



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

**Processo n°** 10805.721834/2012-92  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2403-002.455 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de fevereiro de 2014  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** SOC PORTUGUESA DE BENEFICENCIA DE SANTO ANDRE  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

**ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO.**

Não cabe a este Conselho afastar a aplicação de uma lei sob a alegação de inconstitucionalidade, nos termos da Súmula n. 2 do CARF.

**PREVIDENCIÁRIO. DISCUSSÃO JUDICIAL.**

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, atendo-se a este Conselho a apreciação tão somente da matéria não abrangida pela discussão judicial

**VALE TRANSPORTE PAGO EM PECÚNIA. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.**

Qualquer que seja o modo de pagamento ao trabalhador do vale transporte, não há alteração de sua natureza indenizatória, razão pela qual é impossibilitada a incidência de contribuições previdenciárias sobre verbas desta natureza. Entendimento pacificado dos Tribunais Superiores.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. RECÁLCULO. MP 449/08. LEI 11.941/09. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA.**

Diante do advento da MP 449/2008, posteriormente convertida na Lei n°. 11.941/09, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, “c”, do CTN: (a) a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, § 6º da Lei n° 8.212/91 c/c o art. 284, III e art. 373 do Decreto n° 3.048/99 ou (b) a norma atual, nos termos do art. 32-A, Lei n° 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009, para efeitos de aplicação do princípio da retroatividade benigna, disposta no art.

106 do CTN.

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, para exonerar a exação contida no DEBCAD 51.005.337-8 (Art. 30, I, 'a', Lei 8.212/91); assim como, proporcionalmente o DEBCAD 51.005.338-6 (Art. 32-A), no que se refere às informações relativas ao vale transporte, além de determinar o recálculo da multa por descumprimento de obrigação acessória do DEBCAD 51.005.338-6, de acordo com o determinado no art. 32-A, da Lei nº 8.212/91, com a redação também dada pela Lei 11.941/2009, prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Marcelo Freitas de Souza Costa, Ivacir Júlio de Souza, Maria Anselma Coscrato dos Santos, Marcelo Magalhães Peixoto e Paulo Maurício Pinheiro Monteiro.

## Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº. 05-40.819, fls. 63/84, que julgou improcedente a impugnação ofertada, para manter incólume o lançamento consubstanciado nos seguintes Autos de Infração:

AI DEBCAD 51.005.336-0 (Descumprimento da obrigação acessória disposta no art. 32, I, da Lei nº. 8.212/91 – R\$ 4.851,36 – Deixar a empresa de preparar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço).

Foi constatado pela fiscalização que a empresa, na elaboração das folhas de pagamento deixou de reconhecer os valores pagos aos empregados a título do vale transporte, como base de cálculo de contribuições previdenciárias, assim como deixou de incluir os valores pagos e devidamente contabilizados, aos médicos plantonistas contribuintes individuais a título de serviços prestados.

AI DEBCAD 51.005.337-8 (Descumprimento da obrigação acessória disposta no art. 30, I, “a”, da Lei nº. 8.212/91 – R\$ 4.851,36 – Deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados a seu serviço).

A empresa deixou de reconhecer como base de cálculo de contribuições previdenciárias os valores pagos aos segurados empregados em FOPAG a título de vale transporte, e portanto deixou de descontar a contribuição dos mesmos para a Previdência Social.

AI DEBCAD 51.005.338-6 (Descumprimento da obrigação acessória disposta no art. 32, IV, da Lei nº. 8.212/91 – R\$ 3.920,00 – Refere-se ao período de 01/2008 a 06/2008).

Segundo a fiscalização, restou verificado que a empresa deixou de informar os pagamentos efetuados a empregados, vale transporte nas folhas de pagamento, enviou as GFIP's relativas às remunerações dos empregados informando o FPAS 639, com 100% de isenção das contribuições previdenciárias e deixou de informar os valores pagos a pessoas físicas (contribuintes individuais), lançados na contabilidade e não incluídos em folhas de pagamento. A presente autuação refere-se tão somente às competências 01 a 06/2008, eis que 07 a 11/2008 estão sendo exigidas no Processo Principal 10805.721730/2012-88.

Consolidado em 04/06/2012, a autuação é relativa ao **período de apuração de 01/2008 a 12/2008**, o processo em epígrafe refere-se ao descumprimento de obrigações acessórias, por parte da empresa, em razão dos fatos que a seguir são narrados.

Pela análise das folhas de pagamento, a fiscalização constatou que a empresa **não reconhece os valores pagos a título de Vale Transporte** como integrantes da base de cálculo

de contribuições previdenciárias, assim como a empresa opta pelo enquadramento indevido como entidade isenta nas GFIP's declaradas.

Quanto ao auto-enquadramento da entidade como isenta, o auditor descreve no Relatório Fiscal, fls. 23/36, que “o contribuinte em resposta às intimações, por não lhe ter sido concedido o Ato Declaratório de Reconhecimento do Direito à Isenção das Contribuições Sociais, apresentou em 10/05/2012; tão somente declaração (Anexo III) de que continuava litigando na justiça pelo direito de ser contemplado com a isenção das contribuições previdenciárias processo nº 0001181-93.2005.4.03.6126/SP, razão pela qual continuava encaminhando suas GFIP's com o código FPAS 639.

Relata ainda que o contribuinte apresentou cópias da decisão que negou seguimento ao seu Recurso de Apelação, em 10/03/2011, do Agravo Regimental interposto em 04/04/2001 e seu julgamento em 20/03/2012, ao qual foi negado provimento, de sorte que a referida medida não encontra suspensão e se mantém passíveis de serem exigidas.

Por fim, a autuação recai também sobre pagamentos realizados a pessoas físicas, não empregados, portanto, contribuintes individuais, através da análise dos dados contábeis no Livro Razão, nas contas do grupo “Despesas Operacionais”, subgrupo “Serviços de Terceiros”, conta “41202 – Médicos Plantonistas”.

Em resposta à solicitação de esclarecimentos procedida pela autoridade fiscal, o contribuinte informou que não foram realizados os devidos descontos dos referidos contribuintes individuais em razão dos mesmos prestarem serviços a outros tomadores que já haviam efetuado o desconto até o limite máximo.

### **DA IMPUGNAÇÃO**

Inconformada com o lançamento, a empresa contestou a autuação por meio de instrumento de fls.44/59.

### **DA DECISÃO DA DRJ**

Após analisar os argumentos da então Impugnante, a 6ª Turma da Delegacia da Receita do Brasil de Julgamento em Campinas, DRJ/CPS, prolatou o Acórdão nº 05-40.819, fls. 63/84, a qual julgou improcedente a impugnação, mantendo incólume o crédito previdenciário, conforme ementa a seguir transcrita:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

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

*AUXÍLIO-TRANSPORTE PAGO HABITUALMENTE E EM DINHEIRO.*

*O valor do auxílio-transporte pago habitualmente em pecúnia e não sob a forma de vales, como estabelecido na legislação específica, integra o salário-de-contribuição do trabalhador e, também, a base de cálculo das contribuições da empresa.*

*ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. ISENÇÃO/IMUNIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES À SEGURIDADE SOCIAL. CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS DE FORMA CUMULATIVA. NÃO OCORRÊNCIA. DIREITO NÃO RECONHECIDO.*

*Não faz jus à isenção/imunidade em relação às contribuições patronais à seguridade social a entidade que não cumpre, de forma cumulativa, todos os requisitos estabelecidos em lei.*

*FOLHA DE PAGAMENTO. INCLUSÃO DE TODOS OS SEGURADOS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. MULTA.*

*Constitui infração à legislação previdenciária, punível com multa pecuniária, deixar a empresa de incluir em suas folhas de pagamento a totalidade dos segurados a seu serviço.*

*CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS EMPREGADOS. ARRECADAÇÃO POR PARTE DA EMPRESA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. MULTA.*

*Constitui infração à legislação previdenciária, punível com multa pecuniária, deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados a seu serviço.*

*OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INFORMAÇÃO EM GFIP. DESCUMPRIMENTO. INFRAÇÃO. MULTA.*

*Configura infração à legislação previdenciária deixar a empresa de declarar em GFIP a totalidade das remunerações pagas aos segurados que lhe prestaram serviços, bem como informar nessa mesma guia o código FPAS 639, quando não se tratar de entidade com direito à isenção/imunidade prevista no § 7º do art. 195 da Constituição Federal de 1988.*

*CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. RECONHECIMENTO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU OUTRO ATO NORMATIVO. IMPOSSIBILIDADE.*

*Descabe às autoridades que atuam no contencioso administrativo proclamar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal regularmente posto e em vigor, vez que tal mister tão somente incumbe aos órgãos do Poder Judiciário.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

### **DO RECURSO VOLUNTÁRIO**

Irresignada, a empresa interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário, fls. 91/103, requerendo a reforma do Acórdão da DRJ, utilizando-se, para tanto, dos seguintes argumentos:

1. As autuações foram realizadas em razão de fato abstrato e indeterminado, o que impossibilita a prova negativa por parte da Recorrente, pois todos os objetos descritos de forma presuntiva no auto de infração em tela não foram devidamente explicitados.

2. O pagamento de vale transporte em pecúnia está expressamente previsto na cláusula 41 do acordo coletivo de trabalho ao qual está submetida a Recorrente;
3. Quanto à alegação de obrigatoriedade de retenção de prestadores de serviços, a Recorrente alega que tais contribuintes já tem a sua contribuição descontada no limite máximo por outros tomadores de serviço, a Recorrente fica impedida de realizar tal desconto e consequentemente de recolher tais valores aos cofres públicos, em razão da vedação legal existente;
4. Inconstitucionalidade da multa imposta por afrontar o princípio do não-confisco.

**DO PEDIDO DE DESISTÊNCIA PARCIAL DO PROCESSO PRINCIPAL 10805.721730/2012-88**

Em 29/01/2014, a Recorrente protocolou petição de fls. 510/514 do processo principal, informando a sua adesão ao parcelamento com a inclusão dos DEBCAD's 37.345.450-3 e 37.345.451-1, razão pela qual requereu a desistência parcial do recurso naquele processo, de modo que a apreciação das razões recursais ali consignadas se aterão aos DEBCAD's 37.377.917-8 e 37.377.918-6, cujo vínculo ainda persiste em relação à autuação em epígrafe.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

### DA ADMISSIBILIDADE

Conforme documentos de fl. 191, tem-se que o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

### DISCUSSÃO JUDICIAL

Conforme descrito no Relatório Fiscal (fl. 27) e seus anexos III e IV, a Recorrente litiga na esfera judicial para ver reconhecido o seu direito à isenção das contribuições presentemente discutidas, embora não haja nenhuma medida suspensiva de exigibilidade, através do processo nº. 0001181-93.2005.4.03.6126, em trâmite perante o Tribunal Regional Federal da 3ª Região, aguardando a análise de admissibilidade dos Recursos Especial e Extraordinário interpostos pelo contribuinte.

Ao ingressar com a referida medida judicial, a Recorrente abdicou do seu direito de discutir administrativamente, nos termos da Súmula nº 1 do CARF, *verbis*:

*Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (grifo nosso)*

Diante da referida Súmula, não há como prosperar a alegação da Recorrente que ingressou com as ações antes do procedimento de fiscalização. Razão pela qual a análise por esta esfera administrativa resta prejudicada.

Ademais, as razões que direcionam a Recorrente a buscar o reconhecimento da imunidade – enquadramento das GFIP's com o FPAS 639 – culminam na alegação de inconstitucionalidade da Lei nº 9.732/98, que alterou os arts. 22 e 55 da Lei nº 8.212/91, cuja apreciação também é vedado a este Conselho conforme Súmula nº 2 do CARF, *verbis*:

*“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.”*

Por tais razões, não há como discutir o reconhecimento da imunidade/isenção que a empresa pretende ostentar, de modo que **deve ser mantida a obrigação acessória** no que concerne à apresentação de GFIP's com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme dispõe o art. 32, IV, da Lei nº 8.212/91, pertinente às informações relativas à isenção da empresa.

### VALE TRANSPORTE PAGO EM PECÚNIA -

No que concerne aos valores pagos a título de vale transporte, é cediço que o salário-de-contribuição é constituído apenas por verbas remuneratórias, aquelas contraprestacionais aos serviços prestados pelos segurados, excluindo-se, portanto, as de caráter ressarcitório e indenizatório. Neste sentido, Wladimir Martinez aduz:

*“Integram-no a remuneração e os ganhos habituais. Portanto, óbice respeitável à determinação das rubricas consiste em desvendar o conceito trabalhista de remuneração e seus institutos paralelos, indenização e ressarcimento de despesas.*

*Fundamentalmente, repete-se, a remuneração, nela contidos principalmente o salário e os desembolsos decorrentes de conquistas sociais. Restam excluídas importâncias ressarcitórias de gastos feitos pelo trabalhador em razão da prestação de serviços e as indenizatórias”.*

*(MARTINEZ. Wladimir Novaes. **Curso de Direito Previdenciário**. 4ª Edição. São Paulo: LTr, 2011. p. 482)*

É por ser de natureza nitidamente indenizatória, o vale transporte não é incluído no conceito de salário de contribuição, nos termos do art. 2º da Lei 7.418/85, *in verbis*:

*Art. 2º - O Vale-Transporte, concedido nas condições e limites definidos, nesta Lei, no que se refere à contribuição do empregador: (Artigo renumerado pela Lei 7.619, de 30.9.1987)*

- 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.*

Apesar de constar a vinculação às condições legais específicas da concessão de vale-transporte, é certo que não há possibilidade de sua natureza jurídica ser alterada em razão de como é feito o seu pagamento, sendo em cartão eletrônico, ticket ou pecúnia. Qualquer que seja o modo, não há como desnaturar o caráter indenizatório de um benefício que, em sua essência, nada mais é do que uma antecipação ao trabalhador para utilização efetiva em despesas de deslocamento da sua residência ao trabalho e vice-versa.

Conquanto, independentemente da forma como esse benefício é antecipado ao empregado, não há hipótese que possa qualificá-lo como natureza salarial eis que é patente a sua natureza ressarcitória de despesas inerentes a execução do trabalho, e de modo algum caracterizado como prestação remuneratória.

É neste sentido que, embora o Superior Tribunal de Justiça já tenha adotado posicionamento diverso, este foi alterado em razão do entendimento do Supremo Tribunal Federal, pacificando a jurisprudência da Corte Superior, em sede de Embargos de Divergência:

**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.

(STJ. 816829 RJ 2008/0224966-4, Relator: Ministro CASTRO MEIRA, Data de Julgamento: 14/03/2011, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJe 25/03/2011)

Por oportuno, colaciona-se o precedente jurisprudencial do Supremo Tribunal Federal, utilizada como parâmetro para uniformização da jurisprudência pátria:

**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.**

*(STF. RE 478410/SP, Relator: Ministro EROS GRAU, Data de Julgamento: 10/03/2010, Tribunal Pleno, Data de Publicação: DJe 14/05/2010) (grifos acrescentados)*

Declarada inconstitucional pela Corte Suprema a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos em pecúnia a título de vale-transporte, este Conselho reúne inúmeros julgados que seguem o mesmo raciocínio dos Tribunais Superiores, conforme a seguir são transcritos:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS.**

*Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2005*

*(...)*

**VERBAS PAGAS A TÍTULO DE VALE TRANSPORTE. NATUREZA INDENIZATÓRIA. JURISPRUDÊNCIA UNÍSSONA DO STF E STJ. APLICABILIDADE. ECONOMIA PROCESSUAL.**

*De conformidade com a jurisprudência mansa e pacífica no âmbito Judicial, especialmente no Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça, os valores concedidos aos segurados empregados a título de Vale Transporte, pagos ou não em pecúnia, não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias, em razão de sua natureza indenizatória, entendimento que deve prevalecer na via administrativa sobretudo em face da economia processual.*

*(...)*

*Recurso Voluntário Provido em Parte.*

*(CARF. 2ª Seção de Julgamento. Processo nº. 15758.000509/2008-32. Acórdão nº. 2401-02.093 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Sessão de 26 de outubro de 2011)*

\*\*\*\*\*

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS.**

*Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2006*

*(...)*

**VALE TRANSPORTE EM PECÚNIA. NATUREZA INDENIZATÓRIA, NÃO SE CARACTERIZA COMO SALÁRIO INDIRETO. DECRETO 95.247/87 EXTRAPOLOU O SEU CARÁTER DE REGULAMENTAR A LEI 7.418/85.**

*O pagamento de Vale Transporte em pecúnia, não é integrante da remuneração do segurado, pois nítido o seu caráter indenizatório, referendado esse entendimento, inclusive, pelo Supremo Tribunal Federal. Ademais, a vedação quanto ao pagamento do vale transporte em, pecúnia inserida em nosso Ordenamento Jurídico pelo Decreto a. 95247/87, é ilegal, pois extrapolou o seu poder de regulamentar a Lei n. 7418/85.*

(...)

*Recurso de Ofício Negado e Recurso Voluntário Provido*

*Crédito Tributário Exonerado*

*(CARF. 2ª Seção de Julgamento. Processo nº 14041.001.393/2008-62. Recurso de Ofício e Voluntário nº 561.928. Acórdão nº 2301-01.591 — 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Sessão de 08 de julho de 2010)*

\*\*\*\*\*

*ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*

*Período de apuração: 01/10/2000 a 30/09/2003*

*DECADÊNCIA. SALÁRIO INDIRETO. VALE TRANSPORTE. VALOR PAGO EM DINHEIRO. NÃO INTEGRA SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. LEI 7.418/85.*

*O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8,212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicadas as regras de decadência estabelecidas no Código Tributário Nacional.*

*No presente caso aplica-se a regra do artigo 173, inciso 1, do CTN, haja vista se tratar de auto de infração lavrado em desfavor do contribuinte por descumprimento de obrigação acessória.*

*O vale-transporte pago em espécie pela empresa não integra o salário de contribuição, ou seja, o benefício não tem caráter salarial, porquanto está de acordo com a legislação que trata do assunto, em especial ao disposto no artigo 2º, da Lei n. 7.418/85.*

*O benefício, em favor do empregado, é ofertado para a execução do trabalho, logo o pagamento realizado pela empresa não constitui fato gerador de contribuição social previdenciária e, por conseguinte, não há que se falar em descumprimento de obrigação tributária acessória.*

*Recurso Voluntário Provido.*

*Crédito Tributário Exonerado.*

*(CARF. 2ª Seção de Julgamento. Processo nº 35.301.000131/2007-61. Recurso Voluntário nº 244.766.*

*Acórdão nº. 2301-01.396 — 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária.  
Sessão de 28 de abril de 2010)*

Partindo, então, das premissas presentemente discutidas, não sobejam dúvidas quanto à impossibilidade de incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos em pecúnia a título de vale transporte, inclusive no que atine à obrigação acessórias referentes a tal rubrica, devendo ser anulado o DEBCAD nº 51.005.337-8 (cujo objeto trata somente da retenção do Vale Transporte dos Segurados Empregados ) e ser exonerado proporcionalmente aos valores referentes à vale transporte o DEBCAD nº 51.005.338-6 (multa por descumprimento de obrigação acessória – GFIP).

Quanto ao DEBCAD nº 51.005.336-0 (Deixar de Preparar Folha de Pagamento), tem-se que, mesmo cancelando-se a imputação relativa ao Vale Transporte, a autuação persiste por também estar relacionada ao fato de a empresa ter deixado de incluir os valores pagos e devidamente contabilizados aos médicos plantonistas contribuintes individuais a título de serviços prestados, razão pela qual há de ser mantida a referida autuação.

### **AUSÊNCIA DE PROVA DO ALCANCE DO LIMITE DE CONTRIBUIÇÃO DOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS**

Alega a Recorrente acerca da impossibilidade de apresentação de prova negativa a fim de tolher a presunção fazendária, uma vez que inexistiu omissão na contabilidade da empresa ou pagamento salário ou de auxílio fora dos moldes legais, considerando que a empresa considera-se imune a tais contribuições.

Entretanto, não houve no caso em tela quaisquer hipóteses de presunção prevista em lei, tendo a autuação tomado por base as GFIP's e documentos da contabilidade da empresa por ela apresentados, não havendo o que se falar em prova negativa.

Por outro lado, quanto à incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos aos contribuintes individuais (médicos plantonistas), não incluídos em folhas de pagamento e não declarados em GFIP, aduz a Recorrente que não foram efetuados tais procedimentos pois tais contribuintes já possuíam a sua contribuição descontada até o limite máximo por outros tomadores de serviço.

Para a fiscalização realizar tal levantamento, tomou por base a contabilidade da empresa, conforme dispõe o item VII do Relatório Fiscal, devidamente corroborado pelo Anexo VIII na qual consta o razão analítico mensal relativo aos lançamentos efetuados na conta 41202 – Médicos Plantonistas.

Ante a documentação levada à fiscalização, caberia à Recorrente provar a efetivação do desconto das contribuições previdenciárias dos contribuintes individuais por parte dos outros tomadores de serviço, uma vez que é ônus da empresa declarar tal informação na GFIP, arribada no comprovante de pagamento apresentado pelo contribuinte individual relativo ao serviço prestado a terceiros, onde conste o valor do desconto, conforme dispõe o art. 14 da IN INSS nº 87/2003, *in verbis*:

*Art. 14. A empresa que remunerar contribuinte individual deverá fornecer a este, comprovante de pagamento pelo serviço prestado consignando, além dos valores da remuneração e do desconto feito a título de contribuição previdenciária, a sua identificação completa, inclusive com o número no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ) e o número de inscrição do*

*contribuinte individual no Instituto Nacional do Seguro Social - INSS.*

O ônus da Recorrente encontra-se expressamente prevista mais adiante, no art. 17 da referida Instrução Normativa, a seguir:

*Art. 17. A empresa que remunerar contribuinte individual que tenha comprovado a prestação de serviços a outras empresas, ou que tenha exercido, concomitantemente, atividade como segurado empregado ou trabalhador avulso, no mesmo mês, deverá informar na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), a ocorrência de múltiplas fontes pagadoras.*

Portanto, uma vez não comprovado o desconto das contribuições previdenciárias dos médicos plantonistas por outros tomadores de serviços, a empresa é responsável por tais pagamentos, razão pela qual reputam-se devidas as exações atinentes a tal rubrica, inclusive quanto a obrigação acessória de preparar folha de pagamento com relação a estes segurados, conforme o disposto no art. 32, I da Lei 8.212/91, *in verbis*:

*Art. 32. A empresa é também obrigada a:*

*I - preparar folhas-de-pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social;*

Vê-se, pois, que não se trata de prova negativa, mas sim de comprovantes obrigatórios por lei que deveriam ter sido apresentados pela Recorrente, o que não ocorreu no caso em tela.

#### **MULTA – DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA –** **ART. 32, IV**

No que tange ao cálculo da multa do DEBCAD nº 51.005.338-6, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da MP nº 449/08, convertida na Lei nº 11.941/09. Ela inseriu o art. 32-A na Lei nº 8.212/91 e alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas ao inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

*Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por*

*cento), observado o disposto no § 3º deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

Logo, quando houver descumprimento da Obrigação Acessória prevista no art. 32, IV da Lei nº 8.212/91, aplica-se a multa prevista acima. Ocorre que ela deverá ser aplicada da seguinte forma:

1. Soma-se o total das informações incorretas ou omitidas;
2. Divide-se o total em grupos de 10. Para cada grupo de 10 informações incorretas ou omitidas será aplicada a multa de R\$ 20,00 (art. 32-A, I);
3. Além dessa multa, aplica-se a multa de 2% ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (art. 32-A, II);
4. A multa mínima a ser aplicada será de R\$ 500,00, para o caso da multa prevista no inciso I e R\$ 500,00 para a multa prevista no inciso II, ambos do art. 32-A da Lei nº 8.212/91 (art. 32-A, § 3º, II).

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, “c”, do CTN: **(a)** a norma anterior, com a multa prevista no art. 32 da Lei nº 8.212/91 ou **(b)** a norma

Processo nº 10805.721834/2012-92  
Acórdão n.º 2403-002.455

S2-C4T3  
Fl. 9

---

atual, nos termos do art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009, nos moldes transcritos acima.

### **CONCLUSÃO**

Do exposto, voto **pelo provimento parcial** do recurso para exonerar o a exação contida no DEBCAD 51.005.337-8 (Art. 30, I, 'a', Lei 8.212/91) , assim como proporcionalmente o DEBCAD 51.005.338-6 (Art. 32-A) no que se refere às informações relativas ao vale transporte, além de determinar o recálculo da multa por descumprimento de obrigação acessória do DEBCAD 51.005.338-6, de acordo com o determinado no art. 32-A, da Lei nº 8.212/91, com a redação também dada pela Lei 11.941/2009, prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Marcelo Magalhães Peixoto.