



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

Processo nº 13971.001899/2007-27
Recurso nº 157.218 Voluntário
Acórdão nº 2402-01.024 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de julho de 2010
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente DYKATEXTEL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2003 a 30/04/2007

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. Não cabe ao Conselho de Contribuintes a análise de inconstitucionalidade da Legislação Tributária.

AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. RELEVAÇÃO DA MULTA. NÃO CABIMENTO. A apresentação de Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, em desacordo com o respectivo Manual de Orientação, constitui infração a legislação previdenciária. A correção da falta e pedido de relevação da multa aptos a ensejar a benesse da legislação devem ser formulados nos termos e prazos dispostos pelo art. 291 do Decreto 3.048/99.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

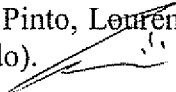
ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso, para que se recalcule o valor da multa, se mais benéfico à recorrente, de acordo com o disciplinado no I, Art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nos lançamentos correlatos, nos termos do voto do relator.

MARCELO OLIVEIRA - Presidente



LOURENÇO FERREIRA DO PRADO – Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Marcelo Oliveira, Ana Maria Bandeira, Rogério de Lellis Pinto, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo e Ewan Teles Aguiar (Convocado).



Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado em desfavor de DYKATEXTEL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, e DIKAMALHAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES DE MALHAS LTDA. por terem estas, apresentado as Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP com dados incorretos, alterando a declaração do valor das contribuições previdenciárias para menor do que o realmente devido.

O lançamento compreende o período de 06/2003 a 04/2007, tendo sido a recorrente DYKATEXTEL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. cientificada em 28/06/2007 (fls.51), e a recorrente DIKAMALHAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES DE MALHAS LTDA. cientificada em 21/06/2007 (AR de fls.51 e 47).

Na impugnação a empresa DYKATEXTEL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. alega conforme fls.52/56, a insubsistência do Auto de Infração, que embora tenha cometido alguns erros no preenchimento das mencionadas GFIP's, não há como se admitir o valor da multa aplicada, por não ser razoável e sim desproporcional, caracterizando-se confiscatória e inconstitucional. Requer ainda que o Auto de Infração seja cancelado e caso não seja o entendimento, que a multa aplicada seja relevada.

A empresa DIKAMALHAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES DE MALHAS LTDA., considerada responsável solidária, se ateve a repetir os argumentos ofertados em sede de impugnação da empresa DYKATEXTEL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. conforme fls.57/61.

Contudo, a Decisão de Notificação de fls.65/66, julgou procedente o lançamento apurado no Auto de Infração.

Fora então interposto os recursos voluntários às fls.71/80 e 85/94 por meio do qual sustenta a recorrente:

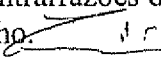
a insubsistência do Auto de Infração, uma vez que constatada a inconstitucionalidade deve ser afastada a aplicação de norma;

ser excessivo o valor atribuído a multa aplicada, desproporcional aos fatos geradores, não tendo sido afastado o efeito confiscatório;

a providência da retificação das referidas declarações, sanando as irregularidades apuradas no Auto de Infração, comprovadas através dos documentos anexos de fls. 108 do volume I deste processo, às fls. 1.076 do volume IV também deste, demonstrando a boa fé da empresa; e

ser cabível a nulidade do Auto de Infração, ou não sendo este o entendimento, requer ainda a relevação da multa aplicada à empresa.

Vieram aos autos as razões de recurso da empresa DIKAMALHAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES DE MALHAS LTDA., conforme fls.85/94, que manteve os mesmos argumentos do recurso voluntário apresentado pela empresa DYKATEXIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., razão pela qual serão juntamente analisados.

Processados os recursos sem contrarrazões da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, subiram os autos a este Egrégio Conselho. 

É o relatório.



Voto

Conselheiro Lourenço Ferreira do Prado, Relator

Os recursos são tempestivos e atendem aos demais critérios de admissibilidade, portanto, deles conheço.

Relativamente à preliminar suscitada acerca do depósito prévio, acolho apenas para esclarecer que não mais é exigido o preparo para o processamento do recurso, conforme entendimento do STF.

No mérito, a insurgência recursal inicia com a alegação de inconstitucionalidade da multa ante o seu efeito confiscatório. No que se refere ao caráter confiscatório da multa aplicada, há de se reconhecer que o acatamento desta tese ensejaria a supressão da competência privativa do poder Judiciário, conforme previsto nos artigos 97 e 102, I, "a" e III, "b" da Constituição Federal, o que é vedado a este Eg. Conselho.

Sobre o tema, o Segundo Conselho de Contribuintes editou a Súmula n. 02, aplicável ao presente caso, e assim ementada:

SÚMULA n. 02 "Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

No que tange à relevação da multa aplicada no Auto de Infração, não tem razão as recorrentes, senão vejamos. Assim estabelecia o RPS no particular ao tempo da infração:

Art.291. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até a decisão da autoridade julgadora competente.

§1º A multa será relevada, mediante pedido dentro do prazo de defesa, ainda que não contestada a infração, se o infrator for primário, tiver corrigido a falta e não tiver ocorrido nenhuma circunstância agravante. (grifei)

Não obstante ter o artigo citado sido revogado por legislação superveniente, assim estabelece o artigo 144 do CTN:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto,

neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

Assim, além de ter buscado corrigir a falta somente depois do julgamento, o relatório de aplicação da multa de fls 13, indica que a empresa é reincidente. Assim, não há que se falar em relevação, posto que desatendidos os critérios previstos na legislação de regência.

Por fim, considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106. inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional, há que se verificar que, em se tratando de infração à legislação previdenciária, deve ser verificada qual a situação mais benéfica ao sujeito passivo da relação jurídico-tributária, na aplicação da multa, face às alterações trazidas à lume pela Lei 11.941/09.

Referido diploma reformou o inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96, o qual, por sua vez, assim dispôs no tocante a aplicação da multa objeto do presente Auto de Infração, confira-se:

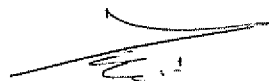
"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) 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 "

Ante o exposto, voto no sentido de **DAR PARCIAL PROVIMENTO AO RECURSO**, apenas para que seja efetuado o recálculo do valor da multa, de acordo com o disciplinado no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, deduzido-se os valores levantados a título de multa nas NFLDs correlatas e verificar qual situação é mais favorável ao sujeito passivo.

É como voto.

Sala das Sessões, em 7 de julho de 2010



LOURENÇO FERREIRA DO PRADO - Relator





MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO

Processo nº: 13971001899200727

Recurso nº: 157.218

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2402-01.024

Brasília, 23 de setembro de 2010

ELIAS SAMPAIO FREIRE
Presidente da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

☐ Apenas com Ciência

☐ Com Recurso Especial

☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional

INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO.

Não cabe aos Órgãos Julgadores do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF afastar a aplicação da legislação tributária em vigor, nos termos do art. 62 do seu Regimento Interno.

É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a arguição a respeito da constitucionalidade ou ilegalidade e, em obediência ao Princípio da Legalidade, não cabe ao julgador no âmbito do contencioso administrativo afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio sob o argumento de que seriam inconstitucionais ou afrontariam legislação hierarquicamente superior.

CONTRIBUIÇÃO ADICIONAL DE 2,5%. APLICAÇÃO PARA ATIVIDADES BANCÁRIAS.

No caso de atividade bancária, é devido adicional de 2,5% sobre as contribuições previstas no art. 22 da Lei nº 8.212/1991.

AUXÍLIO TRANSPORTE EM PECÚNIA. IMPOSSIBILIDADE. INCIDÊNCIA.

Se não forem observadas as disposições da Lei nº 7.418/1985 e do Decreto nº 95.427/1987, a contribuição previdenciária sobre parcela paga a título de Vale-Transporte é devida.

PREVIDÊNCIA PRIVADA COMPLEMENTAR. BENEFÍCIO OFERECIDO DE FORMA DIFERENCIADA. IMPOSSIBILIDADE. INCIDÊNCIA.

Integram o salário-de-contribuição os valores das contribuições efetivamente pagos pela pessoa jurídica relativo ao programa de previdência complementar, aberto ou fechado, que não estejam disponibilizados de forma igualitária a todos os seus empregados e dirigentes.

MULTA. GRAU RETROATIVIDADE MÉDIA DA NORMA. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA TRIBUTÁRIA.

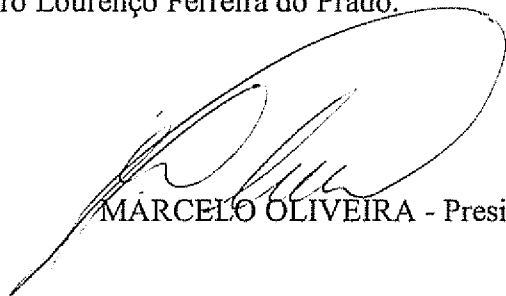
Na superveniência de legislação que estabeleça novos critérios para a apuração da multa por descumprimento de obrigação acessória, faz-se necessário verificar se a sistemática atual é mais favorável ao contribuinte que a anterior.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE..

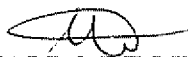
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) Por maioria de votos: a) nas preliminares, em dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer que ocorreu a decadência e excluir os fatos que serviram ao cálculo da multa até a competência 11/2000, anteriores a 12/2000, pela regra expressa no I, Art. 173, do CTN, nos termos do voto do relator. Vencido o Conselheiro Rogério de Lellis Pinto, que votou em aplicar a regra expressa no § 4º, Art. 150 do CTN; e b) no mérito, em negar provimento ao recurso, quanto à integração ao Salário de Contribuição, e, conseqüentemente, ao cálculo da multa, das verbas pagas referentes à programa de previdência complementar, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Ewan Teles Aguiar e Rogério de Lellis

Pinto. II) Por unanimidade de votos: a) no mérito, em dar provimento parcial, para que se recalcule o valor da multa, se mais benéfico à recorrente, de acordo com o disciplinado no I, Art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nos lançamentos correlatos, nos termos do voto do relator. III) Por voto de qualidade a) no mérito, em negar provimento ao recurso, quanto à integração ao Salário de Contribuição e, conseqüentemente, ao cálculo da multa, das verbas pagas referentes vale transporte em pecúnia, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Ewan Teles Aguiar, Lourenço Ferreira do Prado e Rogério de Lellis Pinto. Apresentará declaração de voto o Conselheiro Lourenço Ferreira do Prado.



MARCELO OLIVEIRA - Presidente



RONALDO DE LIMA MACEDO – Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Marcelo Oliveira, Ana Maria Bandeira, Rogério de Lellis Pinto, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo e Ewan Teles Aguiar (Convocado).



Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado com fundamento na inobservância da obrigação tributária acessória prevista na Lei nº 8.212/1991, no art. 32, inciso IV e § 5º, acrescentados pela Lei nº 9.528/1997 c/c o art. 225, inciso IV e § 4º, do Decreto nº 3.048/1999, que consiste em a empresa apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração (fls. 18 e 19), a empresa deixou de declarar em GFIP's os fatos geradores decorrentes dos pagamentos efetuados a seus diretores, empregados e contribuintes individuais, por meio da empresa Incentive House S/A. Também efetuou o pagamento de vale-transporte em pecúnia para seus empregados e efetuou o depósito de parcelas relativas a plano de previdência privada exclusivo para seus diretores, sem declarar estes valores em GFIP's.

O cálculo da multa está demonstrado nos anexos de I a IV, folhas 20 a 112. Estes, além do cálculo da multa aplicada, apresentam a relação dos segurados, as bases de cálculo e as contribuições não declaradas em GFIP's.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 01/11/2006 (fl.01).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 195 a 296), alegando, em síntese, que:

(i) os pagamentos realizados aos seus diretores, empregados e contribuintes individuais pela empresa Incentive House S/A foram devidamente retificados nas GFIP's, motivo pelo qual se requer desde já a relevação da multa aplicada;

(ii) a legislação aplicável à matéria impede a incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a títulos de vale-transporte, bem como determina a sua exclusão da base de cálculo de tais contribuições, tendo em vista a sua natureza jurídica eminentemente indenizatória;

(iii) os depósitos realizados pela Impugnante, a título de previdência complementar em favor dos seus diretores, não compõem o campo de incidência das contribuições patronais, e mesmo que assim não fosse, estão albergadas pela isenção prevista na alínea "p" do § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/1991;

(iv) a cobrança adicional de 2,5% é inconstitucional, por violentar o princípio da isonomia;

(v) o crédito tributário exigido foi alcançado pela decadência; e

(vi) é ilegal a inclusão de diretores da impugnante no polo passivo da autuação fiscal, pois não ocorreu nenhuma hipótese autorizadora deste expediente.

Em decorrência dessa impugnação de fls. 195 a 296, a Seção de Contencioso Administrativo da DRP em Uberlândia-MG solicita esclarecimentos à Fiscalização (fl. 301), já

que a autuada alega, dentre outros fatos, que informou em GFIP's os fatos geradores correspondentes aos pagamentos realizados aos seus diretores, empregados e contribuintes individuais pela empresa Incentive House S/A, conforme protocolo e envio de arquivos às fls. 283 a 294. Com isso, solicita que a auditoria fiscal: (i) confirme a correção parcial das infrações; (ii) se confirmada a correção parcial, elaborar novo anexo, referente ao cálculo da multa, de forma que fique demonstrado qual o valor pode ser relevado; e (iii) preste as demais informações que julgar necessárias.

Em atenção à solicitação, a auditoria fiscal produziu o Despacho de fl. 302, informando que; “1 - a empresa entregou novas GFIP's, efetuando a retificação das remunerações de diretores, autônomos e empregados, para inclusão dos valores pagos através do flex-card.”; “2 - todos os valores referentes aos pagamentos efetuados através da Incentive House, por meio dos cartões flex-card, de 02/2003 a 03/2004, foram retificados, conforme consulta efetuada no programa GFIP WEB.”; “3 – Refizemos o Anexo I ao Auto de Infração, excluindo todas as contribuições declaradas em GFIP, o que altera o valor da multa para R\$ 254.750,55.”; (...) ; “5 – No Anexo I, o valor da multa retificado para R\$ 254.750,55, considera que, mesmo com a remuneração ainda incorreta de alguns diretores, toda a penalidade imposta em decorrência dos pagamentos com flex-card foram relevadas”.

A DRF em Uberlândia-MG informa que, conforme consulta no CCREEXT, não consta infração anterior em nome do Banco Triângulo S/A, fl. 311.

A DRJ em Juiz de Fora-MG – por meio do Acórdão nº 09-16.714/2007, da 5ª Turma da DRJ/JFA – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade (fls. 313 a 320).

A Notificada apresentou recurso (fls. 324 a 370), manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados no auto-de-infração e no mais efetua repetição das alegações de defesa.

A Delegacia da Receita Federal em Uberlândia-MG encaminha os autos ao Conselho de Contribuintes e informa que recurso teve seguimento sem o depósito recursal previsto no § 1º do art. 126 da Lei nº 8.213/1991, por força de liminar concedida em Mandado de Segurança, fls. 371 a 389.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente (fl. 390). Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

DAS PRELIMINARES:

Inicialmente, quanto à preliminar de relevação da multa decorrente dos pagamentos realizados aos seus diretores, empregados e contribuintes individuais pela empresa Incentive House S/A (cartão flex-card), verifica-se que a Recorrente sanou a infração apontada pela auditoria fiscal no tocante exclusivamente a esse valores, mediante a entrega das competentes GFIP's retificadoras, conforme Despacho de fl. 302 da própria Fiscalização.

Além disso, a Recorrente preenche os demais requisitos para usufruir da relevação da multa estabelecidos pelo art. 291, § 1º, do Decreto nº 3.048/1999 – diploma que dispõe sobre o Regulamento da Previdência Social (RPS) –, quais sejam: (i) primária, não tenha contra si nenhuma decisão condenatória, fl. 311; (ii) não incorreu em nenhuma circunstância agravante, Relatório Fiscal de fls. 18 e 19; (iii) tenha feito o pedido, fl. 198; e (iv) correção da infração, fl. 302. Assim dispõe esse artigo 291, § 1º:

Art 291 omissis:

§ 1º A multa será relevada, mediante pedido dentro do prazo de defesa, ainda que não contestada a infração, se o infrator for primário, tiver corrigido a falta e não tiver ocorrido nenhuma circunstância agravante. (grifamos)

Ocorre que a Recorrente sanou o vício apontado pela auditoria fiscal somente dos valores relacionados aos pagamentos realizados aos seus diretores, empregados e contribuintes individuais pela empresa Incentive House S/A (cartão flex-card), e não corrigiu demais valores lançados no presente auto-de-infração. Contudo, entendo que na época tinha regra prevendo a correção por cada fato gerador específico declarado em GFIP (correção parcial das informações de GFIP) para fins de relevação parcial da multa aplicada, nos termos do disposto no art. 647, inciso III, e no art. 656, §6º, ambos da Instrução Normativa SRP nº 03/2005, abaixo transcrito:

Art. 647 Nas situações abaixo, cada competência em que seja constatado o descumprimento da obrigação, independentemente do número de documentos não entregues na competência, é considerada como uma ocorrência:

(...)

III - GFIP ou GRFP entregue com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições sociais.

Art. 656 (...)

(...)

§ 6º Na hipótese do inciso III do caput do art. 647, a entrega pelo autuado de GFIP informando parte dos fatos geradores omitidos na competência implicará a atenuação ou a relevação da multa na proporção do valor das contribuições sociais previdenciárias relativas aos fatos geradores informados, exceto: (grifamos)

I - os fatos geradores não relacionados no Relatório Fiscal;

II - a diferença entre o valor total relativo à contribuição não declarada e o limite máximo estabelecido para a aplicação da multa.

Posteriormente, houve revogação do art. 656, §6º, da Instrução Normativa SRP nº 03/2005, pela Instrução Normativa SRP nº 23/2007, vigência a partir de 02/05/2007, voltando a valer a regra geral de que apenas a correção total da infração na ocorrência (competência) ensejaria o benefício de atenuação ou relevação da multa relacionada à GFIP.

Essa nova regra da correção total da infração na ocorrência (competência), instituída pela Instrução Normativa SRP nº 23/2007, não poderia ser aplicada a questão ora analisada, eis que o ato jurídico da lavratura do auto-de-infração (dia 30/10/2006, fl. 01) e da sua correção (dia 16/03/2007, fl. 302) foram verificados antes dessa nova regra. Isso está em consonância ao princípio constitucional da irretroatividade da lei (art. 5º, inciso XXXVI, e art. 150, inciso III – “lei” em sentido amplo), que contém algumas exceções deste que sejam expressamente previstas no ordenamento jurídico, como as regras estabelecidas pelo art. 106 – lei interpretativa e princípio da retroatividade benigna tributária, pelo art. 180, *caput* – lei de anistia que declara apenas a extinção de punibilidades de certas infrações, e pelo art. 144, §1º – regula formalidades do lançamento, todos do Código Tributário Nacional (CTN).

O art. 105 do CTN reflete essa situação, ao preceituar que:

Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116.

Então, percebe-se que, na seara tributária, a regra geral é que a norma alcance os fatos geradores posteriores a sua edição. Com isso, acato a preliminar de relevação da multa decorrente exclusivamente dos pagamentos realizados aos seus diretores, empregados e contribuintes individuais pela empresa Incentive House S/A (cartão flex-card), já que foi sanada a sua falta por meio de retificadoras de GFIP's declaradas pela Recorrente e confirmadas pela auditoria fiscal, nos termos do Despacho de fl. 302.

A Recorrente manifesta inconformismo a respeito do relatório dos co-responsáveis, pois entende que estaria sendo imputada responsabilidade aos diretores da empresa.

Quanto à essa alegação da indevida responsabilização dos diretores, cabe esclarecer que os co-responsáveis mencionados pela fiscalização não figuram no polo passivo do presente lançamento fiscal.

A relação de co-responsáveis anexada pela fiscalização tem como finalidades identificar as pessoas que poderiam ser responsabilizadas na esfera judicial, caso fosse

constatada a prática de atos com infração de leis ou estatuto, conforme determina o Código Tributário Nacional e permitir que se cumpra o estabelecido no art. 2º, inciso I, § 5º, da Lei nº 6.830/1980, que dispõe:

"Art. 2º Constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública aquela definida como tributária ou não-tributária na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, com as alterações posteriores, que estatui normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

(...)

§ 5º O Termo de Inscrição de Dívida Ativa deverá conter:

I - o nome do devedor, dos co-responsáveis e sempre que conhecido, o domicílio ou residência de um e de outros (g.n.);"

Com isso, rejeito a preliminar.

Ainda em sede de preliminar, no que pertine a verificação do instituto da decadência tributária, constata-se que o lançamento fiscal em questão foi efetuado com amparo no art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

A decadência deve ser verificada considerando-se a recente Súmula Vinculante nº 8, editada pelo Supremo Tribunal Federal, que dispôs o seguinte:

Súmula Vinculante 8 *"São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário"*

Vale lembrar que os efeitos da súmula vinculante atingem a administração pública direta e indireta nas três esferas, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, da Constituição Federal que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

Art. 103-A. *O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei (g.n.);*

Da análise do caso concreto, verifica-se que embora se trate de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória, há que se verificar a ocorrência de eventual decadência à luz das disposições do Código Tributário Nacional que disciplinam a questão ante a manifestação do STF quanto à inconstitucionalidade do art 45 da Lei nº 8.212/1991.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

Art.173 *- O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo Único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Quanto ao lançamento por homologação, o Código Tributário definiu no art. 150, § 4º o seguinte:

"Art.150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

Tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

No caso, como se trata de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória não há que se falar em antecipação de pagamento por parte do sujeito passivo, assim, para a apuração de decadência, aplica-se a regra geral contida no art. 173, inciso I, do CTN.

Assevere-se que a questão foi objeto de manifestação por parte da Procuradoria da Fazenda Nacional por meio da Nota PGFN/CAT Nº 856/ 2008 aprovada pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional em 01/09/2008, nos seguintes termos:

"Aprovo. Frise-se a conclusão da presente Nota de que o prazo de decadência para constituir as obrigações tributárias acessórias relativas às contribuições previdenciárias é de cinco anos e deve ser contado nos termos do art. 173, I, do CTN."

Assim, como a autuação se deu em **01/11/2006**, data da ciência do sujeito passivo (fl. 01), e a multa aplicada decorre do período compreendido entre **01/1999 a 06/2006**,

reconhece-se que ocorreu a decadência tributária e que deverão ser excluídos do total da multa os valores até a competência **11/2000**, inclusive.

Esclarecemos que a competência 12/2000 não deve ser excluída do cálculo do lançamento fiscal ora analisado, porquanto a sua exigibilidade e a sua hipótese impositiva (situação fática da hipótese de incidência da contribuição) somente ocorrerão a partir de 01/2001, com a remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, durante o mês, aos segurados obrigatórios do RGPS, quando poderia ter sido efetuado o lançamento fiscal.

Diante disso, acato, parcialmente, as preliminares ora examinadas no que tange à decadência tributária, excluindo às contribuições apuradas em competências anteriores a 12/2000, e à relevação da multa decorrente exclusivamente dos pagamentos realizados aos seus diretores, empregados e contribuintes individuais pela empresa Incentive House S/A (cartão flex-card), e passo ao exame de mérito.

DO MÉRITO:

No aspecto meritório, o recurso voluntário em questão resumiu-se a atacar os seguintes pontos: (i) a legislação aplicável à matéria impede a incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a títulos de vale-transporte, bem como determina a sua exclusão da base de cálculo de tais contribuições, tendo em vista a sua natureza jurídica eminentemente indenizatória; (ii) os depósitos realizados pela Impugnante, a título de previdência complementar em favor dos seus diretores, não compõem o campo de incidência das contribuições patronais, e mesmo que assim não fosse, estão albergadas pela isenção prevista na alínea “p” do § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/1991; e (iii) inconstitucionalidade/ilegalidade da cobrança adicional de 2,5%, por violentar o princípio constitucional da isonomia.

Quanto à alegação de que a legislação aplicável à matéria impede a incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a títulos de vale-transporte, bem como determina a sua exclusão da base de cálculo de tais contribuições, tendo em vista a sua natureza jurídica eminentemente indenizatória, tal alegação não deve ser acatada, eis que os valores pagos por meio do vale-transporte em dinheiro têm caráter remuneratório e configura acréscimo patrimonial, o que enseja a incidência das contribuições sociais nos termos da legislação de regência, tais como a legislação previdenciária e o Decreto 95.247/1987 – diploma que regulamentou a Lei nº 7.418/85 –, ambos vedam o pagamento do vale-transporte em dinheiro.

Ademais, registamos que, em observância ao princípio da legalidade, a autoridade administrativa deve exercer suas funções dentro do que a lei prescrever, portanto, os atos administrativos não podem ser objeto de casualidade ou de opções subjetivas, mas devem se encontrar conformados com a lei.

É o princípio da legalidade que permite à autoridade administrativa rever seus próprios atos, inclusive o lançamento tributário, para examinar a conformidade dos mesmos com a lei.

Com o objetivo de evitar toda sorte de interpretações, por parte da administração e dos administrados, a respeito da incidência ou não da contribuição previdenciária sobre determinada verba paga, a lei veio definir expressamente quais os pagamentos não integrariam o salário de contribuição. Tal definição encontra-se disposta no § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991.

O cuidado do legislador se fez necessário, pois seria temerário submeter à análise discricionária do contribuinte, ou mesmo da autoridade administrativa, a possibilidade de afastar ou não a incidência da contribuição previdenciária.

A fim de reforçar o entendimento de que o propósito do legislador foi de restringir à lei todas as hipóteses de não incidência de contribuição, a Medida Provisória nº 1.596-14, de 10/11/1997, posteriormente convertida na Lei nº 9.528/1997, introduziu o termo “exclusivamente” ao § 9º da Lei nº 8.212/1991, que elenca as verbas que não integram o salário-de-contribuição.

No que tange ao auxílio transporte pago em pecúnia, a recorrente limita-se a afirmar que o pagamento efetuado sob tal forma não integra o salário de contribuição por não se configurar em contraprestação do serviço, tendo em vista a sua natureza jurídica eminentemente indenizatória.

O dispositivo que trata do pagamento de vale transporte é a alínea “f” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, abaixo transcrita:

“§ 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;”

No que tange à incidência de contribuição previdenciária, o pagamento de vale transporte em dinheiro contraria o disposto na Lei nº 7.418/85, que versa o seguinte:

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

(...)

não constitui base de incidência de contribuição previdenciária ou de Fundo de Garantia por Tempo de Serviço

(...)

Art. 5º A concessão do benefício ora instituído implica a aquisição pelo empregador dos Vales-Transporte necessários aos deslocamentos do trabalhador no percurso residência-trabalho e vice-versa, no serviço de transporte que melhor se adequar.”

Depreende-se que o art. 2º é claro no sentido de que somente deixará de integrar a base de cálculo o vale transporte concedido nas condições e limites da lei que no art. 5º expressamente determina que a concessão do benefício implica na aquisição por parte do empregador dos vales necessários ao deslocamento do empregado.

Assim, os valores pagos a título de vale transporte em espécie integram o salário-de-contribuição e, em decorrência disso, deveriam ter sido inseridos nas GFIP's.

Com relação aos depósitos realizados pela Recorrente, a título de previdência complementar em favor dos seus diretores não compõe o campo de incidência das

contribuições patronais, tal alegação também não deve ser acatada, pois os valores foram pagos em desconformidade com a legislação previdenciária (art. 28 da Lei nº 8.212/1991).

Inicialmente, verifica-se que a previdência complementar foi fornecida exclusivamente aos diretores, segundo o Relatório Fiscal do Processo número 18192.000105/2007-07 (fl. 154). Posteriormente, a previdência complementar foi paga a plano distinto para segurados empregados e diretores, na vigência do Plano Martinsprev. Com isso, os valores pagos a título de previdência complementar aos diretores não são disponibilizados à totalidade dos empregados, caracterizando descumprimento da legislação previdenciária, já que deveria ser disponibilizada à totalidade de seus segurados: empregados e dirigentes.

Assim, o pagamento de previdência complementar a apenas alguns segurados diretores contraria o disposto na alínea “p” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, que dispõe que não integram o salário de contribuição “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 couber, os arts. 9º e 468 da CLT”.

Frisamos que não se trata de restrições não impostas em lei, mas apenas de diferenciar o que a Recorrente efetivamente oferece aos segurados empregados e aos dirigentes. Logo, se há dois planos de previdência complementar sendo ofertados, ambos devem satisfazer os requisitos necessários para seus aportes terem o mesmo benefício fiscal.

Nesse sentido, o art. 16, §1º, da Lei Complementar nº 109/2001, estabeleceu equiparação entre empregados e diretores (e demais dirigentes da empresa) para a concessão dos planos de benefícios da previdência complementar, vedando a conduta adotada pela Recorrente de benefícios distintos para segurados empregados e diretores.

Art. 16. Os planos de benefícios devem ser, obrigatoriamente, oferecidos a todos os empregados dos patrocinadores ou associados dos instituidores.

§ 1º Para os efeitos desta Lei Complementar, são equiparáveis aos empregados e associados a que se refere o caput os gerentes, diretores, conselheiros ocupantes de cargo eletivo e outros dirigentes de patrocinadores e instituidores.

Os valores lançados em decorrência da previdência complementar para os seus diretores constituem hipótese de incidência das contribuições ora lançadas no processo número 18192.000105/2007-07, e, portanto, também deveriam ter sido inseridos nas GFIP's da Recorrente.

No que tange à arguição de inconstitucionalidade, ou ilegalidade, da cobrança adicional de 2,5%, por violentar o princípio constitucional da isonomia, frise-se que incabível seria sua análise na esfera administrativa. Não pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja constitucionalidade vem sendo questionada, razão pela qual são aplicáveis as normas reguladas na Lei nº 8.212/1991.

Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, ou seja declarada suspensa pelo Senado Federal nos termos art. 52, X, da Constituição Federal, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la. Nesse sentido, entendo pertinente transcrever trecho do Parecer CJ nº 771, aprovado pelo Ministro da Previdência Social em 28/1/1997, que enfoca a questão:

Cumprе ressaltar que o guardião da Constituição Federal é o Supremo Tribunal Federal, cabendo a ele declarar a inconstitucionalidade de lei ordinária. Ora, essa assertiva não quer dizer que a administração não tem o dever de propor ou aplicar leis compatíveis com a Constituição. Se o destinatário de uma lei sentir que ela é inconstitucional o Pretório Excelso é o órgão competente para tal declaração. Já o administrador ou servidor público não pode se eximir de aplicar uma lei, porque o seu destinatário entende ser inconstitucional, quando não há manifestação definitiva do STF a respeito.

A alegação de inconstitucionalidade formal de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições.

Nesse sentido, o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) veda aos Membros de Turmas de julgamento afastar aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade e o próprio Conselho uniformizou a jurisprudência administrativa sobre a matéria por meio do enunciado da Súmula nº 2, publicadas no DOU de 22/12/2009, ANEXO III - CONSOLIDAÇÃO DAS SÚMULAS DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS - CARF, pág. 71, transcrito a seguir:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmulas 2 do 1º e 2º Conselhos do antigo Conselho de Contribuintes.

Esclarecemos que – como o art. 144 do CTN dispõe que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e rege-se pela lei então vigente, ainda que modificada ou revogada, e como a cobrança do adicional das instituições financeiras de 2,5% está prevista em lei específica da previdência social, art. 22. §1º, da Lei nº 8.212/1991, abaixo transcrito – foi correta a aplicação da alíquota adicional pela autarquia previdenciária.

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas 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 9.876, de 1999).

(...)

§1º. No caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização, agentes autônomos de seguros privados e de crédito e entidades de previdência privada abertas e fechadas, além das contribuições referidas neste artigo e no art. 23, é devida a contribuição adicional de dois vírgula cinco por cento sobre a base de cálculo definida nos incisos I e III deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999). (Vide Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001).

Da mesma forma, o STF não vislumbrou qualquer inconstitucionalidade no dispositivo retromencionado quando afirmou que: “a sobrecarga imposta aos bancos comerciais e às entidades financeiras, no tocante à contribuição previdenciária sobre a folha de salários, não fere, à primeira vista, o princípio da isonomia tributária, ante a expressa previsão constitucional” (MC em Ação Cautelar 1109-SP, Rel. p/ Acórdão Min. Carlos Britto).

Logo, entendo que foi correta a aplicação, além das contribuições básicas, da contribuição adicional de 2,5% sobre a mesma base de cálculo. Com isso, essas contribuições decorrentes do adicional de 2,5% deveriam ter sido inseridas nas GFIP's da Recorrente.

Ainda dentro do aspecto meritório e em observância aos princípios da legalidade objetiva, da verdade material e da autotutela administrativa, presentes no processo administrativo tributário, frisamos que os valores da multa aplicados foram fundamentados na redação do art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei nº 8.212/1991, acrescentados pela Lei nº 9.528/1997. Entretanto, este dispositivo sofreu alteração por meio do disposto no art. 32-A da Lei nº 8.212/1991, acrescentados pela Lei nº 11.941/2009. Com isso, houve alteração da sistemática de cálculo da multa aplicada por infrações concernentes à GFIP's, a qual deve ser aplicada ao presente lançamento ora analisado, tudo em consonância com o previsto pelo art. 57 da Lei nº 11.941/2009 e art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional.

Assim, quanto à multa aplicada, vale ressaltar a superveniência da Lei nº 11.941/2009.

A citada lei alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

“Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do art. 32 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:

I- de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente 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 vinte por cento, observado o disposto no §3º; e

II- de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas

§1º-Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso I do caput, 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

§2º Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:

I- à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou

II- a setenta e cinco por cento, se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação

§3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I- R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária;

II- R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos”.

Entretanto, a Lei nº 11.941/2009, também acrescentou o art. 35-A que dispõe o seguinte,

“Art. 35-A - Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 1996”.

O inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96, por sua vez, dispõe o seguinte:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) 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 “

Considerando o grau de retroatividade média da norma (princípio da retroatividade benigna tributária) prevista 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.

Assim, é necessário recalcular o valor da multa, de acordo com o disciplinado no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, deduzindo-se os valores levantados a título de multa nas NFLD correlatas e verificar qual situação é mais favorável ao sujeito passivo.

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, qual a situação mais benéfica ao contribuinte.

Finalmente, pela análise dos autos, chegamos à conclusão de que o lançamento foi lavrado na estrita observância das determinações legais vigentes, sendo que teve por base o que determina a Legislação de regência.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para reconhecer que: (i) ocorreu a decadência tributária até a competência 11/2000, inclusive; (ii) o valor da multa seja recalculado, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nos lançamentos correlatos, nos termos do voto; e (iii) ocorreu relevação da multa decorrente exclusivamente dos pagamentos realizados aos seus diretores, empregados e contribuintes individuais pela empresa Incentive House S/A (cartão flex-card), nos termos do Despacho de fl. 302.

Sala das Sessões, em 8 de julho de 2010



RONALDO DE LIMA MACEDO – Relator



Declaração de Voto

Conselheiro Lourenço Ferreira do Prado

Em que pese o entendimento do i. relator, ousou divergir, relativamente a natureza jurídica atribuída ao vale-transporte e fundamento minha discordância com as seguintes considerações:

O artigo 1º da Lei 7.418/85, que institui o Vale-Transporte, o define como sendo o benefício *"que o empregador, pessoa física ou jurídica, antecipará ao empregado para utilização efetiva em despesas de deslocamento residência-trabalho e vice-versa, através do sistema de transporte coletivo público, urbano ou intermunicipal e/ou interestadual com características semelhantes aos urbanos, geridos diretamente ou mediante concessão ou permissão de linhas regulares e com tarifas fixadas pela autoridade competente, excluídos os serviços seletivos e os especiais."*

Mais adiante em seu artigo 2º, a lei 7.418/85, com a redação dada pela lei 7.619/87, dispõe expressamente que o vale-transporte não tem natureza salarial, portanto, não se incorpora à remuneração; não constitui base de incidência de contribuição previdenciária ou de FGTS; e tampouco se configura como rendimento tributável do trabalhador.

A lei 8.212/91 dispõe, em seu artigo 22, que a contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, sobre as remunerações pagas aos empregados, será de:

"I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas 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 9.876, de 1999)."

Porém, conforme parágrafo 2º do mesmo artigo, as parcelas tratadas pelo artigo 28, parágrafo 9º, da referida lei estando entre elas, o vale-transporte – não integram a remuneração para efeito de contribuição.

"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;"

O Supremo Tribunal Federal, em recentíssimo julgamento (RE 478.410-SP), pacificou a questão acerca da hipótese de atribuição de caráter salarial ao vale-transporte pago em espécie, o que neste caso, significaria, constituir, sobre este, base de incidência da contribuição previdenciária.

A jurisprudência dos Tribunais Regionais Federais, anteriormente, era contrária aos contribuintes, no sentido de que o pagamento em dinheiro de valores a título de vale-transporte possuía caráter salarial, devendo integrar o cálculo da contribuição. Vejamos:

"PREVIDENCIÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. VALE-TRANSPORTE. PARCELA PAGA EM PECÚNIA. DESCOFORMIDADE COM A LEI N. 7.418/85 (ART. 3º) E DECRETO N. 95.6247/87 (ART. 5º). CARÁTER REMUNERATÓRIO.

1. O vale-transporte, quando pago em desconformidade com a legislação pertinente tem caráter remuneratório e integra a base de cálculo da contribuição previdenciária.

2. O pagamento, em dinheiro, de valores a título de vale-transporte, configura salário in natura, uma vez que a legislação somente admite tal exceção no caso de falta ou insuficiência de estoque de vale-transporte necessário ao atendimento da demanda e ao funcionamento do sistema, situação essa que não restou comprovada.

3. Apelação a que se nega provimento."

(AMS 2001.36.00.005120-7/MT, Rel. Desembargador Federal Carlos Fernando Mathias, Oitava Turma, DJ p.168 de 6/10/06)

"TRIBUTÁRIO – SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - AUXÍLIO-CRECHE/BABÁ – VERBA INDENIZATÓRIA – NÃO-INCIDÊNCIA - VALETRANSPORTE - PAGO EM PECÚNICA – VERBA REMUNERATÓRIA – INCIDÊNCIA. 1-Não incide contribuição previdenciária sobre o auxílio creche/babá, pago pelo empregador, vez que referida verba tem caráter indenizatório e não salarial. Precedentes jurisprudenciais. 2-Por outro lado, não possui caráter indenizatório o vale-transporte pago em dinheiro (sem que se comprovasse a falta de tickets), devendo, portanto, o referido valor ser considerado como parte integrante da remuneração, e, assim, compor a base de cálculo da contribuição previdenciária. 3-Apelação do Impetrante e remessa necessária conhecidas e desprovidas."

(AMS 2000.02.01.018361-5/RJ, Rel. José Antônio Lisboa Neiva, Terceira Turma, DJ p. 55 de 1/9/09)

"PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO. ARTIGO 557, § 1º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. VALE-TRANSPORTE. PAGAMENTO EM DINHEIRO. CONVENÇÃO COLETIVA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO. 1. O pagamento do o vale-transporte em pecúnia não atende à legislação que o regula e integra a remuneração do empregado para o cálculo da contribuição à Previdência Social. 2. Precedentes do Superior Tribunal de

Justiça. 3. O fato de haver Convenção Coletiva de Trabalho dispondo de forma diversa da determinada pelas Normas Legais que regem a concessão de vale-transporte não isenta a empresa de recolher a contribuição previdenciária quando o fornece em espécie. 4. Agravo a que se nega provimento."

(AC 2007.61.00.007034-4/SP, Rek. Henrique herkenhoff, Segunda Turma, DJp. 99 em 26/11/09).

Conforme pode se observar, tais decisões fundamentavam-se na justificativa de que o pagamento do benefício em pecúnia consistiria em violação ao disposto no artigo 5º do decreto 95.247/87, que dispõe que é vedado ao empregador substituir o vale transporte por antecipação em dinheiro ou qualquer outra forma de pagamento, verbis:

"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."

Também defendeu-se a tese de que o vale-transporte pago em dinheiro e de forma contínua passaria a integrar a remuneração do empregado, incidindo a contribuição previdenciária, com base no artigo 201, parágrafo II, da CF/88:

"Art. 201. (...)

§ 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."

Entretanto, baseando-se no Princípio da Legalidade, o STF entendeu que o descumprimento da norma (no caso do Decreto) – que veda o pagamento do vale-transporte em dinheiro – não descaracteriza a natureza do vale para efeito de incidência de tributo.

Este raciocínio, adveio da evolução da própria interpretação das normas trabalhistas e previdenciárias, que, apesar da vedação artigo 5º do decreto 95.247/87, passou a entender que, por força do artigo 7º, inciso XXXVI, da CF/88 – que trata sobre o reconhecimento dos acordos e convenções coletivas – uma vez estipulado na convenção coletiva da categoria, respeitado os limites determinados por lei, o vale-transporte poderia ser pago em dinheiro.

Além disso, parte da doutrina, considera ilegal a própria vedação contida no artigo 5º do decreto 95.247/87, pois com base nos artigos 84 e 49 da CF/88, o decreto deve se manter restrito à lei que o mesmo visa regulamentar, não podendo criar novas obrigações.

Mesmo que o objetivo do decreto seja o de evitar que os empregadores aumentem a parcela referente ao vale-transporte – sobre a qual não incide contribuição –, e diminuam o valor do salário, na tentativa de burlar o pagamento da contribuição, não estaria alterada a legislação tributária que prevê que o vale transporte não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária. Logo, não estaria o Fisco Previdenciário autorizado exigir tributo de forma contrária à legislação federal.

Tal prática abusiva e ilegal dos contribuintes deve ser combatida por meio de sanções administrativas e fiscalização rigorosa, uma vez que ao incidir contribuição previdenciária sobre o vale-transporte pago em dinheiro, se estaria cobrando tributo sem lei que o defina e que o autorize, e ainda, de modo contrário à lei 8.212/91.

O princípio da legalidade é um dos princípios mais importantes do ordenamento jurídico brasileiro e vem consagrado no artigo 5º, inciso II da CF/88, dispondo que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

No Direito Tributário, tal princípio consiste no fato de que não há tributo que não seja preconizado pela lei formal e material, que descreva a hipótese da incidência, a base de cálculo e alíquotas, com a identificação do sujeito ativo e passivo.

Conforme, artigo 150, inciso I, da CF/88:

"Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça."

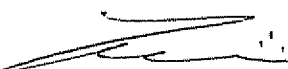
Portanto, a compreensão de que o vale-transporte pago em espécie deve integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária, não observa o princípio da legalidade.

Além de se fundamentar no Princípio da Legalidade, grande parte da fundamentação do Ministro Eros Grau, relator do processo, foi no sentido de que não se pode relativizar o curso legal da moeda nacional, o que também seria uma afronta à Constituição Federal, pois, dessa forma, também se estaria relativizando o poder do Estado, que é integrado a cada unidade monetária. 

Com estas considerações, entendo que o vale-transporte pago em ticket ou em espécie, não tem natureza salarial, e não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária.

É como voto.

Sala das Sessões, em 8 de julho de 2010


LOURENÇO FERREIRA DO PRADO - Conselheiro





MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO

Processo nº: 181920001042007547

Recurso nº: 153.265

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2402-01.043

Brasília, 23 de setembro de 2010

ELIAS SAMPAIO FREIRE
Presidente da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

☐ Apenas com Ciência

☐ Com Recurso Especial

☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional