



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

**Processo n°** 16327.001862/2008-72  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2401-004.752 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 5 de abril de 2017  
**Matéria** OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUINTES  
**Recorrente** BRADESCO SEGUROS S/A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Período de apuração: 01/09/2003 a 31/08/2007

**DECADÊNCIA. ACOLHIMENTO**

De acordo com a Súmula CARF 99 acima, o pagamento antecipado a que se refere o art. 150, §4º está caracterizado por força do recolhimento de contribuição previdenciária realizada no período autuado, ainda que tais pagamentos não se refiram as rubricas autuadas.

**VALE TRANSPORTE PAGO EM PECÚNIA**

A discussão acerca de eventual natureza salarial do vale transporte pago em dinheiro encontra-se definitivamente solucionada por ocasião da publicação da Súmula 89 deste Conselho, a qual dispõe: *A contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia.*

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso, reconhecer a decadência até a competência 12/03, e, no mérito, dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier Lazarini - Presidente

(assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier Lazarini, Carlos Alexandre Tortato, Rayd Santana Ferreira, Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Marcio de Lacerda Martins, Andréa Viana Arrais Egypto e Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão da 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (DRJ/SP1), que julgou, por unanimidade de votos, considerar, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o julgado, a IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE, MANTENDO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO, conforme ementa do Acórdão nº 16-22.768 (fls. 253/273):

*ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES*

*Período de apuração: 01/09/2003 a 31/08/2007*

*CONTRIBUIÇÕES DE TERCEIROS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO.*

*A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições destinadas a terceiros a seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados a seu serviço.*

*DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.*

*Com a declaração de inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei n.º 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal (STF), por meio da Súmula Vinculante n.º 8, publicada no Diário Oficial da União em 20/06/2008, o lapso de tempo de que dispõe a Secretaria da Receita Federal do Brasil para constituir os créditos relativos às contribuições terceiros, mencionadas no artigo 3º da Lei n.º 11.457/07, será regido pelo Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172/66).*

*O lançamento das contribuições relativas às competências abrangidas pelo presente Auto de Infração foi realizado no prazo quinquenal previsto no CTN, não havendo que se falar em decadência.*

*VALE TRANSPORTE PAGO EM DINHEIRO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.*

*São devidas as contribuições sociais incidentes sobre os valores pagos aos empregados a título de vale-transporte em desacordo com a Lei n.º 7.418/85 e o Decreto n.º 95.247/87.*

*CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO. INCAPACIDADE DE ALTERAR OBRIGAÇÕES DEFINIDAS EM LEI.*

*As Convenções Coletivas de Trabalho comprometem empregadores e empregados, não possuindo capacidade de alterar as normas legais que obrigam terceiros, ou de isentar o contribuinte de suas obrigações definidas por lei.*

*TERCEIROS. INCRA.*

*A contribuição destinada ao INCRA é devida tanto pela empresa urbana como pela empresa rural.*

**TERCEIROS. SALÁRIO-EDUCAÇÃO.**

*A contribuição do Salário-Educação é constitucional, sendo devida pelas empresas vinculadas à Seguridade Social, ressalvadas as exceções legais.*

**JUROS. TAXA SELIC.**

*Sobre as contribuições sociais pagas com atraso incidem juros equivalentes a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC.*

**LEGALIDADE. CONSTITUCIONALIDADE.**

*A declaração de inconstitucionalidade de lei ou atos normativos federais, bem como de ilegalidade destes últimos, é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário.*

**Impugnação Improcedente**

**Crédito Tributário Mantido**

O Presente processo é composto pelos Auto de Infração (AI) DEBCAD nº 37.014.466-0 (fls. 03/42), referente ao período de 01/09/2003 a 31/08/2007, consolidado em 15/12/2008, referente a contribuições destinadas às entidades e fundos (Terceiros) – SALÁRIO EDUCAÇÃO (FNDE – Fundo Nacional do Desenvolvimento da Educação) e INCRA (Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária), incidente sobre valores pagos aos empregados a título de vale transporte, não declarados em GFIP e não recolhidos, no montante de R\$ 301.675,09, incluídos juros de mora e multa de ofício (Levantamento VTF – VALE TRANSPORTE FOLHA).

O Relatório Fiscal do Auto de Infração (fls. 37/40), em síntese, informa que:

- Em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 08.1.66.00-2008-0073-0, foi instaurado o procedimento de fiscalização, do período de 09/2003 a 08/2007
- Durante a fiscalização, verificou-se que a rubrica Vale Transporte, presente na folha de pagamento, foi paga e/ou creditada aos empregados na forma de pecúnia, razão pela qual passa a integrar o salário de contribuição, base de cálculo da contribuição previdenciária, por não estar em conformidade com a legislação, conforme disposto no art. 28, § 9º, alínea f, da Lei 8.212/91, nos art. 2º e art. 4º da Lei 7.418/85, e no art. 5º do Decreto 95.247/87;
- Toda a base de cálculo objeto deste levantamento não está declarada em GFIP, motivo pelo qual foi lavrado o AI;
- Não foi elaborada Representação Fiscal para Fins Penais já que os dados estavam presentes nas folhas de pagamento e em sua contabilidade, o que, em tese, não configura crime de sonegação de contribuição previdenciária;

- As alíquotas aplicadas sobre os salários de contribuição, nas respectivas competências, estão discriminadas no relatório DAD - Discriminativo Analítico de Débito, que integra este AI;
- O crédito lançado encontra-se embasado na legislação constante do relatório FL.D - Fundamentos Legais do Débito, que integra este AI.
- No levantamento VTF - Vale Transporte Folha, foram lançados os valores da rubrica Vale Transporte que deveriam integrar os salários de contribuição dos segurados empregados.

O sujeito passivo foi pessoalmente cientificado do AI em 17/12/2008 (fl. 03), tendo apresentado tempestivamente, em 15/01/2009, sua Impugnação (fls. 44/83 e anexos às fls. 84/249), onde requer a reunião dos processos relativos aos DEBCADs n.ºs. 37.014.465-1, 37.014.466-0 e 37.014.467-8, e alega:

- Decadência do direito de constituir as contribuições relativas a fatos geradores ocorridos há mais de 5 anos;
- A regularidade dos pagamentos de Vales Transporte em dinheiro conforme estipulado em Convenção Coletiva;
- Incompetência do agente fiscal para invalidar estipulações de Convenções Coletivas;
- A não incidência de contribuições sociais sobre os valores pagos de Vales Transporte porque não possuem natureza remuneratória e não integram o salário de contribuição;
- A ilegalidade da aplicação da taxa Selic para atualização do crédito constituído pelo AI.

Encaminhado o processo para apreciação e julgamento pela 11ª Turma da DRJ/SP1, foi julgado IMPROCEDENTE mantendo o crédito constituído pelo AI.

Intimada do Acórdão nº 16-22.768 em 23/10/2009 (AR - fl. 276), apresentou tempestivamente, em 19/11/2009, seu Recurso Voluntário (fls. 278/309 e anexos às fls. 310/440) onde alega:

- A decadência do direito de constituir as contribuições de períodos anteriores a dezembro do ano de 2003, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional;
- A regularidade dos pagamentos de Vales Transporte em dinheiro conforme estipulado em Convenção Coletiva;
- Incompetência do agente fiscal para invalidar estipulações de Convenções Coletivas;

- A não incidência de contribuições sociais sobre os valores pagos de Vales Transporte porque não possuem natureza remuneratória e não integram o salário de contribuição;
- A invalidade da exigência das contribuições ao Salário-Educação e ao INCRA após a Emenda Constitucional nº 33/2001.

Por fim, requer que o seja determinado a reforma integral da decisão proferida pela 11ª Turma da DRJ/SP1, julgando procedente o Recurso Voluntário, cancelando o AI.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora

### Juízo de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

### Preliminar de decadência

Preliminarmente, a Recorrente alega que parte do crédito tributário encontra-se atingido pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

A DRJ entendeu que não há antecipação de pagamento tendo em vista que a empresa não efetuou o recolhimento sobre as contribuições incidentes sobre o fato gerador *vale transporte em pecúnia*, atraindo a incidência do art. 173, I do CTN.

Como se vê do Termo de Verificação Fiscal – TVF, a presente autuação abarcou o período de setembro de 2003 a agosto de 2007 (fl. 37). O lançamento se perfectibilizou em 17 de dezembro de 2008, quando da ciência do contribuinte (fl. 3).

Com efeito, para fins de aplicação da regra decadencial, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, quando do julgamento do REsp 973.733/SC, submetido ao rito do art. 543-C do CPC, firmou entendimento no sentido de que, nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que não ocorra o pagamento antecipado, ou comprovada a existência de fraude ou simulação, deve ser aplicado o prazo estabelecido no art. 173, I do CTN; aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, quando o sujeito passivo antecipa, ainda que parcialmente, parte do pagamento do tributo devido, senão vejamos a ementa a seguir transcrita:

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.*

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 973.733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)

Por outro lado, no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, foi editada a Súmula 99, que estabelece o seguinte:

*Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.*

Feitas essas considerações, passa-se ao exame da norma aplicável para a contagem do prazo decadencial no caso concreto.

De acordo com a Súmula 99 acima mencionada, o pagamento antecipado a que se refere o art. 150, §4º está caracterizado por força do recolhimento de contribuição previdenciária realizada no período autuado, ainda que tais pagamentos não se refiram as rubricas autuadas.

Segundo se verifica no TVF, apenas a rubrica vale transporte presente na folha de pagamento, deixou de ser incluída na base de cálculo da contribuição previdenciária da empresa, ocorrendo, por conseguinte, pagamentos parciais de valores de contribuições previdenciárias devidas no período levantado, embora de outra natureza.

Em consonância com o entendimento do STJ consignado no recurso especial nº 973.733, as circunstâncias acima descritas levam à conclusão de que a contagem do prazo decadencial deve se dar na forma do art. 150, §4º, do CTN, observando-se o prazo de cinco anos contados a partir da ocorrência do fato gerador.

Portanto, tendo ocorrido a ciência do auto de infração em 17 de dezembro de 2008, encontram-se fulminados pela decadência os créditos tributários até a competência dezembro de 2003.

Assim, acato a preliminar de decadência suscitada pela parte Recorrente.

## **Mérito**

Conforme se verifica do Relatório, a autoridade fiscal procedeu ao lançamento do Auto de Infração à epígrafe com vista à constituição de crédito referente a parte terceiros – Salário Educação e Incra, em virtude da *rubrica vale transporte*, presente na folha de pagamento, ter sido paga e/ou creditada aos empregados na forma de pecúnia, não ter integrado o salário de contribuição, base de cálculo da contribuição previdenciária.

A DRJ entendeu que o auxílio transporte pago em pecúnia deve integrar o salário de contribuição para efeito de incidência da contribuição social previdenciária.

Em seu Recurso voluntário o contribuinte pleiteia a não incidência das contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de vale transporte, na medida em que não possuem natureza remuneratória e não integram o salário de contribuição.

Trata-se de matéria com trânsito em julgado no Supremo Tribunal Federal em 24/02/2012, que, em sua composição plenária firmou entendimento no sentido de que não incide a contribuição previdenciária sobre as verbas referentes a auxílio-transporte, mesmo que pagas em pecúnia, tendo em vista a sua natureza indenizatória.

Trago à colação trechos dos Votos prolatados no RE 478.410/SP:

*Ministro Luiz Fux: Em outras palavras, o que consta do acórdão embargado é a afirmação de que o só pagamento em dinheiro do vale-transporte não modifica a natureza do benefício, de modo que não se mostra válida, apenas por conta disso, a pretensão de incidir a contribuição previdenciária prevista no art. 195, I, da CF, que, reitera-se, pressupõe rendimento do trabalho (CF, art. 195, I), o que é repetido, em termos relativamente distintos, pelo teor do § 4º do art. 201 da CF [...] Daí se compreende a menção, nos votos dos Mins. Cezar Peluso e Eros Grau, à infringência ao princípio da legalidade tributária.*

*Ministro Eros Grau: Pago o benefício de que se cuida neste recurso extraordinário em vale-transporte ou em moeda, isso não afeta o caráter não salarial do benefício. Pois é certo que, a admitirmos não possa esse benefício ser pago em dinheiro sem que seu caráter seja afetado, estaríamos a relativizar o curso legal da moeda nacional.*

*Ministro Cezar Peluso: Estou de absoluto acordo não apenas com a fundamentação teórica do Ministro Relator, mas também com a conclusão de que o fato de a lei prever determinado instrumento para cumprimento da obrigação de pagar não altera essa obrigação e não descaracteriza a natureza do instituto. Ele continua sendo vale-transporte, seja pago mediante pedacinho de papel escrito "vale-transporte", ou seja pago em dinheiro. [...]*

*O descumprimento da norma legal pode conduzir, em defesa, vamos dizer assim, da verdade salarial, da verdade do pagamento, a outro tipo de sanção, não, porém, a uma que equivaleria a cobrar tributos sem lei que o preveja.*

*Ministro Ayres Brito: E cobrar tributos sobre uma verba que não é salarial. Tem caráter indenizatório, tanto que não integra os benefícios do trabalhador quando da aposentadoria nem a pensão dos seus dependentes.*

*Ministra Cármen Lúcia: [...] independentemente da forma de pagou do meio pelo qual se dá esse pagamento, parece-me que isso não muda realmente a natureza, que é uma natureza de ressarcimento.*

*Ministro Ricargo Lewandowski: Entendo que, tal como fez o Ministro Eros Grau e outros que o acompanharam, o vale-transporte, ainda que pago em dinheiro, tem natureza indenizatória, não remuneratória - aliás, o Ministro Ayres Britto já referiu esse tema-; portanto, ele não integra o salário para*

---

*efeito do cálculo da contribuição previdenciária, ainda que pago habitualmente.*

Destarte, a discussão acerca de eventual natureza salarial do vale transporte pago em dinheiro encontra-se definitivamente solucionada por ocasião da publicação da Súmula 89 deste Conselho, a qual dispõe:

*Súmula CARF nº 89: A contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia.*

Assim, entendo que assiste razão a recorrente, razão porque devem ser cancelados os lançamentos efetuados a esse título.

### **Conclusão**

Ante o exposto, CONHEÇO do Recurso Voluntário, para, acolher a preliminar de decadência das competências até dezembro de 2003, e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, exonerando o crédito tributário.

(assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto