



Opinião: Velocidade das normas dos descontos na folha

No dia 23/06, foi publicada a Solução de Consulta Cosit nº 96/2021, em resposta a um contribuinte que buscava por esclarecimento a respeito da incidência de contribuições previdenciárias sobre descontos de alimentação, transporte e assistência médica. O entendimento da empresa especializada na prestação de serviços terceirizados de limpeza, manutenção, conservação e de locação de mão de obra era claro: a incidência de contribuições sobre o valor da coparticipação dos empregados corresponderia à tributação nos termos do artigo 28, §9º, da Lei 8.212/91.



A resposta dada pela Receita Federal segue a lógica anômala

já expressa por meio de outras soluções de consulta anteriores sobre o tema (Cosit 04/2019, Cosit 58/2020 e SRRF04/Disit 4.021/2020). O entendimento do fisco federal é de que "*(a) tributação recai sobre a remuneração devida ao empregado em retribuição pelos serviços por ele prestados, antes de serem efetuadas as deduções relativas às coparticipações do trabalhador em tais benefícios*".

Conforme exposto na SC Cosit nº 96/2021, uma vez caracterizada a natureza remuneratória da parcela original que retribui o trabalho prestado, é irrelevante para a definição da base de cálculo do tributo a destinação a ser dada a essa parcela paga/devida/creditada ao empregado. Por isso, independentemente do tratamento dado à parcela suportada pela empresa, os valores descontados a título de saúde, alimentação e transporte são parte da remuneração e devem ser oferecidos à tributação, conforme entende a RFB.

Partindo do pressuposto de que o vale-transporte consiste apenas no valor custeado pelo empregador para o deslocamento dos empregados ao trabalho, para a alimentação e para a saúde dos empregados, o representante do Fisco conclui que não haveria que se cogitar a possibilidade de dedução do valor descontado da base de cálculo da contribuição devida pela empresa.

O equívoco do raciocínio adotado pela Receita Federal é grave e patente. Ainda que o vale-transporte, o auxílio-alimentação e a assistência médica pudessem ser entendidos como remuneração — e, portanto, a princípio aptos a atrair a exação previdenciária —, não se sujeitam às contribuições, pois há norma específica que exclui expressamente a incidência.



Na verdade, o vale-transporte, o auxílio-alimentação e a assistência médica são compostos por duas parcelas: o montante suportado pelo empregador (proventos) e aquele custeado pelo empregado (desconto). Há, inclusive, autorização normativa para esses descontos (artigo 2º, § 1º do Decreto 05/91 e artigo 4º, parágrafo único da Lei 7.418/85).

Nos termos do § 2º do artigo 22 da Lei 8.212/91, "*não integram a remuneração*" as parcelas de que trata o § 9º do artigo 28. Em outras palavras, procedendo-se a uma interpretação sistemática dos dispositivos mencionados, pode-se afirmar que a base de cálculo da CPP é composta pelas verbas remuneratórias, não cabendo perquirir acerca da natureza das parcelas de que trata do § 9º do artigo 28, porque estas verbas não são consideradas remuneração em razão de previsão expressa de lei (§ 2º do artigo 22). Ainda que o fossem, foram expressamente excluídas do espectro de incidência da norma tributária.

Trata-se de definição de base de cálculo, que é firmada pelos dispositivos mencionados, fazendo-se uma fixação tipificante do aspecto quantitativo do consequente da norma de incidência tributária. Em síntese, a base de cálculo da contribuição previdenciária não se confunde com o conceito de "*remuneração*" forjado e conceituado pelo Direito do Trabalho, mas a CPP incide por sobre a "*remuneração*" subtraída das parcelas (habituais ou não) previstas na própria lei tributária. Isso é óbvio!

Admitir que o artigo 22, I define a base de cálculo e faz nascer o tributo e que, em momento posterior, o artigo 28, § 9º exclui da incidência do tributo as parcelas nele especificadas seria teratológico. Seria o mesmo que admitir a norma do artigo 22, I, como *mais veloz* do que a norma do artigo 28, § 9º. Na verdade, as duas incidem juntas, coincidem, com a mesma velocidade e, assim, juntas, estabelecem legalmente a base de cálculo da contribuição previdenciária. Como bem afirma Alfredo Augusto Becker (Teoria geral do direito tributário. São Paulo: Saraiva, 1963, p. 277), *todas as normas têm a mesma velocidade*, afastando o entendimento de que a norma de incidência tributa e a de isenção, posteriormente, exclui.

Todo o valor do auxílio-alimentação, do vale-transporte e da assistência médica não integram a base de cálculo da CPP nem da CPS por expressa e óbvia determinação legal (artigo 28, § 9º, "c", "f" e "q" da Lei 8.212/1991). A lei não faz distinção entre a parcela custeada pelo empregador da parcela custeada pelos empregados. Todo o benefício fica fora do espectro de incidência dos tributos, por determinação legal, que assim definiu a base de cálculo.

Em sintonia com os mandamentos constitucionais é que o artigo 28, § 9º da Lei nº 8.212/1991 estabelece parcelas que não integram a base de cálculo do tributo. Para alguns, trata-se de hipótese de não incidência qualificada (isenção legal). Para outros, poder-se-ia dizer que se trata do respeito a uma não-competência de índole constitucional, não possuindo a União sequer poder de instituir tributos sobre vale-transporte ou auxílio-alimentação, por exemplo, porque o poder de tributar constitucionalmente outorgado se limita à possibilidade de fazer a tributação previdenciária recair por sobre verbas remuneratórias ("*folha de salários*").



Nessa toada, pode-se dizer que, nos casos listados no artigo 28, § 9º da Lei nº 8.212/1991, ainda que se admita a competência constitucional, inarredavelmente, a tributação não poderia ocorrer porque se está (para alguns intérpretes) diante de uma não incidência qualificada (isenção) expressamente determinada pela lei. Usando mais uma vez de maior rigor, pode-se afirmar que esses casos tratam de situação de não-incidência simples porque a base de cálculo vem expressamente determinada pela lei, conformando-a aos limites inerentes à competência outorgada pela *lex mater*, deixando-se de fora as parcelas em comento. O legislador deixa claro que essas parcelas "*não integram*" o salário-de-contribuição, seja por se considerar incompetente para tanto, seja por haver reconhecido a natureza não remuneratória das aludidas parcelas, seja porque elas foram excluídas da base de cálculo por razões extrafiscais.

Repise-se que, ao tratar da não incidência de contribuições previdenciárias sobre as verbas em análise, a Lei nº 8.212/1991, de forma direta, cristalina e óbvia, exclui o auxílio-alimentação, o vale-transporte e a assistência médica da base de cálculo da CPP e da CPS, sem fazer nenhuma distinção entre a parcela a cargo da empresa (proventos) e aquela descontada da remuneração de seus empregados (descontos). Revela-se, assim, a incongruência e a incompletude do entendimento adotado pela RFB em face da norma que deveria guiar-lhe a atuação, ao pretender criar tratamento diferenciado quando a lei não o fez.

O que a legislação tributária marca e frisa é que o montante destinado à alimentação, transporte e saúde do obreiro não deve ser onerado, para que o Estado não retire, sob a forma de tributos, valores destinados ao atendimento dos direitos fundamentais à alimentação, ao transporte, à saúde e à previdência dos trabalhadores. Ao afastar a incidência de contribuições previdenciárias por sobre os "*descontos*", *o que a norma tributária claramente faz é incentivar as empresas a arcarem com parcelas que favoreçam ao atendimento de direitos fundamentais do obreiro.*

O entendimento equivocado do Fisco causa repulsa, porque, em alguma medida, decota, sob a forma de tributos, valores que são destinados pelos empregadores à satisfação de direitos fundamentais dos empregados. O tributo que quer a Administração Fiscal, em outras palavras, seria pago, de forma repulsiva, com alimento, transporte, saúde e previdência do trabalhador.

Sempre restringindo os entendimentos, em detrimento de direitos sociais fundamentais mais elementares, como saúde, alimentação e transporte, buscando fazer majorar os valores a serem recolhidos aos cofres públicos e proporcionando essa litigiosidade desenfreada que assola o país, recentemente, o fisco exarou a simplista Solução de Consulta Cosit 96/2021. Realmente, parece mesmo que a RFB, direcionada para suas metas de aumentar o bolo fictício de receita que infla a Dívida Ativa, atua de forma prejudicial ao Custo-Brasil, pretendendo induzir o entendimento do Judiciário a uma lógica enviesada em favor da máxima arrecadação.

Todo o "*contorcionismo mental*" dos agentes do Fisco para dar uma pretensa natureza salarial às parcelas descontadas do empregado esbarra em uma obviedade: os valores atinentes ao vale-transporte, ao auxílio-alimentação e à assistência à saúde estão expressamente fora do campo de incidência das contribuições previdenciárias, agradando a RFB ou não. Não importando o que os agentes administrativos entendam, há de se deixar destacado que é a lei que expressamente exclui as verbas da base de cálculo do tributo. E, no Estado de Direito, a lei tributária deve preponderar sobre a vontade do Fisco!

Date Created



28/06/2021