ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 12898.000067/2009-12
CÓPIA

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

Processo nº	12898.000067/2009-12
Recurso nº	002.815 Voluntário
Acórdão nº	**2302-002.815 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	16 de outubro de 2013
Matéria	CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - NFLD
Recorrente	SIML SERVIÇOS DE INFORMÁTICA E MANUTENÇÃO LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

VALE TRANSPORTE EM PECÚNIA. NÃO INCIDÊNCIA. SÚMULA 60 DA AGU.

Não há incidência de contribuição previdenciária sobre o vale transporte pago em pecúnia, a teor da Súmula nº 60 da Advocacia Geral da União, de 08/12/2011, em atenção às disposições insculpidas na alínea 'b' do inciso II do §6º do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, incluído pela Lei nº 11.941/2009.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, frente à aplicação da Súmula nº 60 da Advocacia Geral da União - AGU, de 08/12/2011, c.c. art. 26-A, §6º, II, 'b' do Decreto nº 70.235/72, incluído pela Lei nº 11.941/2009, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Liége Lacroix Thomasi – Presidente de Turma.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente de Turma), Leonardo Henrique Pires Lopes (Vice-presidente de turma),

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/10/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 18/10/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 28/10/2013 por LIEGE LACROIX THOMASI
Impresso em 30/10/2013 por APARECIDA DA SILVA - VERSO EM BRANCO

André Luís Mársico Lombardi, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Bianca Delgado Pinheiro e Arlindo da Costa e Silva.

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/10/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 18/10/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 28/10/2013 por LIEGE LACROIX THOMASI
Impresso em 30/10/2013 por APARECIDA DA SILVA - VERSO EM BRANCO

CÓPIA

Relatório

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004
Data da lavratura do AIOP: 26/02/2009.
Data da ciência do AIOP: 26/02/2009.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de Decisão Administrativa de 1ª Instância proferida pela DRJ no Rio de Janeiro I / RJ que julgou procedente em parte o lançamento tributário aviado no Auto de Infração de Obrigação Principal Nº 37.204.386-0, consistente em contribuições sociais a cargo da empresa, destinadas a Outras Entidades e Fundos, incidentes sobre diferenças de desconto de vale-transporte, efetuados a menor que o estipulado pela legislação específica, conforme descrito no Relatório Fiscal a fls. 50/61.

Informa a Autoridade Lançadora ter sido apurado que o "desconto" de vale-transporte (parte com que o segurado empregado arca no custeio do vale-transporte) foi inferior aos 6% do salário base previstos na legislação. A diferença entre o valor correto e o desconto efetivamente realizado constitui-se base de cálculo de contribuição previdenciária, tanto para a empresa quanto para o empregado, a qual deve, igualmente, estar declarada em GFIP.

Não se conformando com o lançamento, o sujeito passivo ofereceu impugnação a fls. 63/65.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I/RJ lavrou Decisão Administrativa textualizada no Acórdão nº 12-28.537 – 14ª Turma da DRJ/RJ1, a fls. 86/92, julgando procedente em parte o lançamento, para dele fazer excluir todas as obrigações tributárias relativas a fatos geradores atingidos pela decadência, e mantendo o crédito tributário na forma exibida no Discriminativo Analítico do Débito Retificado - DADR a fls. 93/96.

Não houve Recurso de Ofício.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 05/10/2011, conforme Aviso de Recebimento a fls. 100.

Irresignado com a decisão proferida pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário a fls. 02/05 do Processo Administrativo Fiscal nº 12448.725803/2011-70, requerendo, ao fim, o cancelamento do Auto de Infração.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/10/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 18/10/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 28/10/2013 por LIEGE LACROIX THOMASI
Impresso em 30/10/2013 por APARECIDA DA SILVA - VERSO EM BRANCO

Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

CÓPIA

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 05/10/2011. Havendo sido o recurso voluntário protocolizado no dia 27/10/2011, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do Recurso Voluntário, dele conheço.

2. DAS PRELIMINARES

2.1. DOS FATOS GERADORES

Grassa no seio dos que operam no *mètier* do Direito do Trabalho a serôdia ideia de que a remuneração do empregado é constituída, tão somente, por verbas representativas de contraprestação de serviços efetivamente prestados pelos empregados. A retidão de tal concepção poderia até ter sua primazia aferida ao tempo da promulgação do Decreto-Lei nº 5.452 (nos idos de 1943), que aprovou a Consolidação das Leis do Trabalho.

> ***CONSOLIDAÇÃO DAS LEIS DO TRABALHO - CLT***
>
> *Art. 457 - Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber. (Redação dada pela Lei nº 1.999, de 1.10.1953)*
>
> *§1º - Integram o salário não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador. (Redação dada pela Lei nº 1.999, de 1.10.1953)*
>
> *§2º - Não se incluem nos salários as ajudas de custo, assim como as diárias para viagem que não excedam de 50% (cinquenta por cento) do salário percebido pelo empregado. (Redação dada pela Lei nº 1.999, de 1.10.1953)*
>
> *§3º - Considera-se gorjeta não só a importância espontaneamente dada pelo cliente ao empregado, como também aquela que for cobrada pela empresa ao cliente, como adicional nas contas, a qualquer título, e destinada a distribuição aos empregados. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)*
>
> *Art. 458 - Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/10/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 18/10/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 28/10/2013 por LIEGE LACROIX THOMASI
Impresso em 30/10/2013 por APARECIDA DA SILVA - VERSO EM BRANCO

CÓPIA

prestações "in natura" que a empresa, por forca do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado. Em caso algum será permitido o pagamento com bebidas alcoólicas ou drogas nocivas. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

§ 1º Os valores atribuídos às prestações "in natura" deverão ser justos e razoáveis, não podendo exceder, em cada caso, os dos percentuais das parcelas componentes do salário-mínimo (arts. 81 e 82). (Incluído pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

§ 2º Para os efeitos previstos neste artigo, não serão consideradas como salário as seguintes utilidades concedidas pelo empregador: (Redação dada pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

I – vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos aos empregados e utilizados no local de trabalho, para a prestação do serviço; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

II – educação, em estabelecimento de ensino próprio ou de terceiros, compreendendo os valores relativos a matrícula, mensalidade, anuidade, livros e material didático; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

III – transporte destinado ao deslocamento para o trabalho e retorno, em percurso servido ou não por transporte público; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

IV – assistência médica, hospitalar e odontológica, prestada diretamente ou mediante seguro-saúde; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

V – seguros de vida e de acidentes pessoais; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

VI – previdência privada; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

VII – (VETADO) (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

§ 3º - A habitação e a alimentação fornecidas como salário-utilidade deverão atender aos fins a que se destinam e não poderão exceder, respectivamente, a 25% (vinte e cinco por cento) e 20% (vinte por cento) do salário-contratual. (Incluído pela Lei nº 8.860, de 24.3.1994)

§4º - Tratando-se de habitação coletiva, o valor do salário-utilidade a ela correspondente será obtido mediante a divisão do justo valor da habitação pelo número de coabitantes, vedada, em qualquer hipótese, a utilização da mesma unidade residencial por mais de uma família. (Incluído pela Lei nº 8.860/94)

Todavia, como bem professava Heráclito de Ephesus, há 500 anos antes de Cristo, *Nada existe de permanente a não ser a eterna propensão à mudança.* O mundo evolui, as relações jurídicas se transformam, acompanhando..., os conceitos evolvem-se... Nesse compasso, a exegese das normas jurídicas não é, de modo algum, refratária a transformações. Ao contrário, tais são exigíveis. A sucessiva evolução na interpretação das normas já positivadas ajusta-as à nova realidade mundial, resgatando-lhes o alcance visado pelo legislador, mantendo dessarte o ordenamento jurídico sempre espelhado às feições do mundo real.

Hodiernamente, o conceito de remuneração não se encontra mais circunscrito às verbas recebidas pelo trabalhador em razão direta e unívoca do trabalho por ele prestado ao empregador. Se assim o fosse, o décimo terceiro salário, as férias, o final de semana remunerado, as faltas justificadas e outras tantas rubricas

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/10/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 18/10/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 28/10/2013 por LIEGE LACROIX THOMASI
Impresso em 30/10/2013 por APARECIDA DA SILVA - VERSO EM BRANCO

frequentemente encontradas nos contracheques não teriam natureza remuneratória, já que não representam contraprestação por serviços executados pelo obreiro.

Paralelamente, as relações de trabalho hoje estabelecidas tornaram-se por demais complexas e diversificadas, assistimos à introdução de novas exigências de exclusividade e de imagem, novas rubricas salariais foram criadas para contemplar outras prestações extraídas do trabalhador que não o suor e o vigor dos músculos. Esses ilustrativos, dentre tantos outros exemplos, tornaram o ancião conceito jurídico de remuneração totalmente *démodé*.

Antenada a tantas transformações, a doutrina mais balizada passou a interpretar remuneração não como a contraprestação pelos serviços efetivamente prestados pelo empregado, mas sim, as verbas recebidas pelo obreiro decorrentes do contrato de trabalho.

Com efeito, o liame jurídico estabelecido entre empregador e empregado segue os contornos delineados no contrato de trabalho no qual as partes, observado o *minimum minimorum* legal, podem pactuar livremente. No panorama atual, a pessoa física pode oferecer ao contratante, além do seu labor, também a sua imagem, o seu não labor nas empresas concorrentes, a sua disponibilidade, sua credibilidade no mercado, *ceteris paribus*. Já o contratante, por seu turno, em contrapartida, pode oferecer não só o salário *stricto sensu* como também uma série de vantagens diretas, indiretas, em utilidades, *in natura,* e assim adiante... Mas ninguém se iluda: Mesmo as parcelas oferecidas sob o rótulo de mera liberalidade, todas elas ostentam, em sua essência, uma nota contraprestativa. Todas elas colimam, inequivocamente, oferecer um atrativo financeiro/econômico para que o obreiro estabeleça e mantenha vínculo jurídico com o empregador.

Por esse novo prisma, todas aquelas rubricas citadas no parágrafo precedente figuram abraçadas pelo conceito amplo de remuneração, eis que se consubstanciam acréscimos patrimoniais auferidos pelo empregado e fornecidas pelo empregador em razão do contrato de trabalho e da lei, muito embora não representem contrapartida direta pelo trabalho realizado. Nesse sentido, o magistério de Amauri Mascaro Nascimento:

> *"Fatores diversos multiplicaram as formas de pagamento no contrato de trabalho, a ponto de ser incontroverso que além do salário-base há modos diversificados de remuneração do empregado, cuja variedade de denominações não desnatura a sua natureza salarial ...*
>
> *(...)*
>
> *Salário é o conjunto de percepções econômicas devidas pelo empregador ao empregado não só como contraprestação pelo trabalho, mas, também, pelos períodos em que estiver à disposição daquele aguardando ordens, pelos descansos remunerados, pelas interrupções do contrato de trabalho ou por força de lei"* Nascimento, Amauri M. , Iniciação ao Direito do Trabalho, LTR, São Paulo, 31ª ed., 2005.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/10/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 18/10/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 28/10/2013 por LIEGE LACROIX THOMASI
Impresso em 30/10/2013 por APARECIDA DA SILVA - VERSO EM BRANCO

Registre-se, por relevante, que o entendimento a respeito do alcance do termo "*remuneração*" esposado pelos diplomas jurídicos mais atuais se divorciou de forma substancial daquele conceito antiquado presente na CLT.

O baluarte desse novo entendimento tem sua pedra fundamental fincada na própria Constituição Federal, cujo art. 195, I, alínea "a", estabelece:

> ***Constituição Federal de 1988***
>
> *Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:*
>
> *I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*
>
> *a)* ***a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício****; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)* (grifos nossos)

Do marco primitivo constitucional deflui que a base de incidência das contribuições em realce não é mais o *salário*, mas, sim, "*folha de salários*", propositadamente no plural, a qual é composta, segundo a mais autorizada doutrina, pelos lançamentos efetuados em favor do trabalhador e todas as parcelas a este devidas em decorrência do contrato de trabalho, de molde que, toda e qualquer espécie de contraprestação paga pela empresa, a qualquer título, aos segurados obrigatórios do RGPS, encontram-se abraçadas, em gênero, pelo conceito de Salário de Contribuição.

Em reforço a tal abrangência, de modo a espancar qualquer dúvida ainda renitente a cerca da real amplitude da base de incidência da contribuição social em destaque, o legislador constituinte fez questão de consignar no texto constitucional, de forma até pleonástica, que as contribuições previdenciárias incidiriam não somente sobre a folha de salários como também sobre os "*demais rendimentos do trabalho, pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício*".

Tal compreensão caminha em harmonia com as disposições expressas no §11 do artigo 201 da Constituição Federal, que estendeu a abrangência do conceito de *SALÁRIO* (Instituto de Direito do Trabalho) aos ganhos habituais do empregado, recebidos a qualquer título.

> ***Constituição Federal de 1988***
>
> *Art. 201. A previdência social será organizada sob a forma de regime geral, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/10/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 18/10/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 28/10/2013 por LIEGE LACROIX THOMASI
Impresso em 30/10/2013 por APARECIDA DA SILVA - VERSO EM BRANCO

atenderá, nos termos da lei, a: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/98)

(...)

§11. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e consequente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20/98)

CÓPIA

Portanto, a contar da EC n° 20/98, todas as verbas recebidas com habitualidade pelo empregado, qualquer que seja a sua origem e título, passam a integrar, por força de norma constitucional, o conceito jurídico de *SALÁRIO* (Instituto de Direito do Trabalho) e, nessa condição, passam a compor obrigatoriamente o *SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO* (Instituto de Direito Previdenciário) do segurado, se sujeitando compulsoriamente à incidência de contribuição previdenciária e repercutindo no benefício previdenciário do empregado.

Nesse sentido caminha a jurisprudência trabalhista conforme de depreende do seguinte julgado:

TRT-7 - Recurso Ordinário:
Processo: RECORD 5300752009507001 1 CE 0005300-7520095070011
Relator(a):DULCINA DE HOLANDA PALHANO
Órgão Julgador: TURMA 2
Publicação: 22/03/2010 DEJT

RECURSO DA RECLAMANTE CTVA - NATUREZA SALARIAL - CONTRIBUIÇÃO A ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA.

A parcela CTVA, paga habitualmente e com destinação a servir de compromisso aos ganhos mensais do empregado, detém natureza salarial, devendo integrar a remuneração para todos os fins, inclusive para o cálculo da contribuição a entidade de previdência privada.

RECURSO DO RECLAMADO CEF - CTVA. Com efeito, se referidas gratificações são pagas com habitualidade se incorporam ao patrimônio jurídico do reclamante, de forma definitiva, compondo sua remuneração para todos os efeitos. Atente-se que a natureza de tal verba não mais será de "gratificação" mas sim de "Adicional Compensatório de Perda de Função"

A norma constitucional acima citada não exclui da tributação as rubricas recebidas em espécie de forma eventual. A todo ver, a norma constitucional em questão fez incorporar ao SALÁRIO (instituto de direito do trabalho) todos os ganhos habituais do empregado, a qualquer título. Ocorre, contudo, que o conceito de SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO (instituto de direito previdenciário) é muito mais amplo que o conceito trabalhista mencionado, compreendendo não somente o

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/10/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 18/10/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 28/10/2013 por LIEGE LACROIX THOMASI
Impresso em 30/10/2013 por APARECIDA DA SILVA - VERSO EM BRANCO

SALÁRIO (instituto de direito do trabalho), mas, também, os INCENTIVOS SALARIAIS, assim como os BENEFÍCIOS.

Assim, as verbas auferidas de forma eventual podem se classificar, conforme o caso, ou como *incentivos salariais* ou como *benefícios.* Em ambos os casos, porém, integram o conceito de Salário de Contribuição, nos termos e na abrangência do art. 28 da Lei nº 8.212/91, observadas as excepcionalidades contidas em seu §9º.

CÓPIA

> ***Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991***
>
> *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;*** *(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)* (grifos nossos)
>
> *II - para o empregado doméstico: a remuneração registrada na Carteira de Trabalho e Previdência Social, observadas as normas a serem estabelecidas em regulamento para comprovação do vínculo empregatício e do valor da remuneração;*
>
> *III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*
>
> *IV - para o segurado facultativo: o valor por ele declarado, observado o limite máximo a que se refere o § 5º. (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).*

Note-se que o conceito jurídico de Salário de contribuição, base de incidência das contribuições previdenciárias, foi estruturado de molde a abraçar toda e qualquer verba recebida pelo obreiro, a qualquer título, em decorrência não somente dos serviços efetivamente prestados, mas também, no interstício em que o trabalhador estiver à disposição do empregador, nos termos do contrato de trabalho.

Advirta-se que o termo "remunerações" encontra-se empregado no *caput* do transcrito art. 28 em seu sentido amplo, abarcando todos os componentes atomizados que integram a contraprestação da empresa aos segurados obrigatórios que lhe prestam serviços. Tais conclusões decorrem de esforços hermenêuticos que não ultrapassam a literalidade dos enunciados normativos supratranscritos, eis que o texto legal revela-se cristalino ao estabelecer, como base de incidência, o *"total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título*".

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/10/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 18/10/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 28/10/2013 por LIEGE LACROIX THOMASI
Impresso em 30/10/2013 por APARECIDA DA SILVA - VERSO EM BRANCO

Nesses termos, compreendem-se no conceito legal de remuneração os três componentes do gênero, assim especificados pela doutrina:

1- Remuneração Básica – Também denominada "*Verbas de natureza Salarial*". Refere-se à remuneração em dinheiro recebida pelo trabalhador pela venda de sua força de trabalho. Diz respeito ao pagamento fixo que o obreiro aufere de maneira regular, na forma de salário mensal ou na forma de salário por hora.

2- Incentivos Salariais - São programas desenhados para recompensar funcionários com bom desempenho. Os incentivos são concedidos sob diversas formas, como bônus, gratificações, prêmios, participação nos resultados a título de recompensa por resultados alcançados, dentre outros.

3- Benefícios - Quase sempre denominados como "*remuneração indireta*". Muitas empresas, além de ter uma política de tabela de salários, oferecem uma série de benefícios ora em pecúnia, ora na forma de utilidades ou "*in natura"*, que culminam por representar um ganho patrimonial para o trabalhador, seja pelo valor da utilidade recebida, seja pela despesa que o profissional deixa de desembolsar diretamente.

Nesse novel cenário, a regra primária importa na tributação de toda e qualquer verba paga, creditada ou juridicamente devida ao empregado, ressalvadas aquelas que a própria lei excluir do campo de incidência. No caso específico das contribuições previdenciárias, a regra de excepcionalidade encontra-se estatuída no parágrafo 9º do citado art. 28 da Lei nº 8.212/91, o qual, dada a sua relevância, transcrevemos em sua integralidade:

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

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

(...)

§9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, ***exclusivamente****: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)* (grifos nossos)

a) Os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

b) As ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973;

c) A parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

d) As importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/10/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 18/10/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 28/10/2013 por LIEGE LACROIX THOMASI
Impresso em 30/10/2013 por APARECIDA DA SILVA - VERSO EM BRANCO

CÓPIA

Consolidação das Leis do Trabalho - CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

e) As importâncias: (Alínea alterada e itens de 1 a 5 acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

1. Previstas no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;

2. Relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS;

3. Recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da CLT;

4. Recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973;

5. Recebidas a título de incentivo à demissão;

6. Recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

7. Recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

8. Recebidas a título de licença-prêmio indenizada; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

9. Recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

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

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; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

h) As diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;

i) A importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;

j) A participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;

l) O abono do Programa de Integração Social - PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público-PASEP; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

m) Os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/10/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 18/10/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 28/10/2013 por LIEGE LACROIX THOMASI
Impresso em 30/10/2013 por APARECIDA DA SILVA - VERSO EM BRANCO

estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

n) A importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

o) As parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei nº 4.870, de 1º de dezembro de 1965; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

p) O valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couberem, os arts. 9º e 468 da CLT; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

q) O valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

r) O valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

s) O ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

t) O valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

u) A importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no art. 64 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

v) Os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/10/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 18/10/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 28/10/2013 por LIEGE LACROIX THOMASI
Impresso em 30/10/2013 por APARECIDA DA SILVA - VERSO EM BRANCO

x) O valor da multa prevista no § 8º do art. 477 da CLT. (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

CÓPIA

Cumpre observar que, em atenção aos termos insculpidos no art. 111, II do CTN, deve-se emprestar interpretação restritiva às normas que concedam outorga de isenção, de sorte que, onde o legislador ordinário não dispôs de forma expressa, não pode o operador do Direito estender a interpretação, sob pena de violação aos princípios da reserva legal e da isonomia.

Código Tributário Nacional - CTN

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

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

Nesse diapasão, em sintonia com a norma tributária há pouco citada, para se excluir da regra de incidência é necessária a fiel observância dos termos da norma de exceção, tanto assim que as parcelas integrantes do supra-aludido § 9º, quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, passam a integrar a base de cálculo da contribuição para todos os fins e efeitos, sem prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis, a teor do art. 214, §10 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99.

Conjugue-se ainda, nesse mister, que o preceito encartado no art. 176 do CTN exige previsão legal para a concessão de isenção, não podendo tal requisito ser suprido por acordo coletivo de trabalho, os quais produzem efeitos, unicamente, entre as partes que os celebram, sendo imprestáveis para vincular o Estado aos termos pactuados em suas cláusulas.

Código Tributário Nacional

Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, ***é sempre decorrente de lei*** *que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração.* (grifos nossos)

Nessa perspectiva, nos exatos termos do art. 22, I da Lei nº 8.212/91, como regra geral, incide contribuição previdenciária sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, salvo as exceções taxativamente previstas no art. 28, §9º da Lei nº 8.212/91.

Em justa conformidade com o art. 5º do Decreto nº 95.247/87, que regulamenta a Lei nº 7.418/85, o vale-transporte não pode ser pago em dinheiro aos empregados, caso contrário não teríamos um vale. As únicas hipóteses em que o pagamento em dinheiro é permitido vêm previstas no parágrafo único do referido dispositivo legal. O escopo de tal proibição foi, no exercício do válido poder

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/10/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 18/10/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 28/10/2013 por LIEGE LACROIX THOMASI
Impresso em 30/10/2013 por APARECIDA DA SILVA - VERSO EM BRANCO

regulamentar do Executivo, impedir que o vale-transporte fosse utilizado para fins diversos do transporte do trabalhador da residência para a empresa e vice-versa, desvirtuando seu caráter social. Assim, apenas o vale-transporte pago nos termos da Lei nº 7.418/1985 está isento da contribuição previdenciária, como se observa no disposto no art. 28, §9º, 'f' da Lei nº 8.212/1991.

No caso em tela, como o próprio assento no Relatório Fiscal a fl. 31 revela, o empregador não efetuou o desconto integral de 6% do salário básico do empregado. Tal parcela configurar-se-ia, portanto, autêntico salário, sendo, nessa condição, base de cálculo da contribuição social da empresa sobre a folha de salários, como bem determinou a fiscalização.

Nessa perspectiva, ante a ausência de previsão na legislação do vale-transporte e na legislação previdenciária, o pagamento habitual e em pecúnia de verbas a título de vale transporte não estaria albergado pela norma isentiva, sendo irrelevante que tal acréscimo remuneratório tenha advindo de acordo com convenção coletiva de trabalho, tendo em vista que tais atos não podem dispor em sentido contrário à lei.

Efetivamente, o Superior Tribunal de Justiça comungava o entendimento de que o pagamento habitual e em dinheiro do vale-transporte não estaria abraçado pela regra da não incidência de contribuições previdenciárias, compondo assim o conceito de Salário de Contribuição para todos os fins, uma vez que se configuraria inobservância da legislação de regência, bem como no sentido de que o artigo 5º do Decreto nº 95.247/87 não desbordaria dos limites da Lei nº 7.418/85, porque apenas teria instituído um modo de conceder o benefício que evitaria o desvio de sua finalidade.

Ocorre que, recentemente, o Plenário do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 478.410/SP, da relatoria do Min. Eros Grau, publicado em 14/5/2010, decidiu pela inconstitucionalidade da cobrança de contribuição previdenciária sobre o valor pago em dinheiro a título de vale-transporte, inaugurando precedente que restou 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, 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*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/10/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 18/10/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 28/10/2013 por LIEGE LACROIX THOMASI
Impresso em 30/10/2013 por APARECIDA DA SILVA - VERSO EM BRANCO

CÓPIA

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.

Diante de tal cenário, reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal a inconstitucionalidade da incidência de contribuição previdenciária sobre o benefício do vale-transporte, concedido em pecúnia ou em ticket, fez-se necessária a revisão da jurisprudência da Corte Superior de Justiça, que passou a se manifestar na forma assentada nos seguintes julgados:

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 10.03.2010, 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." (REsp 1180562/RJ, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/08/2010, DJe 26/08/2010).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/10/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 18/10/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 28/10/2013 por LIEGE LACROIX THOMASI
Impresso em 30/10/2013 por APARECIDA DA SILVA - VERSO EM BRANCO

CÓPIA

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. AUXÍLIO-CRECHE. MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ. AUXÍLIO-TRANSPORTE PAGO EM PECÚNIA. NÃO-INCIDÊNCIA. ENTENDIMENTO DO STF. REALINHAMENTO DA JURISPRUDÊNCIA DO STJ.

1. A solução integral da controvérsia, com fundamento suficiente, não caracteriza ofensa ao art. 535 do CPC.

2. O acórdão de origem consignou que a parte não comprovou os gastos com o auxílio-creche nem a idade dos beneficiários. Rever tal entendimento demanda reexame da matéria fático-probatória, vedado em Recurso Especial (Súmula 7/STJ).

3. Em razão do pronunciamento do Plenário do STF, declarando a inconstitucionalidade da incidência da contribuição previdenciária sobre as verbas referentes a auxílio-transporte, mesmo que pagas em pecúnia, faz-se necessária a revisão da jurisprudência do STJ para alinhar-se à posição do Pretório Excelso.

4. Recurso Especial parcialmente conhecido e, em parte, provido. (REsp 1.194.788/RJ, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/08/2010, DJe 14/09/2010)

Na mesma esteira, a Advocacia Geral da União – AGU fez publicar à pag. 32 do Diário Oficial da União de 09/12/2011 a súmula nº 60, de 08/12/2011, que desonerou a rubrica em foco da incidência da contribuição previdenciária, mesmo quando paga em pecúnia, ostentando o seguinte enunciado:

"Não há incidência de contribuição previdenciária sobre o vale transporte pago em pecúnia, considerando o caráter indenizatório da verba".

Nesse contexto, não deve persistir, portanto, o lançamento tributário em relação às contribuições previdenciárias incidentes, exclusivamente, sobre os valores equivalentes ao vale-transporte pago em pecúnia aos segurados empregado, em atenção às disposições insculpidas na alínea 'b' do inciso II do §6º do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, inserido pela Lei nº 11.941/2009.

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009)

(...)

§6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941/2009)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/10/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 18/10/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 28/10/2013 por LIEGE LACROIX THOMASI
Impresso em 30/10/2013 por APARECIDA DA SILVA - VERSO EM BRANCO

CÓPIA

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941/2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941/2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941/2009)

b) ***súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993****, ou (Incluído pela Lei nº 11.941/2009)* (grifos nossos)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941/2009)

3. CONCLUSÃO

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, em atenção à Súmula nº 60 da Advocacia Geral da União - AGU, de 08/12/2011, c.c. art. 26-A, §6º, II, 'b' do Decreto nº 70.235/72, incluído pela Lei nº 11.941/2009.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/10/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 18/10/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 28/10/2013 por LIEGE LACROIX THOMASI
Impresso em 30/10/2013 por APARECIDA DA SILVA - VERSO EM BRANCO