



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

Processo nº 10166.721685/2010-72
Recurso nº 907.711 Voluntário
Acórdão nº **2401-01.922 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 28 de julho de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente HOSPITAL SANTA HELENA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

PAGAMENTO DE VALE TRANSPORTE EM DINHEIRO.
DESATENDIMENTO DA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. INCIDÊNCIA
DE CONTRIBUIÇÕES.

O pagamento do Vale-Transporte em dinheiro, por desatender a legislação
que rege a matéria, sofre incidência de contribuições previdenciárias.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, negar
provimento ao recurso. Vencido(a)s o(a)s Conselheiro(a)s Igor Araújo Soares Araújo Soares e
Walter Murilo de Andrade, que davam provimento.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire,
Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Walter
Murilo Melo de Andrade e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

O lançamento

Trata-se do Auto de Infração - AI n.º 37.249.404-8, lavrado em nome do contribuinte acima identificado, cujo valor consolidado em 28/07/2010, assumiu o montante de R\$ 952.707,20 (novecentos e cinquenta e dois mil, setecentos e sete reais e vinte centavos).

O crédito contempla as contribuições da empresa para a Seguridade Social, inclusive aquela destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais de trabalho - RAT, as quais, segundo o Relatório Fiscal, fls. 36/43, não foram declaradas na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP.

Acrescenta o Fisco que os dados para a apuração foram obtidos de arquivos digitais apresentados pela empresa, a exceção da parte da remuneração que foi aferida indiretamente.

Continuando, afirma-se que a origem do crédito foi o pagamento de vale transporte em dinheiro, por isso, em desacordo com a legislação. Para corroborar essa assertiva, a Auditoria transcreveu dispositivos da legislação previdenciária e da legislação aplicável ao pagamento de vale transporte, concluindo que as verbas pagas pela empresa a esse título deveriam ser tributadas.

Acrescenta-se ainda que os valores referentes à rubrica em questão, para alguns segurados, não constavam dos arquivos digitais apresentados pela empresa, motivo que levou o Fisco a proceder à apuração da base de cálculo relativa aos trabalhadores omitidos, por aferição indireta, tomando-se como base a média individual dos valores de vale-transporte de todo o período fiscalizado.

Por fim, destacou-se que a multa foi aplicada no patamar de 75% das contribuições devidas, posto que essa se mostrou mais benéfica ao contribuinte de que aquela calculada conforme a legislação vigente na data da ocorrência dos fatos geradores (24% referente à obrigação principal mais 100% relativa à falta de declaração dos fatos geradores em GFIP).

A impugnação

Cientificada da NFLD em 29/07/2010, fl. 02, a empresa ofertou impugnação, fls. 382/453, na qual, em apertada síntese, alegou que:

a) o vale-transporte, mesmo quando pago em dinheiro, não deve integrar a remuneração do empregado, tampouco se sujeitar à incidência de contribuições previdenciárias;

b) o art. 2.º da Lei n.º 7.418/1985 dispõe que o vale-transporte, nas condições e limites definidos na própria Lei: (i) não possui natureza salarial, nem se incorpora à remuneração para quaisquer efeitos; (ii) não constitui base de cálculo para as contribuições previdenciárias ou para o FGTS; e (iii) não representa rendimento tributável do trabalhador;

c) como única condição para pagamento do benefício, a Lei estabelece a participação do empregado no seu custeio, com parcela equivalente a 6% do seu salário, condição essa cumprida pela empresa;

d) o Decreto n.º 95.247/1987, mais especificamente no seu art. 5.º, ao regulamentar disposições da Lei n.º 7.418/1985, extrapolou os seus limites, vedando o pagamento do vale-transporte em dinheiro. Esse dispositivo é ilegal uma vez que o que decreto regulamentar não pode criar obrigações para o particular, nem extrapolar os limites da lei regulamentada;

e) cumpre destacar que atualmente está em vigor o Decreto n.º 4.840/2003, que, ao regulamentar a Medida Provisória n.º 130/2003, convertida na Lei n.º 10.820/2003, reconhece que não integra a remuneração do empregado o valor do vale transporte, ainda que pago em pecúnia;

f) assim, o art. 5.º do Decreto n.º 95.247/1987 restou tacitamente revogado pela nova legislação, que passou a admitir expressamente o pagamento do vale-transporte em dinheiro, excluindo-o do conceito de remuneração do empregado;

g) além disso, a Convenção Coletiva de Trabalho celebrada com o Sindicato representativo da categoria de seus empregados previu expressamente do vale-transporte em dinheiro. Esse ajuste tem força de lei e deve prevalecer sobre o decreto, além de que não pode deixar de ser cumprida pela empresa. Nesse sentido é inviável à autuação;

h) o Tribunal Superior do Trabalho – TST já firmou posição favorável ao pagamento da rubrica em dinheiro, quando estabelecida por norma coletiva de trabalho;

i) não se deve olvidar também da natureza indenizatória do vale-transporte, pois seu valor é considerado despesa suportada pelo empregado para realizar o trajeto para o trabalho, sendo irrelevante para caracterização da natureza jurídica da verba a forma como é paga;

j) a própria Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, deixa claro que não será considerado salário o transporte destinado ao deslocamento para o trabalho e retorno, devendo essa disposição ser aplicável ao direito tributário, conforme autorizam os artigos 108, 109 e 110 do Código Tributário Nacional – CTN;

k) os tribunais pátrios, tanto na seara trabalhista quanto nos foros competentes para análise de matéria de índole tributária tem reconhecido que o vale-transporte, mesmo paga em dinheiro, não tem natureza salarial, nem se sujeita à incidência de contribuições sociais (colaciona decisões);

A decisão de primeira instância

A Delegacia da Receita Federal de Brasil de Julgamento - DRJ em Brasília (DF) declarou, fls. 455/461, procedente o lançamento, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005

AIOP DEBCAD n.º 37.409.404-8

VALE-TRANSPORTE. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

O valor pago, habitualmente, ao empregado, a título de Vale transporte, só não integra o valor do salário de contribuição, para fim de incidência da contribuição previdenciária, se for concedido estritamente de acordo com a legislação pertinente.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O recurso

Inconformado com a decisão da DRJ, a empresa interpôs recurso voluntário, fls. 467/480, no qual repetiu os mesmos argumentos apresentados na defesa. Requerendo ao final, que o seu recurso seja acolhido para que se cancele a autuação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

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

A única matéria recursal refere-se à impossibilidade da incidência de contribuições sobre o fornecimento de vale-transporte feito em pecúnia.

Argumenta a recorrente que a verba não teria natureza salarial, além de que, a vedação ao pagamento da mesma em dinheiro teria sido veiculada por decreto, o qual, por extrapolar os limites da lei, é ilegal.

De fato, a Lei n.º 7.418/1985 afasta a natureza salarial da verba, bem como dispões sobre a não incidência de contribuições previdenciárias sobre a mesma:

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

- a) não tem natureza salarial, nem se incorpora à remuneração para quaisquer efeitos;*
- b) não constitui base de incidência de contribuição previdenciária ou de Fundo de Garantia por Tempo de Serviço;*
- c) não se configura como rendimento tributável do trabalhador.*

Do dispositivo encimado, pode-se extrair que a contribuição do empregador para o vale-transporte, que corresponde ao valor da despesa que exceder a 6% do salário base do empregado, quando concedido nas condições e limites estabelecidos na própria Lei, não é considerada salário, nem sofre incidência de contribuições previdenciárias.

Não tenho dúvida de que uma das condições constantes na Lei n.º 7.418/1985 é que seu pagamento seja efetuado mediante o fornecimento de tíquetes (passes). Eis o que dispõe o art. 4.º da Lei em questão:

Art. 4º - A concessão do benefício ora instituído implica a aquisição pelo empregador dos Vales-Transporte necessários aos deslocamentos do trabalhador no percurso residência-trabalho e vice-versa, no serviço de transporte que melhor se adequar.

Parágrafo único - O empregador participará dos gastos de deslocamento do trabalhador com a ajuda de custo equivalente à parcela que exceder a 6% (seis por cento) de seu salário básico.

Vê-se do dispositivo, que a forma de pagamento do benefício escolhida pelo legislador foi a aquisição dos tíquetes. Em consonância com essa determinação legal, o Decreto

n.º 95.247/1987, em seu art. 5.º dispôs acerca da forma de pagamento da verba nos seguintes termos:

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.

Para mim, a regulamentação acima não representa em absoluto extrapolação aos limites da Lei, mas um disciplinamento quanto à regra legal relativa à forma de fornecimento do benefício. Se a Lei já estabelecia o modo de pagamento da verba mediante o fornecimento dos tíquetes, o regulamento apenas vedou que a disponibilização fosse efetuada de outra maneira.

Assim, não devo acolher a tese de que independentemente da forma de pagamento o vale-transporte tem natureza de indenização, posto que a própria Lei instituidora do benefício já deixou traçados os contornos para o seu pagamento e o Decreto regulamentador explicitamente proibiu o seu pagamento em pecúnia, respeitada a exceção prevista no parágrafo único do art. 5.º .

Outra argumentação que não deve ser aceita é a de que o inciso IX do § 1.º do art. 2.º do Decreto n.º 4.840/2003 teria revogado tacitamente o art. 5.º do Decreto n.º 95.247/1987. Cabe esclarecer como ponto inicial dessa discussão que o Decreto n.º 4.840/2003 foi editado visando à regulamentação da Medida Provisória n.º 130/2007, convertida na Lei n.º 10.820/2003, a qual dispõe sobre a autorização para desconto de prestações em folha de pagamento, e dá outras providências.

O art. 3.º do Decreto n.º 4.840/2003 estabelece o limite da “remuneração disponível” que poderá ser objeto de consignação para fins de amortização de contratos de mútuo. A citada “remuneração disponível” corresponde à “remuneração básica” após a dedução de algumas parcelas, a exemplo de contribuição previdenciária, imposto de renda e pensão alimentícia.

É especificamente da “remuneração básica” que trata o inciso IX do § 1.º do art. 2.º do Decreto n.º 4.840/2003, ao dispor:

Art.2º Para os fins deste Decreto, considera-se:

(...)

1º Para os fins deste Decreto, considera-se remuneração básica a soma das parcelas pagas ou creditadas mensalmente em dinheiro ao empregado, excluídas:

(...)

IX - auxílio-transporte, mesmo se pago em dinheiro; e

(...)(grifei)

Verifica-se que não há como se interpretar que o dispositivo acima teria revogado o art. 5.º do Decreto n.º 95.247/1987, posto que trata de matéria diversa. Sobre essa questão não custa trazer à baila o que dispõe a Lei de Introdução ao Código Civil, Decreto-Lei n.º 4.657/1942, em seu art. 2.º, § 1.º :

§ 1º A lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declarar, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior.

No caso sob comento, não se verifica a existência de quaisquer das hipóteses acima, não havendo, portanto, o que se falar em revogação do dispositivo regulamentar que veda o pagamento do vale-transporte em dinheiro.

Com relação à previsão contida na Convenção Coletiva de Trabalho, menciona pela Impugnante, onde consta que o pagamento do vale-transporte deve ser feito em pecúnia, cabe lembrar que os termos das normas coletivas de trabalho somente obrigam as partes, respeitado o direito de terceiros, pelo que, obviamente, não tem força de se contrapor às disposições de lei que tratam da incidência de contribuição previdenciária.

Nesse sentido, como bem se afirmou na decisão recorrida, não poderia uma Convenção Coletiva de Trabalho alterar os efeitos da Lei n. 8.212/1991, que cuida do custeio da Seguridade Social.

Analisando-se a referida Lei na parte que trata especificamente dessa verba, tem-se:

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

 $(\dots).$

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

 $(\dots).$

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

$$(\dots)$$

Já tendo concluído que o pagamento pela empresa do vale-transporte em dinheiro violou a lei que rege o fornecimento desse benefício, sou forçado a concluir que sobre a verba deva incidir contribuições sociais, não merecendo reforma o acórdão guerreado.

Acerca das decisões judiciais colacionadas pela recorrente, dezoito ressalta que as mesmas fazem coisa julgada apenas entre as partes litigantes, não sendo válido invocá-las para alterar a situação jurídica de terceiros, conforme o disposto na Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil - CPC), art. 472. Ademais, o órgão de primeira instância também mencionou decisões dos tribunais superiores que trilharam em sentido oposto.

Ao invocar dispositivo da CLT para dar substância a sua tese, a recorrente olvidou que a norma do Direito Laboral é aplicada ao Direito Previdenciário apenas subsidiariamente. Além de que não se deve confundir o conceito justrabalhista de “salário” com conceito previdenciário de “salário-de-contribuição”, que embora tenham vínculos muito

estreitos, não coincidem na sua totalidade. A prova mais visível dessa diferenciação é a incidência de contribuição ao FGTS para determinadas normas que não se constituem em base de cálculo para as contribuições previdenciárias, como é o caso do auxílio doença acidentário, sobre o qual incide FGTS, mas que não sofre incidências das contribuições sociais.

Assim, não acolho também a tese de que a aplicação da CLT deva prevalecer sobre os ditames da Lei de Custeio da Seguridade Social, quando o tema tratado diz respeito às contribuições sociais.

Diante do exposto, voto pelo conhecimento do recurso, com negativa de provimento.

Kleber Ferreira de Araújo