



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	14041.000902/2008-30
ACÓRDÃO	2401-011.832 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de junho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CONFEDERAÇÃO NACIONAL DOS TRABALHADORES NA AGRICULTURA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

AUXÍLIO-TRANSPORTE. PAGAMENTO EM PECÚNIA. NÃO INCIDÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 89.

A contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia.

VALE-TRANSPORTE. PAGAMENTO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

O vale-transporte, quando concedido em desacordo com a legislação que rege a concessão do benefício, integra o salário de contribuição.

ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO POR TÍQUETE. NÃO INCIDÊNCIA.

Por força do Parecer nº BBL - 04, de 16 de fevereiro de 2022, da Advocacia-Geral da União, aprovado por Despacho do Presidente da República, deve ser excluído da base de cálculo da contribuição previdenciária o auxílio-alimentação pago na forma de tíquetes e congêneres.

INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 02.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para: a) excluir do lançamento os valores referentes a auxílio transporte e vale refeição; e b) aplicar a retroação da multa da Lei 8.212/91, art. 35, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Guilherme Paes de Barros Geraldi, Carlos Eduardo Avila Cabral e Miriam Denise Xavier (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos até a decisão de primeira instância, transcrevo o relatório do acórdão recorrido (e-fls. 75/77):

Trata-se de crédito tributário constituído contra CONFEDERAÇÃO NACIONAL Dos TRABALHADORES NA AGRICULTURA, por intermédio do auto de infração - AI DEBCAD nº 37.008.529-9, no período fiscalizado que compreende os meses de janeiro/2004 a dezembro/2004.

De acordo com o Relatório Fiscal, às fls. 34/40, o objeto do lançamento são as contribuições sociais incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados da empresa; calculando o montante do tributo devido em R\$ 21.812,84 (vinte e um mil, oitocentos e doze reais e oitenta e quatro centavos), consolidado em 01/09/2008.

Informa a Fiscalização que as rubricas do auto de infração são: auxílio-transporte, vale-refeição e vale-transporte e que a contribuição devida pelo segurado empregado foi calculada de acordo com as alíquotas constantes da tabela de salário de contribuição vigente no período de 01/2004 a 12/2004.

Com relação ao fornecimento de transporte aos empregados é feito pela CONTAG de duas formas distintas a saber: concessão de vale-transporte e pagamento de auxílio-transporte.

Quanto ao pagamento de auxílio-transporte, a fiscalização verificou que era pago em pecúnia a determinados empregados, mediante depósito bancário realizado diretamente pela empresa em conta corrente bancária dos mesmos por meio de recibos.

De acordo com a legislação, é vedado ao empregador substituir o vale-transporte por antecipação em dinheiro ou qualquer outra forma de pagamento, salvo no caso de falta ou insuficiência de estoque de vale-transporte, necessário ao atendimento da demanda e ao funcionamento do sistema, dessa forma foram

considerados como salário-de-contribuição os valores pagos em pecúnia pela empresa a título de auxílio-transporte.

Com relação ao vale-transporte, não há nenhuma forma de custeio por parte dos empregados beneficiários, ou seja, a concessão se encontra em desacordo com a legislação em vigor, assim, foram considerados como salário-de-contribuição os valores referentes à parcela equivalente a 6% (seis por cento) do salário básico ou vencimento do empregado beneficiário, excluídos quaisquer adicionais ou vantagens, não descontada pela empresa, ou o valor total dos vales concedidos, quando menor que 6% (seis por cento) do salário básico.

A alimentação fornecida pela CONTAG a seus empregados é feita por meio da disponibilização de tickets alimentação aos mesmos, contudo, a empresa não aderiu ao Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, dessa forma, os valores gastos com alimentação foram considerados como integrantes do salário-de-contribuição dos empregados beneficiários.

A fiscalização comunica que na apuração dos valores referentes à alimentação recebidos pelos empregados foram abatidos os valores descontados em folha de pagamento (rubrica 503 - vale refeição), correspondente a 20% (vinte por cento) do valor dos vales recebidos.

Quanto às obrigações acessórias, verificou-se que a empresa omitiu das Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social - GFIP e da folha de pagamento da empresa os valores referentes a auxílio-moradia, auxílio-transporte, vale-transporte e vale-refeição e que a empresa não apresentou, após o início da ação fiscal, nenhuma GFIP retificadora contemplando os valores lançados.

Por fim, a fiscalização informa que os registros contábeis e de folha de pagamento foram apresentados em formato de arquivos digitais.

O contribuinte foi cientificado da notificação em 24/09/2008.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada, a notificada contestou o lançamento, às fls. 422/439, tempestivamente, em 24/10/2008, sendo as seguintes razões de defesa suscitada contra o AI em epígrafe:

- Comunica que as rubricas apuradas pela fiscalização são todas de natureza indenizatória e, portanto, sobre as mesmas não há incidência de contribuições previdenciárias.

- Sustenta que o auxílio-moradia fornecido pela Impugnante reveste inequívoca natureza indenizatória, pois a concessão dessa parcela não tem causas e objetivos contraprestativos, mas sim como forma de viabilização da prestação laboral; e, que a Instrução Normativa da CONTAG deixa claro que a rubrica em referência tem natureza indenizatória e que a autoridade tributária não tem competência legal para dizer que verbas têm natureza salarial ou indenizatória, cabendo a

Justiça do Trabalho determinar se a parcela em referência tem natureza salarial ou indenizatória.

- Argumenta que o artigo 5º do Decreto 95.247/87 não fixou que o pagamento correspondente ao vale-transporte, se feito em dinheiro, teria natureza salarial; e que ante a natureza indenizatória do valor correspondente ao vale-transporte, requer que seja julgado improcedente em decorrência da ausência de fato gerador e de base de cálculo para a exigência de contribuições previdenciárias e financiamento de acidente de trabalho.

- Defende que a legislação de regência do vale-transporte não há a previsão de que a ausência de desconto caracteriza o valor correspondente como verba salarial sujeita ao recolhimento de contribuições previdenciárias; e, que a legislação pertinente á matéria não obriga o empregador a realizar o desconto, ou seja, a realização do desconto é facultativa, e não obrigatória.

- Informa que no caso da refeição que a Impugnante fornece aos seus empregados, a despeito de não ter aderido ao PAT, não há que se falar em natureza salarial dessa verba, pois a mesma foi concedida com ônus para os empregados-, correspondente ao percentual de 20% do valor dos valores recebidos, assim, mesmo sem aderir ao PAT, a alimentação terá natureza indenizatória caso seja concedida com ônus para os empregados.

- Afirma que foi aplicada multa correspondente a 30% (trinta por cento) do valor principal e que tal percentual é exorbitante e, por isso, confiscatório e sem amparo legal; e, que deve ser aplicado o percentual da multa previsto no art. 59 da Lei nº. 8.383/91, de 20% (vinte por cento), e não o percentual de 30% (trinta por cento) previsto no art. 35 da Lei nº. 8.212/91.

Por fim, requer a improcedência do auto de infração Debcad nº. 37.008.527-2, em face da natureza indenizatória das rubricas auxílio-moradia, auxílio-transporte, vale-transporte e vale-refeição, além da multa aplicada revelar-se confiscatória.

É o relatório.

O Lançamento foi julgado Procedente pela 6ª Turma da DRJ/BSA em decisão assim ementada (e-fls. 74/84):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PREVIDENCIÁRIO. CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS.

A empresa é obrigada a arrecadar mediante desconto e recolher junto com as contribuições a seu cargo, as contribuições dos segurados incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados registrada na contabilidade.

CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO. VALE TRANSPORTE.

A empresa que concede vales-transporte sem descontos descumpra a legislação específica, sujeitando-se à cobrança da contribuição previdenciária.

ALIMENTAÇÃO. PAT. PECÚNIA IMPOSSIBILIDADE.

Integram o salário-de-contribuição os valores pagos a título de vale-alimentação, em desacordo com o PAT - Lei 6.321/76.

PREVIDENCIÁRIO. AUXÍLIO-TRANSPORTE PAGO HABITUALMENTE E EM DINHEIRO. CONTRIBUIÇÕES. INCIDÊNCIA.

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

MULTA CONFISCATÓRIA.

Tratando-se de sede do contencioso administrativo, uma vez demonstrado que o auto de infração está corretamente fundamentado na legislação aplicável e em plena vigência, não há que se falar em multa confiscatória (art. 102, I, "a", da Constituição Federal de 1988).

Cientificada do acórdão de primeira instância em 25/02/2010 (e-fls. 86), a interessada interpôs Recurso Voluntário em 29/03/2010 (e-fls. 87/102) no qual, essencialmente, reapresenta as razões de sua Impugnação, excetuando-se às referentes ao auxílio-moradia. Relativamente ao auxílio-transporte, a contribuinte acrescenta a decisão do STF no RE 478.410 para corroborar seu entendimento de que os valores pagos em tíquete ou em dinheiro possuem natureza indenizatória.

VOTO

Conselheira Mônica Renata Mello Ferreira Stoll - Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Auxílio-Transporte

Consta do Relatório Fiscal (e-fls. 36) que o auditor identificou pagamentos a título de auxílio-transporte efetuados em pecúnia a determinados empregados da empresa. Relevante reproduzir a motivação exposta para o lançamento:

7. De acordo com a legislação em vigor, é vedado ao empregador substituir o vale-transporte por antecipação em dinheiro ou qualquer outra forma de pagamento, salvo no caso de falta ou insuficiência de estoque de vale-transporte, necessário ao atendimento da demanda e ao funcionamento do sistema, conforme art. 5º do Decreto nº. 95.247, de 17/11/1987, que regulamenta a Lei nº. 7.418, de 16/12/1985, que instituiu o benefício do Vale-Transporte aos trabalhadores.

8. Desta forma foram considerados como salário-de-contribuição os valores pagos em pecúnia pela empresa a título de auxílio transporte, tendo em vista que se trata de concessão aos empregados de benefício em desconformidade com a legislação própria, nos termos da Lei nº. 8.212, de 24/07/1991, art. 28, I e § 9º, letra “m”.

O acórdão de primeira instância ratificou o entendimento da fiscalização e manteve o lançamento correspondente (e-fls. 78/79).

Merece reforma, contudo, a decisão de piso.

Tendo em vista que a fiscalização considerou o pagamento da verba em desacordo com a legislação própria apenas por este ter sido efetuado em pecúnia, deve ser aplicado o entendimento consolidado na Súmula CARF nº 89, de observância obrigatória por seus Conselheiros:

A contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia.

Vale-Transporte

No que tange ao pagamento de vale-transporte, o auditor apontou no Relatório Fiscal (e-fls. 36/37) que a concessão do benefício se deu em desacordo com a legislação em vigor, haja vista a ausência de qualquer forma de custeio por parte dos empregados da empresa. Por conseguinte, foram considerados salário de contribuição a parcela de 6% do salário básico ou vencimento dos empregados beneficiários ou o valor total dos vales concedidos, quando menor que 6% do salário básico.

O Colegiado a quo decidiu no mesmo sentido (e-fls. 79/80), sendo este também o meu entendimento sobre o tema.

De acordo com o art. 28, §9º, “f”, da Lei nº 8.212/91, as verbas recebidas a título de vale-transporte não integram o salário de contribuição somente se forem pagas na forma da legislação própria:

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

[...]

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para fins desta lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997)

[...]

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

[...]

A Lei nº 7.418/85, que instituiu o vale-transporte, assim dispõe:

Art. 2º - O Vale-Transporte, concedido nas condições e limites definidos, nesta Lei, no que se refere à contribuição do empregador: (Renumerado do art. 3º, pela Lei 7.619, de 30.9.1987)

a) não tem natureza salarial, nem se incorpora à remuneração para quaisquer efeitos;

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

c) não se configura como rendimento tributável do trabalhador.

[...]

Art. 4º - [...]

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

Já o Decreto nº 95.247/87, que regulamentou a Lei nº 7.418/85, previa, à época dos fatos, o custeio do vale-transporte da seguinte forma:

Art. 9º O Vale- Transporte será custeado:

I -pelo beneficiário, na parcela equivalente a 6% (seis por cento) de seu salário básico ou vencimento, excluídos quaisquer adicionais ou vantagens;

II - pelo empregador, no que exceder à parcela referida no item anterior.

Parágrafo único. A concessão do Vale-Transporte autorizará o empregador a descontar, mensalmente, do beneficiário que exercer o respectivo direito, o valor da parcela de que trata o item I deste artigo.

Pelos dispositivos legais acima transcritos, resta claro que os valores pagos pelo empregador a título de vale-transporte devem corresponder ao valor que exceder a 6% do salário básico do empregado. Pagamentos feitos além deste limite constituem mera liberalidade, devendo integrar o salário de contribuição, nos termos do art. 28, I, da Lei nº 8.212/91.

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)

Correto, portanto, o lançamento efetuado no presente caso, tendo em vista que a contribuição exigida na autuação corresponde exatamente ao valor pago por liberalidade pela contribuinte, superior à parte do custeio do empregador definida na legislação própria.

O Acórdão nº 9202-007.915 de 23/05/2019, proferido pela 2ª Turma da CSRF, reflete esse mesmo entendimento em caso semelhante ao dos autos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 30/06/2005

VALE-TRANSPORTE. PAGAMENTO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

O vale-transporte, quando concedido em desacordo com a legislação que rege a concessão do benefício, integra o salário-de-contribuição.

É o caso dos pagamentos feitos por liberalidade, além dos valores previstos em lei.

Vale-Refeição

Extrai-se do Relatório Fiscal (e-fls. 37) que a contribuinte fornecia alimentação a seus empregados através da disponibilização de tíquetes sem estar inscrita no Programa de Alimentação ao Trabalhador – PAT. Os valores pagos foram considerados integrantes do salário de contribuição dos beneficiários em razão do disposto no art. 28, I e §9º, “c”, da Lei nº 8.212/91.

A primeira instância manteve o lançamento pelo mesmo motivo (e-fls. 80/82).

Impõe-se observar, contudo, que o Parecer nº BBL - 04, de 16 de fevereiro de 2022, da Advocacia-Geral da União, aprovado por Despacho do Presidente da República (DOU de 23/02/2022, Seção 1, página 15), excluiu da base de cálculo da contribuição previdenciária o auxílio-alimentação pago na forma de tíquetes e congêneres, conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTOS: AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO

EMENTA: Exame acerca da incidência da contribuição previdenciária sobre os valores recebidos pelo empregado na forma de tíquetes ou congêneres. Dissonância interna apontada pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Exame sob a disciplina do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, até 10 de novembro de 2017. Natureza jurídica de parcela não salarial, para os fins da exação em testilha. Consequências concretas da decisão e princípio da eficiência. O auxílio-alimentação na forma de tíquetes ou congêneres, mesmo antes do advento do §2º do art. 457, já não integrava a base de cálculo da contribuição previdenciária, nos termos do caput do art. 28 da Lei 8.212/1991.

Assim, tendo em vista o disposto no art. 40, § 1º, da Lei Complementar nº 73/93, transcrito a seguir, deve ser afastado o lançamento correspondente à alimentação paga pela contribuinte através de tíquetes.

Art. 40. Os pareceres do Advogado-Geral da União são por este submetidos à aprovação do Presidente da República.

§ 1º O parecer aprovado e publicado juntamente com o despacho presidencial vincula a Administração Federal, cujos órgãos e entidades ficam obrigados a lhe dar fiel cumprimento.

Multa Aplicada

Como exposto no acórdão recorrido (e-fls. 84), a fundamentação legal para a multa aplicada no lançamento está indicada no relatório FLD – Fundamentos Legais do Débito (e-fls. 11/12), integrante do Auto de Infração em exame, não havendo nenhuma ilegalidade nos percentuais utilizados, ao contrário do que defende a interessada. De acordo com o art. 142 do Código Tributário Nacional, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, não cabendo discussão sobre a aplicabilidade das determinações legais vigentes por parte das autoridades fiscais.

No entanto, impõe-se observar a aplicação da legislação mais benéfica advinda da MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

Venho reiteradamente manifestando o entendimento de que, para se aplicar a retroatividade da legislação superveniente, deveria ser considerada a natureza da multa, ou seja, se decorrente de um lançamento de ofício ou de recolhimento espontâneo extemporâneo. No entanto, dobro-me ao posicionamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF sobre o tema para aplicar a multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/09, pelo descumprimento de obrigação principal nos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores à vigência da MP nº 449/2008. É nesse sentido o Acórdão nº 9202-010.638 de 22/03/2023.

Quanto às alegações sobre o caráter confiscatório da multa, impõe-se observar o disposto na Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para excluir da base de cálculo apurada no lançamento os valores referentes ao auxílio-transporte e ao vale-refeição e para aplicar a multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/09 (retroatividade benigna).

(documento assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll

ACÓRDÃO 2401-011.832 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 14041.000902/2008-30

DOCUMENTO VALIDADO