar os documentos e esclarecimentos solicitados durante a ação fiscal, a empresa abre ao fisco a possibilidade de arbitrar o tributo devido, sendo do sujeito passivo o ônus de provar o contrário.

CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DOS ACIDENTES DE TRABALHO. ALÍQUOTA APLICÁVEL.

A alíquota da contribuição para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho é definida em função da atividade preponderante do sujeito passivo, que é aquela que engloba o maior número de segurados empregados e avulsos, só se considerando nesse cômputo os trabalhadores que atuam nas atividades fim da empresa.

CONTRIBUIÇÃO PARA O INCRA. SUJEIÇÃO DAS EMPRESAS URBANAS.

É legítima a cobrança da contribuição para o INCRA das empresas urbanas.

CONTRIBUIÇÃO AO SESI/SENAI. EMPRESA AUTO-ENQUADRADA COMO INDÚSTRIA. EXIGIBILIDADE.

Ao se enquadrar-se perante a Administração Tributária como empresa do ramo industrial, o sujeito passivo fica obrigado a recolher a contribuição para financiamento do SESI/SENAI, a menos que promova justificadamente a retificação das declarações apresentadas.

CONTRIBUIÇÃO PARA O SEBRAE. EMPRESAS NÃO ENQUADRADAS COMO PEQUENAS OU MICRO. OBRIGAÇÃO DE RECOLHER.

O adicional sobre as contribuições ao SESI, SENAI, SESC e SENAC arrecadados para custear o SEBRAE são devidos também pelas médias e grandes empresas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/10/1998

PREVIDENCIÁRIO. NFLD. CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. PRAZO DECADENCIAL.

A teor da Súmula Vinculante n.º 08, o prazo para constituição de crédito relativo às contribuições para a Seguridade Social segue a sistemática do Código Tributário Nacional.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/10/2001

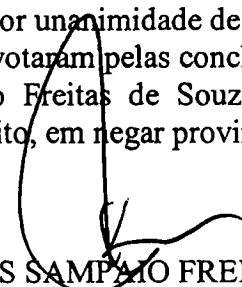
RELATÓRIO FISCAL QUE RELATA A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, APRESENTA A FUNDAMENTAÇÃO LEGAL DO TRIBUTO LANÇADO E ENFOCA A APURAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não se vislumbra cerceamento ao direito de defesa do sujeito passivo, quando as peças que compõem o lançamento lhe fornecem os elementos necessários ao pleno exercício faculdade de impugnar a exigência.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos: I) em acolher a preliminar de decadência até a competência 10/1998. votaram pelas conclusões os Conselheiros Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Marcelo Freitas de Souza Costa; II) em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada; e III) no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.


ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente


KLEBER FERREIRA DE ARAÚJO - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Cleusa Vieira de Souza, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

Relatório

Trata o presente processo administrativo da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, DEBCAD n.º 35.003.699-3, lavrada em nome da contribuinte já qualificada nos autos, na qual são exigidas as seguintes contribuições patronais: para o Fundo de Previdência e Assistência Social (FPAS), para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa e aquelas destinadas a outras entidades e fundos (terceiros).

O crédito em questão reporta-se às competências de 01/1997 a 10/2001 e assume o montante, consolidado em 26/11/2003, de R\$ 3.028.255,59 (três milhões, vinte oito mil, duzentos e cinquenta e cinco reais e cinquenta e nove centavos).

De acordo com o relatório da NFLD, fls. 68/70, os fatos geradores que deram ensejo ao lançamento foram pagamentos efetuados pela notificada aos seus empregados, a título de ajuda de custo de transferência de local de trabalho.

Afirma a autoridade notificante que a empresa adotava um sistema de retribuição pela transferência dos seus empregados que consistia no pagamento das seguintes verbas:

- a) despesas de mudança – mediante a apresentação de três orçamentos;*
- b) ajuda de aluguel – paga em três parcelas anuais, correspondentes a um percentual sobre ao salário do empregado transferido;*
- c) ajuda de custo de instalação – pagamento de valor fixo para cobrir despesas com instalação;*
- d) ajuda de custo escola – paga em três parcelas anuais, para cobrir a diferença entre o valor da mensalidade escolar dos filhos dos empregados no local de origem e no local de destino.*

A auditoria esclarece que, nos termos da Lei n.º 8.212/1991, é excluída da tributação apenas a verba paga em parcela única e repassada exclusivamente para cobrir despesas com transferência do empregado. Afirma-se que o fato da empresa não haver cumprido esses requisitos legais, os valores pagos foram considerados salário-de-contribuição.

De acordo com o relato fiscal, os referidos pagamentos foram obtidos da escrita contábil da empresa fiscalizada. Aduz o auditor que, para identificação de cada lançamento, foram solicitados, por diversos termos de intimação, os documentos que deram suporte aos registros contábeis, todavia, a notificada não apresentou os comprovantes das despesas para todo o período, fato que ocasionou a lavratura de Auto de Infração.

No relatório fiscal ressalta-se que foram segregados em itens de apuração distintos os pagamentos para os quais foi possível identificar os beneficiários, daqueles em que não houve essa possibilidade em razão da apresentação incompleta da documentação solicitada.

O agente do fisco alega também que foram excluídos da apuração os valores comprovadamente pagos para o transporte de objetos e de pessoas.

Para embasar suas alegações, o fisco juntou aos autos, além de planilhas demonstrativas das bases de cálculo apuradas, cópias de cartas de transferência e de solicitações de pagamento.

A empresa apresentou impugnação, fls. 110/128, alegando, em síntese, a nulidade da NLFD, por falta de exposição clara e precisa da forma como foi apurada a matéria tributável. No mérito, alega a natureza indenizatória das verbas em questão, o erro no enquadramento da alíquota da contribuição para financiamento dos acidentes de trabalho (SAT), bem como, a inexistência de contribuição para o INCRA, Sesi/SENAI e SEBRAE.

O órgão de primeira instância determinou a realização de diligência fiscal, fls. 287/294, para que fosse demonstrada a forma como se apurou a atividade preponderante da empresa, para fins de enquadramento da alíquota da contribuição ao SAT.

Em sua resposta à diligência requerida, fls. 296/301, a autoridade lançadora asseverou que para o período até 12/2000, utilizou-se do enquadramento efetuado pela própria empresa. Para o período posterior, o fisco afirma que, com base em informações prestadas pela empresa (CD anexado, fl. 313), a atividade preponderante da empresa corresponde ao código CNAE 15.59-8 (beneficiamento, moagem e preparação de outros alimentos de origem vegetal), para a qual é aplicada a alíquota de 3%.

A empresa manifestou-se acerca da diligência fiscal, fls. 354/358. Nessa peça, reitera os termos da impugnação e pede a declaração da decadência das contribuições lançadas até a competência 10/1998. Afirma também que os documentos juntados pelo fisco não são hábeis a comprovar que a alíquota relativa ao SAT era 3%. Alega também que a falta de discriminação da remuneração de cada um dos trabalhadores que receberam as verbas decorrentes de transferência, trouxe-lhe cerceamento ao direito de defesa.

A DRJ São Paulo I declarou procedente o lançamento, fls. 369/390. Naquele julgamento entendeu-se que a empresa pagou a verba relativa a mudança do local de trabalho em desconformidade com a norma que prevê a isenção, sendo cabível, portanto, a exação previdenciária.

Deu-se razão ao fisco na apuração da alíquota para a contribuição ao SAT, afastou-se a preliminar de decadência e foram consideradas devidas às contribuições aos terceiros.

Inconformada a empresa interpôs recurso voluntário, no qual alega a decadência para as competências anteriores a 11/1998. Ainda como preliminar, advoga que o fato da auditoria não haver indicado todos os beneficiários da verba relativa a ajuda de custo de transferência fere o disposto no art. 142 do CTN, tornando nula a NLFD.

Afirma que é ilegal que se cobre contribuição previdenciária sem a identificação dos trabalhadores vinculados as mesmas, posto que isso afronta o comando legal inserto no inciso I do art. 195 da Constituição de 1988.

No mérito, em síntese, são apresentadas as seguintes alegações:

5
10/10/2004

a) a própria fiscalização entende que as verbas em destaque decorreram de despesas de mudança, assumindo, portanto caráter indenizatório, por esse motivo, as mesmas não podem integrar o salário-de-contribuição;

b) o fato das verbas terem sido pagas em mais de uma parcela não altera sua natureza indenizatória;

c) não se concebe que pagamento efetuado a empresa transportadora sofra incidência de contribuição previdenciária;

d) o art. 470 da CLT prevê o pagamento de todas as despesas resultantes da transferência pelo empregador, as quais podem ser pagas na medida em que forem ocorrendo, como é o caso das despesas com instalação, que podem ocorrer posteriormente às despesas com o transporte dos objetos do empregado, e têm, incontestavelmente, caráter indenizatório;

e) a verba paga a título de aluguel também não tem natureza salarial, posto que disponibilizada para que o empregado transferido possa melhor desenvolver suas funções, conforme entendimento expresso pelo Tribunal Superior do Trabalho na Orientação Jurisprudencial - OJ n.º 131;

f) a ajuda de aluguel era essencial para possibilitar a prestação dos serviços, o que afasta a sua natureza salarial, além de que, não se pode entender como salário uma verba que venha a ser suprimida no lapso de três anos;

g) as despesas com educação dos filhos dos empregados transferidos representava mero reembolso das mensalidades pagas aos colégios mais caros que aqueles frequentados antes da transferência, sendo nítido o seu caráter reparatório. Além de que, era uma verba paga temporariamente, o que lhe retira a natureza de salário;

h) as declarações prestadas pela Gerente de Recursos Humanos da empresa, as quais foram anexadas aos autos, comprovam cabalmente que todas as verbas em questão eram repassadas aos empregados transferidos uma única vez durante o período máximo de três anos;

i) a alíquota da contribuição para financiamento dos acidentes de trabalho não pode ser fixada no seu patamar máximo, porquanto os empregados transferidos pela notificada desempenhavam funções administrativas, onde o risco de acidentes é mínimo, devendo-se adotar a alíquota de 1%;

j) por outro lado, a maioria dos trabalhadores da empresa laboram em tarefas administrativas e no Departamento de Marketing, onde inexistiu o risco de acidentes de trabalho grave, de modo que alíquota aplicada não pode ser de 3%;

k) os próprios documentos colacionados pela fiscalização, na informação prestada em sede de diligência, demonstram que, na maior parte dos casos, a alíquota do SAT utilizada pela empresa foi de 1%;

l) consoante jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, a partir do advento da Lei n.º 8.212/1991, não é mais exigível das empresas urbanas qualquer contribuição ao INCRA;

m) a atividade preponderante da recorrente passou a ser, após a incorporação da empresa Sementes Agrocere S.A., a comercialização de sementes híbridas, portanto a cobrança de contribuição para o SESI/SENAI é indevida;

n) a recorrente não pode ser compelida ao recolhimento de contribuição para o SEBRAE, haja vista que essa exação somente pode ser dirigida aos beneficiários da política de apoio às micro e pequenas empresas;

Por fim, pede a nulidade da decisão *a quo*, bem como da notificação fiscal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

Início pela apreciação da preliminar de decadência, essa suscitada para as contribuições correspondentes ao período de 01/1997 a 10/1998. Na data da lavratura, o fisco previdenciário aplicava, para fins de aferição da decadência do direito de constituir o crédito, as disposições contidas no art. 45 da Lei n.º 8.212/1991, todavia, tal dispositivo foi declarado inconstitucional com a aprovação da Súmula Vinculante n.º 08, de 12/06/2008 (DJ 20/06/2008), que carrega a seguinte redação:

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do decreto-lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

É cediço que essas súmulas são de observância obrigatória, inclusive para a Administração Pública, conforme se deflui do comando constitucional abaixo:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

(...)

Então, uma vez afastada pela Corte Maior a aplicação do prazo de dez anos previsto na Lei n.º 8.212/1991, aplica-se às contribuições a decadência quinquenal do Código Tributário Nacional – CTN. Para a contagem do lapso de tempo, a jurisprudência vem lançando mão do art. 150, § 4.º, para os casos em que há antecipação do pagamento, e do art. 173, I, para as situações em que não ocorreu recolhimento antecipado. É o que se observa da ementa abaixo reproduzida (REsp nº 1034520/SP, Relatora: Ministra Teori Albino Zavascki, julgamento em 19/08/2008, DJ de 28/08/2008):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. QUINQUENAL. TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO. DECISÃO ULTRA PETITA. INVIABILIDADE DE EXAME EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. SÚMULA 7/STJ. RECURSO ESPECIAL

PARCIALMENTE CONHECIDO E, NESTA PARTE, DESPROVIDO.

No caso vertente, verifica-se que as contribuições exigidas referem-se apenas a diferenças relacionadas pagamentos considerados pelo fisco como salário-utilidade, portanto, supõem-se, com esteio nos elementos constantes dos autos, que a empresa recolheu as contribuições concernentes a sua folha de pagamento. Isso me leva a considerar que no período do débito houve recolhimentos parciais, devendo ser aplicado para a contagem do prazo decadencial o critério do art. 150, § 4.º, do CTN.

Observando que a ciência do lançamento deu-se em 27/11/2003 e o período do crédito é de 01/1997 a 10/2001, concluo que, na espécie, deve ser declarada a decadência para as contribuições relativas ao período de 01/1997 a 10/1998.

Passo agora a ponderação sobre a possível nulidade da NFLD por cerceamento ao direito de defesa da contribuinte, em razão do fisco não haver individualizado o salário-de-contribuição para todos os trabalhadores.

O relato da auditoria e seus anexos deixam claro que os valores devidos foram apurados com base na escrita contábil da empresa. Todavia, mesmo tendo sido regularmente intimada, a notificada deixou de apresentar todos os documentos de caixa relativos aos lançamentos contábeis em questão, fato que deu ensejo a lavratura de Auto de Infração para aplicação da penalidade por descumprimento de obrigação acessória.

Impossibilitado de conhecer em minúcias todos os fatos registrados na contabilidade, o fisco elaborou sua apuração com dois demonstrativos a saber: o primeiro identificando as verbas repassadas com os seus respectivos beneficiários e o segundo, relativo à aos valores em que não se pode identificar os empregados, em razão da empresa não haver apresentado satisfatoriamente os comprovantes dos lançamentos. Nesse segundo demonstrativo, no entanto, foi feita a indicação da conta contábil, da data do lançamento, do valor envolvido e do histórico do registro, faltando apenas o beneficiário da verba.

Tal procedimento é perfeitamente cabível, posto que, tanto o CTN (art. 148)¹, quanto a Lei n.º 8.212/1991 (art. 33, § 3.º)², autorizam o fisco a arbitrar a quantia devida, quando os elementos disponibilizados pelo sujeito passivo não mereçam fé ou sejam omissos. Nesses casos, cabe a empresa interessada fazer prova em contrário.

Tal prerrogativa decorre do dever de colaboração dos contribuintes para com a Administração Tributária, que necessita das informações a serem prestadas pelos sujeitos passivos para reconstituir o momento da ocorrência do fato gerador e verificar o regular cumprimento das obrigações fiscais pelos administrados. Assim, quando o sujeito passivo deixa de colaborar com o fisco no seu mister, surgem duas consequências jurídicas: a aplicação

¹ Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

² § 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.

de penalidade por descumprimento de obrigação acessória e a possibilidade da confecção do lançamento tributário por arbitramento.

Deve-se ressaltar que o fisco quando da realização da diligência, com base em documentos fornecidos pela empresa, pode identificar alguns segurados beneficiários das verbas de transferência, que não haviam sido inicialmente listados. Tal fato, vem a reforçar o entendimento de que somente não foram discriminadas na totalidade os valores por empregado, pelo fato da fiscalização não dispor de todos dados necessários.

Não posso dar razão a recorrente quando afirma que a Constituição Federal (art. 195, I) vedaria a apuração de contribuições que não tivessem vínculo direto com os segurados a serem beneficiados. Esse dispositivo, na verdade, estabelece que a Seguridade Social será financiada, dentre outras fontes, pelas contribuições do empregador sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados aos empregados. Em atendimento a esse comando, diga-se de passagem, é que estão sendo exigidas as contribuições ora lançadas, as quais incidiram sobre verbas que fisco entende serem passíveis tributação.

Dito isso, afasto a preliminar de cerceamento do direito de defesa pela falta de indicação de parte dos segurados que receberam os pagamentos em questão, bem como a existência de qualquer irregularidade no lançamento por esse motivo.

Enfrentemos a partir de agora as questões meritórias.

O aspecto de maior relevo nessa contenda tributária diz respeito a incidência ou não de contribuição previdenciária sobre as verbas pagas aos empregados da recorrente a título de ajuda de custo transferência.

Entendeu a auditoria que o fato da empresa beneficiar os segurados transferidos com diversos tipos de pagamentos e em mais de uma parcela afastaria a regra isentiva prevista na alínea “g” do § 9.º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991. Eis o dispositivo:

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

(...)

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;

(...)

Vê-se que a intenção do legislador na regra sob análise foi de retirar do campo de incidência das contribuições as despesas efetuadas pelo empregador com os empregados transferidos de local de trabalho, de modo a não tributar uma verba que não decorre da prestação dos serviços, mas é disponibilizada ao segurado para que faça frente aos seus dispêndios com a mudança de seus objetos, com a viagem de seus familiares e para instalação no local onde passará a prestar os serviços.

Todavia, duas condições foram estabelecidas na norma de isenção. Primeiro que a verba seja disponibilizada em parcela única e depois que a sua destinação seja exclusivamente para cobrir os gastos com a mudança.

Nesse momento, não se pode perder de vista que a regra ora interpretada dispõe sobre isenção e, em obediência ao disposto no art. 111, II, do CTN³, a mesma deve ser interpretada literalmente, não se deixando ao exegeta margem para ir além da literalidade do legislador.

Passo a verificação da natureza das verbas em destaque. Afirma o fisco que eram repassadas aos empregados da recorrente, por ocasião da transferência do local de trabalho, as seguintes verbas:

- a) despesas com mudança, mediante a apresentação de três orçamentos;
- b) despesas com aluguel, pagas em três parcelas anuais, em percentuais variáveis do salário do empregado, decrescentes ano a ano;
- c) despesas com instalação, que consistia num valor fixo para cobrir despesas com instalação;
- d) ajuda de custo escola, paga em três parcelas anuais e que consistia no reembolso da diferença entre a mensalidade do colégio dos filhos dos empregados na localidade de destino e na localidade de origem. Essa verba era paga em percentuais variáveis da diferença da mensalidade escolar, sendo 100% no primeiro ano, 80% no segundo ano e 40% no terceiro ano.

Não há dúvida que as despesas elencadas nas alíneas “a” e “c” acima dizem respeito a verbas indenizatórias e que podem ser enquadradas na regra de isenção prevista na alínea “g”, do § 9.º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991, desde que devidamente comprovadas.

De fato, são parcelas pagas em único desembolso e, sem sombra de dúvida, disponibilizadas aos empregados para ressarcir despesas com a mudança de local de trabalho. Observo no “item 5.3.2” do relato fiscal que a auditoria tomou a precaução de mencionar que excluiu da apuração os lançamentos contábeis, cujos históricos permitiam concluir que se tratava de gastos com transporte de mudança e de pessoas.

Se outros valores pagos para ressarcir essas despesas deixaram de ser excluídos da base de cálculo das contribuições, tal fato deveu-se a falta de apresentação dos comprovantes de pagamento pela empresa.

Também extrai-se dos autos que a recorrente não juntou qualquer documento que pudesse atestar que algum valor incluído na apuração se referia a despesa com transporte. Tal comportamento leva-me a concluir que, além dos lançamentos contábeis já excluídos da apuração pelo fisco, não havia outros relativos a despesas com transporte.

Quanto aos desembolsos concernentes à despesas de instalação, a exemplo de reforma nos imóveis em que os funcionários transferidos passariam a residir, não houve a

³ Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

- I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;
- II - outorga de isenção;
- III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

apresentação de qualquer documento que comprovasse a efetiva despesa. Nem durante o procedimento fiscal, nem na defesa, nem agora na fase recursal, foi apresentado qualquer indício da existência de comprovação por parte dos beneficiários de que os valores repassados como verba de instalação tiveram a sua destinação devidamente comprovada.

O texto do documento denominado “carta de transferência” (juntado tanto pela auditoria quanto pela notificada), no seu item 6, prevê expressamente que esse tipo de despesa deve ser obrigatoriamente comprovada mediante recibos ou notas fiscais, num prazo de trinta dias do recebimento da verba. Não há nos autos documentação idônea a comprovar que esses dispêndios foram justificados, o que me leva a concordar com a auditoria, quando os incluiu na apuração do tributo devido.

Com relação a ajuda de custo para aluguel, está fartamente demonstrado nos autos que a mesma era paga em três parcelas anuais. Portanto a luz da regra prevista na alínea “g”, do § 9.º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991 não há justificativa para a sua exclusão do salário-de-contribuição.

A um, porque a disponibilização não foi efetuada em parcela única e a dois porque essa verba não diz respeito a custos com mudança e instalação, mas apresenta caráter nitidamente salarial, posto que envolve um ganho patrimonial pelo segurado. Senão vejamos.

O art. 470 da CLT⁴ prevê que o empregador deve suportar os ônus da mudança de local de trabalho do empregado. Não enxergo, no entanto, que a despesa com moradia seja encargo decorrente de transferência, mas uma necessidade permanente do empregado, a qual, se for assumida pelo patrão, certamente acarretará um ganho patrimonial ao obreiro.

A recorrente busca socorro no texto da Orientação Jurisprudencial n.º 131 da SDI/TST⁵, o qual dispõe que as despesas imprescindíveis à realização do trabalho não possuem natureza de salário. Não há como aplicar esse entendimento ao caso sob enfoque. O que se visa na citada orientação é que apenas nos casos em que o fornecimento de habitação seja imprescindível para a execução do trabalho fica afastada a sua natureza salarial. Não isso que se observa dos autos.

É de se destacar que, em regra, as despesas com moradia são suportadas pelo empregado em qualquer local que exerça seu trabalho, portanto, não se pode entender que a ajuda de custo de aluguel possa ser tratada como verba indenizatória.

Se quiséssemos fixar a interpretação de que a moradia é indispensável, por entendermos que uma boa acomodação para o empregado e seus familiares seria fundamental para a realização do trabalho, desembocaríamos inevitavelmente na conclusão de que também as despesas com alimentação e higiene pessoal são imprescindíveis para que o trabalhador desenvolva satisfatoriamente as suas funções laborais. Esse raciocínio é inadmissível.

Não se deve olvidar que as possíveis despesas adicionais de moradia, a exemplo de acréscimo no valor do aluguel, a serem assumidas pelo empregado, são absorvidas pelo adicional de transferência previsto no § 3.º do art. 469 da CLT, o qual, diz respeito a parcela salarial suplementar devida ao trabalhador unilateralmente submetido a remoção do local de trabalho, que indubitavelmente possui caráter de remuneratório.

⁴ Art. 470 - As despesas resultantes da transferência correrão por conta do empregador.

⁵ A habitação e a energia elétrica fornecidas pelo empregador ao empregado, quando indispensáveis para a realização do trabalho, não têm natureza salarial.

Com relação as despesas com educação dos filhos dos empregados transferidos, aplico o mesmo raciocínio utilizado anteriormente, para concluir que a referida verba não se subsume a regra de isenção prevista na alínea "g", do § 9.º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991, devendo sofrer incidência de contribuições previdenciárias, porquanto paga em mais de uma parcela e não relacionada diretamente com a transferência.

Passo agora a questão relativa à alíquota da contribuição para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (RAT).

É de bom alvitre que se transcreva a legislação que disciplina o enquadramento das empresas para fins de fixação da alíquota relativa à contribuição sob comento. Eis o que dispõe o Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/1999:

Art.202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:

I-um por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;

II-dois por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio; ou

III-três por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave.

§1º As alíquotas constantes do caput serão acrescidas de doze, nove ou seis pontos percentuais, respectivamente, se a atividade exercida pelo segurado a serviço da empresa ensejar a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição.

§2º O acréscimo de que trata o parágrafo anterior incide exclusivamente sobre a remuneração do segurado sujeito às condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física.

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

§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.

§5º O enquadramento no correspondente grau de risco é de responsabilidade da empresa, observada a sua atividade econômica preponderante e será feito mensalmente, cabendo ao Instituto Nacional do Seguro Social rever o auto-enquadramento em qualquer tempo.

§6º Verificado erro no auto-enquadramento, o Instituto Nacional do Seguro Social adotará as medidas necessárias à sua correção, orientando o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procedendo à notificação dos valores devidos.

(...)

De acordo com o texto acima o enquadramento em uma das três alíquotas deve levar em conta a atividade preponderante da empresa, a qual é considerada como a que a ocupa na empresa o maior número de seguros empregados e trabalhadores avulsos.

Todavia, esse enquadramento deve levar em conta apenas os segurados que laboram na atividade fim da empresa, não devendo ser considerados os empregados que executam atividades meio.

É esse o entendimento manifestado pela Administração Tributária ao longo do tempo. Desde a Orientação Normativa – ON INSS/AFAR n.º 002, de 21/08/1997, até a vigente Instrução Normativa – IN SRP n.º 03, de 14/07/2005, que a revogou, prevalece a seguinte orientação:

2.2.1. Para fins de enquadramento não serão considerados os empregados que prestam serviço em atividades meio, assim entendida aquelas que auxiliam ou complementam indistintamente as diversas atividades econômicas da empresa, como por exemplo: administração, recepção, faturamento, cobrança, contabilidade, vigilância, etc. (ON INSS/AFAR n.º 002/1997)

Art. 86 (...)

II - considera-se preponderante a atividade econômica que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, observado que:

(...)

b) não serão considerados os segurados empregados que prestam serviços em atividades-meio, para a apuração do grau de risco, assim entendidas aquelas que auxiliam ou complementam indistintamente as diversas atividades econômicas da empresa, tais como serviços de administração geral, recepção, faturamento, cobrança, contabilidade, vigilância, dentre outros; (...)(IN SRP n.º 03/2005).

Nesse sentido, não assiste razão à recorrente quando afirma que os empregados transferidos atuavam majoritariamente em atividades administrativas, haja vista que para enquadramento na alíquota RAT, esses segurados não são levados em conta, mas apenas aqueles que laboram na atividade principal da empresa.

O argumento da empresa de que sua atividade se enquadraria no grau de risco mínimo não se sustenta. Conforme demonstrado pela auditoria, até a competência 12/2000, foi adotada a alíquota RAT de 3%, a qual coincide com aquela declarada pela empresa através da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP.

A partir de 01/2001 é que a empresa passou a utilizar a alíquota de 1%, sob a justificativa de que ao incorporar as empresas Sementes Agrocere S/A, Sementes Monsanto Ltda e Braskalb Agropecuária Ltda, teria havido alteração na sua atividade preponderante, que teria passado a se enquadrar no risco leve.

Todavia, o demonstrativo apresentado pela fiscalização, fl. 300, o qual tomou por base informações prestadas pela empresa, está a indicar o contrário, ou seja, atividade preponderante da recorrente, a partir de 01/2001, passou a ser “beneficiamento de sementes” – CNAE 1559-8, o qual é enquadrado no grau de risco grave, com alíquota de 3%.

Observe-se que o referido quadro demonstrativo não foi contestado no recurso, com o que se infere que a empresa concorda com os dados ali lançados, podendo-se concluir que alíquota RAT adotada na apuração da NFLD está em consonância com a legislação.

A contribuição ao INCRA, ao contrário do que afirma a notificada, tem respaldo legal para sua cobrança, mesmo das empresas urbanas. Essa é matéria que já se encontra pacificada no Superior Tribunal de Justiça, sendo desnecessárias maiores discussões sobre a questão, conforme se extrai da ementa do recentíssimo julgado abaixo transcrito:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. VIOLAÇÃO A DISPOSITIVO CONSTITUCIONAL. COMPETÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. CONTRIBUIÇÃO DEVIDA AO INCRA. NÃO EXTINÇÃO. NATUREZA DE CIDE. PRIMEIRA SEÇÃO DESTA CORTE. RESP N. 977.058/RS REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C DO CPC. LEI DOS RECURSO REPETITIVOS.

INCIDÊNCIA DA SÚMULA N. 83/STJ. APLICAÇÃO DE MULTA.

1. Esta Corte não se presta ao exame de violação a dispositivo constitucional, sob pena de usurpar-se da competência do Supremo Tribunal Federal.

2. A Primeira Seção, em 22.10.2008, apreciando o REsp 977.058/RS em razão do art. 543-C do CPC, introduzido pela Lei n. 11.672/08 - Lei dos Recursos Repetitivos-, à unanimidade, ratificou o entendimento já adotado por esta Corte no sentido de que a contribuição destinada ao Incra não foi extinta pela Lei nº 7.787/89, nem pela Lei nº 8.212/91. Isso porque a referida contribuição possui natureza de Cide - contribuição de intervenção no domínio econômico - destinando-se ao custeio dos projetos de reforma agrária e suas atividades complementares, razão pela qual a legislação referente às contribuições para a Seguridade Social não alteraram a parcela destinada ao Incra.

3. Não há óbice para que a referida exação seja cobrada de empresa urbana, questão que também se encontra sedimentada pela jurisprudência desta Corte. Precedentes.

4. Estando o acórdão recorrido em consonância com a orientação do Superior Tribunal de Justiça, incide, in casu, o Enunciado n. 83 da Súmula desta Corte.

5. Ante o fato de a decisão ter aplicado entendimento consolidado no julgamento do tema, segundo o regime estatuído pelo art. 543-C, do CPC (recurso repetitivo), o agravo regimental é manifestamente inadmissível, incidindo na espécie o § 2º, do art. 557, do CPC.

Aplicação de multa de 10% sobre o valor atualizado da causa.

6. Agravo regimental não provido.

(STJ – Segunda Turma - AgRg no Ag 1125877 / SP, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe 06/08/2009).

A recorrente também contesta a exigência de contribuição ao SESI/SENAI, alegando que sua principal atividade econômica, após a incorporação da empresa Sementes Agrocere S.A., que se deu a partir de 01/2001, é a comercialização de sementes.

Todavia, os autos demonstram o contrário. As declarações de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP apresentadas para o período estão a indicar que a empresa enquadrava-se como indústria, código FPAS 507, sendo, por conseguinte, devedor das contribuições ao SESI/SENAI.

Como bem lembrado na decisão recorrida a fiscalização apenas homologou o auto-enquadramento da empresa. Vale a pena transcrever esse trecho da decisão *a quo*:

Na realidade a empresa mantém até os dias de hoje tal enquadramento para o CNPJ 0001-45, qual seja: no cadastro da Previdência Social a empresa tem enquadramento de CNAE 2499-6 (fabricação de produtos químicos não especificados ou não classificados) e código FPAS 507 conforme sua declaração em GFIP; junto a Receita Federal mantém enquadramento no CNAE preferencial o código 2051-7 (fabricação de defensivos agrícolas) e CNAE secundária, código 2052-5 (fabricação de desinfetantes domissanitários), conforme se constata das telas juntadas às fls. 362/368.

A recorrente não apresentou qualquer informação retificadora desse enquadramento, nem sequer contestou os argumentos acima transcritos. Entendo, assim, que não tem razão a empresa quando buscar evitar a exação sob comento.

Por fim, a notificada advoga que não é legítima a cobrança de contribuição ao SEBRAE, haja vista que, não sendo micro ou pequena empresa, não seria beneficiada na aplicação desse tributo. Também não merece sucesso esse argumento.

Com o intuito de promover as políticas de apoio as micro e pequenas empresas, bem como o incentivo às exportações e ao desenvolvimento industrial, o Decreto n.º 99.570, de 09/09/1990, com autorização da Lei n.º 8.029, de 12/04/1990, transformou o então Centro de Apoio à Pequena e Média Empresa – CEBRAE em serviço social autônomo denominado Serviço de Apoio às Micro e Pequenas Empresas – SEBRAE.

Para financiamento da entidade criada foi instituído (art. 8.º, § 3.º da Lei n.º 8.029/1990) um adicional a ser cobrado das empresas que contribuíam para o SENAI, SENAC, SESI e SESC, independentemente de serem ou não pequenas ou micro empresas. Sobre esse tema já está pacificado o entendimento do STJ, no sentido de que são contribuintes do SEBRAE, indistintamente, as empresas comerciais e industriais. Observe-se esse julgado:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O SEBRAE DAS EMPRESAS DE MÉDIO E GRANDE PORTES. EXIGIBILIDADE. ADICIONAL DEVIDO SOBRE CADA CONTRIBUIÇÃO RECOLHIDA AO SESC, SESI, SENAC E SENAI. ART. 8º, § 3º, DA LEI 8.029/1990.

1. "A contribuição ao Sebrae é devida por todos aqueles que recolhem as contribuições ao Sesc, Sesi, Senac e Senai, independentemente de serem micro, pequenas, médias ou grandes empresas." (REsp 550.827/PR, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, DJ de 27.02.2007).

2. O adicional para o SEBRAE incide sobre cada uma das Contribuições devidas ao SENAI, SENAC, SESI e SESC. Inteligência do art. 8º, § 3º, da Lei 8.029/1990: "Para atender à execução das políticas de apoio às micro e às pequenas empresas, de promoção de exportações e de desenvolvimento industrial, é instituído adicional às alíquotas das contribuições sociais relativas às entidades de que trata o art. 1º do Decreto-Lei no 2.318, de 30 de dezembro de 1986".

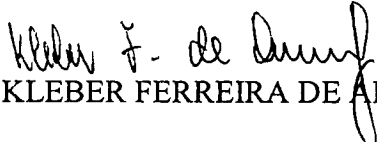
3. Agravo Regimental não provido.

(STJ – Segunda Turma, AgRg no REsp 500634 / SC, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, DJe. 31/10/2008).

Inconteste, então, a cobrança da contribuição para o SEBRAE na presente NFLD.

De todo o exposto, voto pelo provimento parcial do recurso, declarando decadentes as contribuições do período de 01/1997 a 10/1998.

Sala das Sessões, em 29 de outubro de 2009


KLEBER FERREIRA DE ARAÚJO - Relator