



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

**Processo n°** 15504.001015/2007-76  
**Recurso n°** 000.000 Voluntário  
**Acórdão n°** 2401-02.017 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de agosto de 2011  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS  
**Recorrente** QUALY SERVICOS GERAIS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/07/1998 a 31/10/2005

PREVIDENCIÁRIO. ALIMENTAÇÃO. INSCRIÇÃO NO PAT. AUSÊNCIA. INCIDÊNCIA.

Integra o salário de contribuição o valor da alimentação fornecida por empresa sem o devido registro no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

PAGAMENTO DE VALE TRANSPORTE EM DINHEIRO. DESATENDIMENTO DA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

O pagamento do Vale-Transporte em dinheiro, por desatender a legislação que rege a matéria, sofre incidência de contribuições previdenciárias.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/07/1998 a 31/10/2005

DECISÃO PLENÁRIA DO STF. VINCULAÇÃO DO CARF.

O CARF somente encontra-se vinculado às decisões plenárias exaradas pelo Supremo Tribunal Federal, após o trânsito em julgado das mesmas.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/07/1998 a 31/10/2005

PREVIDENCIÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. PAGAMENTO ANTECIPADO. CONTAGEM A PARTIR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR

Constatando-se a antecipação de pagamento parcial do tributo aplica-se, para fins de contagem do prazo decadencial, o critério previsto no § 4.º do art. 150 do CTN, ou seja, cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) por maioria de votos, declarar a decadência até a competência 10/2002. Vencido(a)s o(a)s Conselheiro(a)s Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que declarava a decadência até a competência 11/2001, II) por unanimidade de votos, no mérito, negar provimento ao recurso.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da Delegacia de Julgamento em Belo Horizonte, fls. 484/496, que declarou procedente em parte o lançamento consubstanciado na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD n.º 37.030.367-9.

O crédito em questão contempla as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais e as contribuições patronais para a Seguridade Social, inclusive a destinada aos benefícios acidentários, e aquelas destinadas a outras entidades e fundos.

De acordo com o Relatório Fiscal, fls.165/176, os fatos geradores que deram ensejo ao lançamento foram:

a) fornecimento de vale-transporte a empregados em desacordo com legislação própria - (levantamento BTR);

b) fornecimento de alimentação sem a devida inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador- PAT (levantamento ALM);

c) remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais que resultaram em recolhimento a menor para a Seguridade Social (levantamentos AGF, GF, CI e AUT)

d) valores dispendidos pela empresa para pagamento de parcelas de imóveis de propriedade do sócio Isaac Chalub Aguiar, contidos em documentos de caixa verificados e contratos de Promessa de Compra e Venda, considerados como retirada pró-labore, não incluídos em folhas de pagamentos e nem declarados nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social — GFIP (levantamentos IM1 e IM2).

No recurso, fls. 527/532, a empresa, em apertada síntese, alegou que:

a) deve ser declarada a decadência das contribuições lançadas até a competência 11/2002;

b) não tem validade no mundo jurídico a Portaria que determinou a necessidade de inscrição no PAT para se beneficiar da isenção fiscal;

c) é ponto pacífico na jurisprudência que o valor da alimentação in natura não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias, independentemente de inscrição no PAT;

d) deveria haver um incentivo às empresas que distribuem cestas básicas aos empregados e não uma sanção;

e) é ilegal a exigência de contribuição previdenciária sobre vale-transporte pago em pecúnia, mormente porque instituída por decreto.

Ao final, pede a declaração parcial da decadência e a exclusão da base de cálculo das parcelas relativas à alimentação e ao vale transporte pago em pecúnia.

Posteriormente requereu a juntada de Acórdão de lavra do Supremo Tribunal Federal exarado no bojo do Recurso Extraordinário – RE n.º 478.410/SP que afastou a incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de vale-transporte em pecúnia.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

### Admissibilidade

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

### Da decadência

A DRJ, por maioria de votos, decidiu acolher a decadência para as rubricas que o contribuinte não reconhecia como incidentes pela aplicação do art. 173, I, do CTN, ver quadro de fls. 488/489. Contra esse ponto o contribuinte se insurge afirmando que, estando as contribuições sujeitas ao lançamento por homologação, haver-se-ia de aplicar o § 4.º do art. 150 do CTN.

É cediço que a partir da declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991 pela Súmula Vinculante n.º 08, de 12/06/2008 (DJ 20/06/2008), o Fisco passou a aplicar às contribuições sociais a decadência quinquenal do Código Tributário Nacional – CTN.

Para a contagem do lapso de tempo, a jurisprudência vem lançando mão do art. 150, § 4.º, para os casos em que há antecipação do pagamento (mesmo que parcial) e do art. 173, I, para as situações em que não ocorreu pagamento antecipado.

Eis os dispositivos em questão:

*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.*

.....  
*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;*

*(...)*

É o que se observa da ementa abaixo reproduzida (EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL nº 674497/PR, Relator: Ministro Mauro Campbell Marques, julgamento em 05/11/2009, DJ de 13/11/2009):

*PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA CONSUMADA. MATÉRIA SUBMETIDA AO REGIME DO ART. 543-C DO CPC (RECURSOS REPETITIVOS). OMISSÃO. NÃO OCORRÊNCIA. REDISCUSSÃO DO MÉRITO. CARÁTER PROTELATÓRIO. MULTA.*

*1. O aresto embargado foi absolutamente claro e inequívoco ao consignar que "em se tratando de constituição do crédito tributário, em que não houve o recolhimento do tributo, como o caso dos autos, o fisco dispõe de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*Somente nos casos de tributo sujeito a lançamento por homologação, em que o pagamento foi feito antecipadamente, o prazo será de cinco anos a contar do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN)".*

*2. Devem ser repelidos os embargos declaratórios manejados com o nítido propósito de rediscutir matéria já decidida.*

*3. Embargos de declaração rejeitados com aplicação de multa de 1% (um por cento) sobre o valor da causa atualizado.*

Há, todavia, situações em que o contribuinte não reconhece a incidência de contribuições sobre determinada rubrica, inclusive expressamente impugnando a exigência fiscal, quanto a verba não declarada. Existem os que afirmam que, não tendo a empresa entendido pela tributação da verba, não há o que se falar em pagamento, uma vez que os recolhimentos, por ventura efetuados, seriam referentes às rubricas que a empresa reconheceu serem passíveis de incidência de contribuições.

Não é esse o entendimento que tem prevalecido nessa Turma de Julgamento, nem na Câmara Superior de Recursos Fiscais, órgão responsável por uniformizar a jurisprudência desse Tribunal Administrativo. É que, de acordo com o posicionamento majoritário, a questão da antecipação do pagamento há de ser analisada considerando-se todos os recolhimentos efetuados pela empresa, haja vista que na Guia da Previdência Social – GPS não há campo indicando o fato gerador a que se refere à contribuição recolhida.

Exceção se faz aos casos de entidades que se consideram isentas do recolhimento da contribuição patronal, posto que, nesses casos, o próprio código de recolhimento lançado na GPS é indicativo de que os valor recolhido refere-se à contribuição dos segurados.

No caso sob enfoque, verifica-se que o entendimento da DRJ foi no sentido de que se deveria aplicar o art. 173, I, do CTN, para a contagem do prazo decadencial, uma vez

que a empresa não reconhecia a incidência de contribuições sobre os valores pagos em pecúnia a título de vale-transporte e as parcelas relativas à alimentação sem inscrição no PAT.

Verifica-se do Relatório de Documentos Apresentados – RDA, fls. 106/115, que há recolhimento para todo o período do crédito, o que me leva a concluir que devo aplicar, acompanhando a jurisprudência majoritária do CARF, o art. 150, § 4.º do CTN para a fixação do termo inicial da fluência do prazo decadência.

Considerando-se que a ciência do lançamento deu-se em 22/11/2007, devem ser afastadas pela decadência as contribuições lançadas para o período que vai até 10/2002.

### **Da incidência de contribuição sobre a verba alimentação sem inscrição no PAT**

Inicialmente verifico que o órgão *a quo* excluiu do lançamento as parcelas relativas ao período que vai até 2003, por ter se convencido que a empresa demonstrou a sua adesão ao PAT.

Todavia, remanesceu a exigência para os exercícios de 2004 e 2005, uma vez que a adesão ao programa não restou comprovada.

Sobre essa questão é de se notar que a recorrente afirma que fez a inscrição no PAT no ano de 1999, cuja validade foi estendida até 2003, todavia, não atendeu de imediato à determinação da Portaria n.º 81, de 27/05/2004, editada pela Secretaria de Inspeção do Trabalho em conjunto com o Departamento de Segurança e Saúde no Trabalho, que determinava o recadastramento das pessoas jurídicas beneficiárias no PAT no ano de 2004, vindo a se recadastrar somente em 2006.

Afirma a empresa que essa Portaria não poderia instituir uma obrigação, mas apenas a lei em sentido estrito.

A referida Portaria determinou em seu art. 1.º a prorrogação por 90 dias, a contar de 01/07/2004, do prazo para que as pessoas jurídicas efetuassem o recadastramento no programa, conforme estabelecido pela Portaria n.º 66/2003. Essa determinava:

*Art. 1º As pessoas jurídicas beneficiárias do Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT deverão recadastrar-se, no período de 01 de março a 31 de maio de 2004.*

*Parágrafo Único - O recadastramento das pessoas jurídicas beneficiárias deverá ser efetuado por meio eletrônico, utilizando o formulário constante da página do Ministério do Trabalho e Emprego na internet ([www.mte.gov.br/pat](http://www.mte.gov.br/pat)).*

(...)

*Art. 3º O não-recadastramento no Programa de Alimentação do Trabalhador no prazo estipulado implicará o cancelamento automático do registro ou inscrição.*

*Art. 4º A cópia do comprovante de recadastramento deverá ser mantida nas dependências da empresa, à disposição da Fiscalização Federal.*

(...)

Verifica-se, assim, que, de fato, a empresa recorrente, por não haver efetuado o cadastramento, nos termos das Portarias acima mencionadas, teve o seu registro no programa cancelado. Nesse sentido, para os exercícios de 2004 e 2005, pode-se dizer que a empresa não era inscrita no programa, não podendo usufruir das benesses fiscais proporcionadas pelo mesmo.

Quanto à validade das normas em questão, não vejo como negá-la.

Consultando a legislação específica que trata do PAT, pude verificar que é obrigatória a inscrição no programa para que as empresas possam gozar de suas benesses.

A Lei n.º 6.321/1976, que institui benefícios fiscais para as empresas que realizam despesas com a alimentação do trabalhador, em seu art. 4.º, prevê a regulamentação das suas regras por ato do Poder Executivo. Para cumprir esse desiderato, foi editado o Decreto n. 05, de 14/01/1991, que assim dispõe:

*Art. 1º A pessoa jurídica poderá deduzir, do Imposto de Renda devido, valor equivalente à aplicação da alíquota cabível do Imposto de Renda sobre a soma das despesas de custeio realizadas, no período-base, em programas de alimentação do trabalhador, previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social (MTPS), nos termos deste regulamento.*

(...)

*§ 4º Para os efeitos deste Decreto, entende-se como prévia aprovação pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social a apresentação de documento hábil a ser definido em portaria dos ministros do Trabalho e Previdência Social, da Economia, Fazenda e Planejamento e da Saúde.*

Nesse sentido, as regras trazidas pelas Portarias do então Ministério do Trabalho n.º 66/2003 e n.º 81/2004 estão albergadas pela autorização dada pelo Decreto regulamentador da Lei do PAT, não sendo cabível o questionamento da validade das mesmas.

No que diz respeito à incidência de contribuição sobre tal parcela, cabe-nos trazer à colação o que dispõe o § 9. do art. 28 da Lei n. 8.212/1991:

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

(...)

*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 nº6.321, de 14 de abril de 1976;*

(...)

Observe-se do dispositivo transcrito que a previsão de isenção de contribuição sobre a alimentação fornecida aos empregados condiciona a desoneração a dois requisitos: que a alimentação seja fornecida "in natura" e que a sua disponibilização esteja em conformidade com as normas do PAT.

Assim, não tendo a recorrente efetuado a sua adesão ao PAT para os exercícios de 2004 e 2005, conforme determinava a legislação aplicável, houve evidente descumprimento da norma inserta na alínea “c” do § 9.º do art. 28 da Lei n. 8.212/1991, haja vista que o fornecimento de alimentação foi efetuado em desacordo com a legislação do PAT, pelo que devem incidir contribuições sobre tais verbas.

A alegação de que independentemente de inscrição no PAT não haveria tributação previdenciária quer, de forma oblíqua, declarar a invalidade de dispositivo da Lei n.º 8.212/1991, o que não pode ser acatado, sob pena da Autoridade Fiscal ficar sujeita à responsabilização funcional.

### **Da incidência de contribuições sobre os pagamentos em dinheiro efetuados a título de vale-transporte**

Outra matéria recursal refere-se à suposta impossibilidade da incidência de contribuições sobre o fornecimento de vale-transporte feito em pecúnia.

Argumenta a recorrente que a verba não teria natureza salarial, além de que, a vedação ao pagamento da mesma em dinheiro teria sido veiculada por decreto, o qual, por extrapolar os limites da lei, é ilegal.

De fato, a Lei n.º 7.418/1985 afasta a natureza salarial da verba, bem como dispões sobre a não incidência de contribuições previdenciárias sobre a mesma:

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

*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.*

Do dispositivo encimado, pode-se extrair que a contribuição do empregador para o vale-transporte, que corresponde ao valor da despesa que exceder a 6% do salário base do empregado, quando concedido nas condições e limites estabelecidos na própria Lei, não é considerada salário, nem sofre incidência de contribuições previdenciárias.

Não tenho dúvida de que uma das condições constantes na Lei n.º 7.418/1985 é que seu pagamento seja efetuado mediante o fornecimento de tíquetes (passes). Eis o que dispõe o art. 4.º da Lei em questão:

*Art. 4º - 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.*

*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.*

Vê-se do dispositivo, que a forma de pagamento do benefício escolhida pelo legislador foi a aquisição dos tíquetes. Em consonância com essa determinação legal, o Decreto n.º 95.247/1987, em seu art. 5.º dispôs acerca da forma de pagamento da verba nos seguintes termos:

*Art. 5º É vedado ao empregador substituir o Vale-Transporte por antecipação em dinheiro ou qualquer outra forma de pagamento, ressalvado o disposto no parágrafo único deste artigo.*

*Parágrafo único. No caso de falta ou insuficiência de estoque de Vale-Transporte, necessário ao atendimento da demanda e ao funcionamento do sistema, o beneficiário será ressarcido pelo empregador, na folha de pagamento imediata, da parcela correspondente, quando tiver efetuado, por conta própria, a despesa para seu deslocamento.*

Para mim, a regulamentação acima não representa em absoluto extrapolação aos limites da Lei, mas um disciplinamento quanto à regra legal relativa à forma de fornecimento do benefício. Se a Lei já estabelecia o modo de pagamento da verba mediante o fornecimento dos tíquetes, o regulamento apenas vedou que a disponibilização fosse efetuada de outra maneira.

Assim, não devo acolher a tese de que independentemente da forma de pagamento o vale-transporte tem natureza de indenização, posto que a própria Lei instituidora do benefício já deixou traçados os contornos para o seu pagamento e o Decreto regulamentador explicitamente proibiu o seu pagamento em pecúnia, respeitada a exceção prevista no parágrafo único do art. 5.º.

Por outro lado, observe-se que Lei n. 8.212/1991, que cuida do custeio da Seguridade Social, na parte que trata especificamente dessa verba, dispõe:

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

*(...).*

*§ 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;**(grifei)*

*(...)*

Já tendo concluído que o pagamento pela empresa do vale-transporte em dinheiro violou a lei que rege o fornecimento desse benefício, sou forçado a concluir que sobre a verba deva incidir contribuições sociais, em obediência ao dispositivo acima, não merecendo reforma o acórdão guerreado quanto a esse ponto.

Acerca das decisões judiciais colacionadas pela recorrente, devo ressaltar que as mesmas fazem coisa julgada apenas entre as partes litigantes, não sendo válido invocá-las para alterar a situação jurídica de terceiros, conforme o disposto na Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil -. CPC), art. 472. Ademais, o órgão de primeira instância também mencionou decisões dos tribunais superiores que trilharam em sentido oposto.

### **Da vinculação do CARF à decisão do STF no RE 470.410/SP**

Trouxe a empresa aos autos decisão do STF no RE n.º 478.410/SP, o qual manifesta o entendimento sobre a não incidência de contribuições sobre o valor do vale-transporte quando pago em dinheiro.

A aplicação direta da decisão desse julgado à situação sob enfoque sofre um impedimento. Vejamos.

Por força do inciso I do parágrafo único art. 62 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria n.º 256/2009 e alterações, as decisões tomadas em sessão plenária na Corte Máxima vinculam o CARF, todavia para tal, precisam ter caráter de definitividade. Eis o que diz o dispositivo citado:

*Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

*Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

*I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou*

*(...)grifei*

Ocorre que o acórdão exarado no julgamento do citado RE não transitou em julgado, haja vista a ocorrência de interposição de embargos declaratórios pela Fazenda Nacional, os quais ainda aguardam julgamento. Assim, não sendo definitiva a decisão no RE n.º 478.410/SP, não tem a mesma efeito vinculante para os órgãos do CARF.

### **Conclusão**

Diante do exposto voto por reconhecer a decadência das contribuições lançadas para as competências até 10/2002 e, no mérito, pelo desprovimento do recurso.

Kleber Ferreira de Araújo