



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

Processo nº 10166.721766/2009-39

Recurso nº

Acórdão nº 2803-000.705 – 3ª Turma Especial

Sessão de

Matéria

Recorrente

Recorrida

11 de maio de 2011

SALÁRIO INDIRETO: VALE TRANSPORTE. REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS: PARCELAS EM FOLHA DE PAGAMENTO. GFIP.

MELHOR POSTO DE COMBUSTÍVEIS LTDA

FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

VALE TRANSPORTE. PAGAMENTO EM PECÚNIA.

Os tribunais superiores STF e STJ já decidiram que não há incidência de contribuições previdenciárias sobre o vale transporte pago em pecúnia por ter caráter indenizatório.

MULTA. RETROATIVIDADE. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO.

A lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

RELATÓRIO DE CO-RESPONSÁVEIS E VÍNCULOS. SUBSÍDIO PARA FUTURA AÇÃO EXECUTÓRIA SE DEVIDA.

Os relatórios de Co-Responsáveis e de Vínculos são partes integrantes dos processos de lançamento e autuação e se destinam a esclarecer a composição societária da empresa no período do débito, a fim de subsidiarem futuras ações executórias de cobrança, se devidas. Esses relatórios não são suficientes para se atribuir responsabilidade pessoal.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Eduardo de Oliveira, Oseas Coimbra Júnior, Carolina Siqueira Monteiro de Andrade, Amilcar Barca Teixeira Junior, Gustavo Vettorato.

CÓPIA

Relatório

DO LANÇAMENTO

Trata-se de Auto de Infração de Obrigaçāo Principal – AIOP, lavrado em nome do contribuinte em epígrafe, sob DEBCAD nº 37.232.937-3, em 28/09/2009, no qual foram incluídas as contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração paga a seus empregados (cota patronal e cota dos segurados), período 01/2005 a 13/2005, conforme Relatório Fiscal de fls. 92 a 102, relativo a valores pagos em pecúnia a título de vale transporte e diferenças de base de cálculo verificadas entre folhas de pagamento e GFIP nas competências 04/2005, 06/2005 e 13/2005.

O Relatório Fiscal ainda contém demonstrativo da comparação das penalidades previstas na legislação vigente na época dos fatos geradores e na legislação vigente à época do lançamento, em cumprimento ao artigo 106 do CTN, identificando qual a penalidade mais benéfica, aplicada ao presente lançamento.

DA CIÊNCIA DO LANÇAMENTO

Intimado do lançamento em 29 de setembro de 2009 (fls 02), o contribuinte apresentou impugnação tempestiva, em 29 de outubro de 2009, às fls. 315/340.

A decisão do órgão julgador de primeira instância administrativa fiscal confirmou a procedência do lançamento, fls. 558 a 565.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O contribuinte tomou ciência da decisão em 06/01/2011, inconformado interpôs recurso voluntário em 07/02/2011, alegando em síntese:

- O art. 5º de decreto nº 95.247/87 extrapola a sua finalidade de regulamentar a Lei nº 7.418/85, inovando quanto a incidência de contribuições previdenciárias sobre vale transporte em dinheiro. A lei não proíbe. Não há como o decreto obrigar o contribuinte a recolher tais contribuições, sob pena de violação ao princípio da legalidade. Os tribunais superiores STF e STJ já decidiram que não há incidência de contribuições previdenciárias sobre o vale transporte pago em pecúnia por ter caráter indenizatório. O vale transporte, quando descontado do empregado no percentual estabelecido em lei, não integra a sua remuneração;

- o lançamento deve ser anulado diante da contrariedade ao art. 11, parágrafo único, alínea “a” da Lei nº 8.212/91, que estabelece contribuições incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço;

- requer o afastamento da responsabilidade dos sócios-gerentes da empresa e a improcedência do lançamento e da multa de ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche todos os requisitos de admissibilidade, razão pela qual passo a analisá-lo.

A Lei nº 8.212/1991, em seu art. 28, estabelece como salário de contribuição, para fins de incidência das contribuições, a totalidade dos rendimentos destinados a retribuir o trabalho, incluindo nesse conceito os ganhos habituais sob a forma de utilidades, in verbis:

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;”

Há algumas parcelas que, por expressa disposição legal, estão excluídas da base de incidência das contribuições previdenciárias, em razão de sua natureza indenizatória ou assistencial. É o caso do vale transporte pago em conformidade com a legislação de regência. É o que dispõe o art. 28, § 9º da Lei nº 8.212/1991:

“Art. 28

(...)

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

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

Diante deste dispositivo, entende-se que a parcela paga em desacordo com a legislação de regência deverá se sujeitar à incidência das contribuições previdenciárias. Assim sendo, o pagamento de vale transporte em pecúnia encontra-se em manifesto desacordo com o regramento trazido pelo Decreto nº 95.247/1987, especificamente, em relação ao artigo 5º, que assim estabelece:

“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 resarcido pelo empregador, na folha de pagamento imediata, da parcela correspondente, quando tiver efetuado, por conta própria, a despesa para seu deslocamento.”

Todavia, em março de 2010, o Pleno do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 478.410/SP, considerou, por maioria, que a restrição imposta pelo Decreto nº 95.247/87 contraria frontalmente a Constituição Republicana, sendo inquestionável a sua natureza indenizatória, ainda que a referida verba seja paga em dinheiro. O julgamento em questão foi assim ementado:

“RECURSO EXTRORDINÁRIO. 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, estariamos 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 nº 478.410/SP, Relator: Ministro Eros Grau)

Muito embora o Regimento Interno do presente Conselho (art. 62, parágrafo único) permita o reconhecimento da inconstitucionalidade de determinados atos normativos tão somente quando esta tenha sido declarada por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal, cumpre esclarecer que o acórdão proferido no RE nº 478.410 é resultante de julgamento realizado pelo Plenário da Corte, tendo havido apenas dois votos contrários a esse entendimento, o que não é suficiente para desencadear uma mudança do posicionamento

externado. Apesar de não se tratar de assunto com efeitos da repercussão geral, de qualquer sorte, a repercussão já está sinalizada.

Em razão da decisão do STF que concluiu pela inconstitucionalidade da incidência da contribuição previdenciária sobre o vale transporte pago em pecúnia por ter caráter indenizatório, o Superior Tribunal de Justiça – STJ reviu sua orientação anterior no sentido de acompanhar o entendimento do STF. São os termos das decisões:

Processo RESP 200901216375RESP - RECURSO ESPECIAL – 1180562, Relator(a) CASTRO MEIRA , Sigla do órgão STJ, Órgão julgador SEGUNDA TURMA , Fonte DJE DATA:26/08/2010 RJPTP VOL.:00032 PG:00133

Ementa: TRIBUTÁRIO. 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 pacífica 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. Recurso especial provido.

Data da Decisão 17/08/2010, **Data da Publicação** 26/08/2010

.....

Processo AR 200501301278AR - AÇÃO RESCISÓRIA – 3394 , Relator(a) HUMBERTO MARTINS , Sigla do órgão STJ , Órgão julgador PRIMEIRA SEÇÃO , Fonte DJE DATA:22/09/2010

Ementa: AÇÃO RESCISÓRIA – PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA – VALE-TRANSPORTE – PAGAMENTO EM PECÚNIA – NÃO INCIDÊNCIA – ERRO DE FATO – OCORRÊNCIA – AUXÍLIO-CRECHE/BABÁ – ACÓRDÃO RESCINDENDO NÃO CONHECEU DO RECURSO NESSA PARTE. 1. Há erro de fato quando o órgão julgador imagina ou supõe que um fato existiu, sem nunca ter ocorrido, ou quando simplesmente ignora fato existente, não se pronunciando sobre ele. 2. In casu, ocorreu erro de fato no acórdão rescindendo, porquanto considerou inexistente um fato efetivamente ocorrido, ou seja, partiu de premissa errônea pois pressupôs a inexistência de desconto das parcelas de seus empregados a título de vale-transporte, quando é incontrovertido nos autos que tal fato ocorreu. 3. O Pleno do Supremo Tribunal Federal, no âmbito de recurso extraordinário, consolidou jurisprudência no sentido de que "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" (RE 478.410/SP, Rel. Min. Eros Grau, Tribunal Pleno, julgado em 10.3.2010, DJe-086 DIVULG 13.5.2010 PUBLIC 14.5.2010). 4. No que tange ao auxílio-creche/babá, esta Corte Superior é incompetente para examinar o feito, uma vez que não cabe ação rescisória com a finalidade de desconstituir julgado que não apreciou o mérito da demanda, neste ponto específico. Precedentes: AgRg na AR 3.827/SP, Rel. Min. Humberto Martins, Primeira Seção, DJe 22.10.2009; AR 2.622/RS, Rel. Min. Francisco Falcão, Primeira Seção, DJe 8.9.2008. Ação rescisória parcialmente procedente.

Data da Decisão 23/06/2010 , Data da Publicação 22/09/2010

Destarte, reconheço a impossibilidade da exigência do crédito tributário sobre o vale transporte pago em pecúnia por ser caráter indenizatório, devendo ser excluído do lançamento fiscal.

Quanto às diferenças apuradas entre GFIP e folhas de pagamento nas competências 04/2005, 06/2005 e 13/2005 (levantamento END – Empregado não declarado), o contribuinte não apresentou recurso. Desta forma, conforme previsto no art. 17 do Decreto nº 70.235/72, considera-se não impugnada a matéria que não foi expressamente contestada, ficando mantido o lançamento nessa parte.

O crédito tributário encontra-se revestido das formalidades legais do art. 142 e § único, e arts. 97 e 114, todos do CTN, com período apurado, discriminação dos fatos geradores por intermédio do Relatório de Lançamento – RL contendo a competência (mês e ano), a base de cálculo, a discriminação das observações; e, ainda, o Discriminativo Analítico de Débito – DAD que informa as alíquotas e os valores das contribuições previdenciárias devidas; a Instrução para o Contribuinte – IPC; os Fundamentos Legais do Débito – FLD; a identificação do contribuinte, identificação do Auditor Fiscal notificante, Relatório Fiscal, consoante artigo 33 da Lei nº 8.212/91 e demais dispositivos mencionados nos autos.

Quanto à solicitada exclusão de pessoas do rol de co-responsáveis cabe esclarecer que esta relação, anexada aos autos pela Fiscalização, não tem como escopo incluir pessoas físicas e jurídicas no pólo passivo da obrigação tributária, mas sim listar todas as pessoas representantes legais do sujeito passivo que, eventualmente, poderão ser responsabilizadas ou não na esfera judicial, na hipótese de futura inscrição do débito em dívida ativa, pois o chamamento dos responsáveis só ocorre em fase de execução fiscal, em consonância com a legislação, e após se verificarem infrutíferas as tentativas de localização de bens da própria empresa.

A responsabilização somente ocorrerá por ordem judicial, nas hipóteses previstas na lei e após o devido processo legal. O débito foi lançado somente contra a pessoa jurídica e, neste momento, demais pessoas não sofrerão restrições em seus direitos. Assim, esta discussão é inócuia na esfera administrativa, sendo mais apropriada na via da execução judicial, na hipótese de convocação dos listados, por decisão judicial, para satisfação do crédito.

Destarte, não há que se falar em exclusão dos nomes solicitados pelo recorrente, pois não se trata de responsabilidade solidária dos responsáveis por excesso de

poderes ou infração de lei estabelecida pelos arts. 134 e 135 do CTN. Portanto, não há razão no argumento.

Relativo a multa, a Lei n.º 8.212/91, na redação introduzida pela Lei n.º 11.941/2009, estabelece a distinção entre multa de mora (art. 35) e a multa de ofício (art. 35-A).

A multa de mora estabelecida no art. 35 da Lei n.º 8.212/91 deve ser aplicada para pagamento fora do prazo previsto na legislação e será calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento por dia de atraso limitada a 20% (vinte por cento), nos termos do art. 61 da Lei n.º 9.430/96.

As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação. Este é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça - STJ, REsp 289181/MG. Deste modo, as contribuições previdenciárias devem, em regra, observar o disposto no art. 150 do CTN.

A multa de ofício estabelecida no art. 35-A da Lei n.º 8.212/91 deve ser aplicada nos termos do art. 44 da Lei n.º 9.430/96 (I - 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; II - 50%, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal). O lançamento de ofício está previsto no art. 149 do CTN:

O entendimento de que a multa de mora (art. 35) não se confunde com a multa de ofício (art. 35-A) da Lei n.º 8.212/91, devendo suas aplicações seguir formas distintas, aplicando-se para a multa de mora o art. 61 da Lei n.º 9.430/96; e para a multa de ofício o art. 44 da Lei n.º 9.430/96, também, é corroborado pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ no Processo - AGRESP 200601560547.

Outrossim, o Supremo Tribunal Federal - STF fixou entendimento no sentido de que as cominações impostas por meio de lançamento de ofício decorrem do fato de omissão na declaração e recolhimento intempestivos da contribuição, nos termos do Processo - RE-Agr 241087.

O entendimento do STF também é acompanhado pelo STJ, REsp 330519/RS, e Tribunais Federais - TRF-3ª Região, AC 94.03.010836-3/SP, e TRF-1ª Região, AC 1997.01.00.047531-2/DF; que compreendem que deve ser efetuado o lançamento de ofício quando constatadas diferenças a menor, ou inexistência de pagamento, ou irregularidades na declaração de tributos sujeitos a lançamento por homologação (omissão ou inexatidão).

Pelo exposto, do Relatório Fiscal da notificação em questão que se refere às diferenças apuradas entre GFIP e folhas de pagamento nas competências 04/2005, 06/2005 e 13/2005 (levantamento END - Empregado não declarado em GFIP), conclui-se que se trata de lançamento de ofício nos termos do art. 149 do CTN. Assim, é prerrogativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil cobrar por intermédio de lançamento de ofício as contribuições sociais e as devidas a outras entidades (Terceiros), nos termos do art. 33, parágrafos 1º. a 3º., da Lei n.º 8.212/91.

A multa constante da notificação fiscal deve ser comparada com a do lançamento de ofício que está estabelecida no art. 35-A da Lei n.º 8.212/91, com redação dada pela Lei n.º 11.941/2009, devendo ser aplicada a mais benéfica ao contribuinte.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto em dar provimento parcial ao recurso, excluindo do lançamento as contribuições apuradas a título de vale transporte pago em pecúnia, mantendo o lançamento para diferenças apuradas entre GFIP e folhas de pagamento nas competências 04/2005, 06/2005 e 13/2005 (levantamento END – Empregado não declarado). A multa constante da notificação fiscal deve ser comparada com a do lançamento de ofício que está estabelecida no art. 35-A da Lei nº 8.212/91, com redação dada pela Lei nº 11.941/2009, sendo aplicada a mais benéfica ao contribuinte.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima