



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

Processo nº 18050.003581/2008-77
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-007.072 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de março de 2019
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente SOCIEDADE ANÔNIMA HOSPITAL ALIANÇA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 30/04/2005

DECADÊNCIA. ENUNCIADO 8 DE SÚMULA VINCULANTE STF. LEI COMPLEMENTAR 128/2008.

São inconstitucionais o parágrafo único do art. 5º. do Decreto -Lei n. 1.569/1977 e os arts. 45 e 46 da Lei n. 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

As regras de decadência de créditos de natureza tributária (incluídos as contribuições previdenciárias) são aquelas estabelecidas no CTN.

VALE-TRANSPORTE. DESCONTO POR DIA ÚTIL EFETIVAMENTE TRABALHADO. POSSIBILIDADE. VERBA DE NATUREZA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

O desconto total do vale-transporte deve ser de até 6% (seis por cento) do salário básico/vencimento do empregado. Superado esse teto, é o empregador que deve arcar com excedente.

O valor a ser pago a título de vale-transporte pode ser proporcional ao número de dias efetivamente trabalhados por cada empregado/trabalhador dentro do mês.

O vale-transporte, qualquer que seja a forma de pagamento, tem natureza indenizatória, não passível, portanto, de incidência de contribuição previdenciária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Declarou-se impedido de participar do julgamento o

conselheiro Gregório Rechmann Junior, substituído pelo conselheiro José Alfredo Duarte Filho.

(assinado digitalmente)
Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(assinado digitalmente)
Luís Henrique Dias Lima - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Paulo Sérgio da Silva, João Victor Ribeiro Aldinucci, Maurício Nogueira Righetti, Wilderson Botto (suplente convocado), Luís Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini, José Alfredo Duarte Filho (suplente convocado) e Denny Medeiros da Silveira.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário em face da Decisão-Notificação - Delegacia da Receita Previdenciária - Salvador (BA) - que julgou procedente o lançamento consignado na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) - DEBCAD n. 35.791.109-1 - valor total de R\$ 2.246.725,01 - **P.A 01/1997 a 04/2005** - com fulcro em contribuições previdenciárias devidas à Seguridade Social, correspondente à parte da empresa, financiamento da complementação das prestações por acidente de trabalho - SAT (para competências até 06/97), ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (para as competências a partir de 07/97) e, também, as destinadas aos terceiros (Salário Educação, INCRA, SESC, SENAC e SEBRAE), conforme discriminado no relatório fiscal.

Irresignado com o lançamento, o contribuinte apresentou impugnação julgada improcedente pela Delegacia da Receita Previdenciária - Salvador (BA).

Cientificada da decisão da instância de piso, a impugnante, agora Recorrente, interpôs Recurso Voluntário esgrimindo, em apertada síntese, preliminar de decadência, e, no mérito, estrita observância aos comandos contidos na Lei n. 7.418/85 e no Decreto n. 95.247/87 e impossibilidade de incorporação dos valores pagos a título de vales-transporte ao salário de contribuição para cálculo das contribuições previdenciárias.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luís Henrique Dias Lima - Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n. 70.235/72 e alterações posteriores, portanto dele CONHEÇO.

Muito bem.

Em relação à preliminar de decadência, é oportuno destacar que, de fato, à época do lançamento encontrava-se vigente o art. 45 da Lei n. 8.212/1991, que estabelecia prazo decadencial de 10 (dez) anos para a constituição de crédito tributário relativo às contribuições à Seguridade Social.

Ocorre que no julgamento do RE 559.943, em 12/06/2008 (DJE 182 de 26/09/2008) restou definida a tese de que são inconstitucionais o parágrafo único do art. 5o. do Decreto -Lei n. 1.569/1977 e os arts. 45 e 46 da Lei n. 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário, consolidando-se no Enunciado n. 8 de Súmula Vinculante STF.

Posteriormente, a matéria viria a ser objeto da Lei Complementar n. 128, de 19 de dezembro de 2008, que, em seu art. 13, I, alínea "a", estabelece que, a partir de 22/12/2008, ficam revogados os arts. 45 e 46 da Lei n. 8.212, de 24 de julho de 1991. Nessa perspectiva, as regras de decadência de créditos de natureza tributária (incluídos as contribuições previdenciárias), passam a ser aquelas estabelecidas no CTN.

Na espécie, considerando-se que o período de apuração da autuação em litígio abrange as competências **01/1997 a 04/2005**, é forçoso admitir-se, de plano, o advento da decadência em face do lançamento consignado na NFLD - DEBCAD n. 35.791.109-1, **observando-se a regra geral do art.173, I, do CTN**, nas **competências 07/1997 a 11/1999, inclusive**, vez que a exação foi constituída apenas em **12/08/2005**.

Não obstante as alegações da Recorrente quanto à ocorrência de pagamentos antecipados na rubrica objeto do lançamento em apreço, com o fito de atrair a incidência da regra especial do art. 150, § 4º., do CTN, bem assim do Enunciado n. 99 de Súmula CARF, não consta dos autos qualquer comprovante de recolhimento de contribuições previdenciárias que possa invocar a aplicação da regra especial de decadência, observando-se que não cabe a este julgador presumir que tais recolhimentos, tendo em vista que na seara tributária o ônus da prova é de quem dela se aproveita. Assim, caberia à Recorrente trazer aos autos os comprovantes de recolhimentos de contribuições previdenciárias referentes ao período de apuração objeto do lançamento.

Isto posto, reconheço a decadência do lançamento em apreço em face das competências até **11/1999, inclusive**.

No que diz respeito às questões de mérito, a Recorrente concentra as sua argumentações na estrita observância aos comandos contidos na Lei n. 7.418/85 e no Decreto n. 95.247/87, reclamando uma interpretação teleológica dos referidos dispositivos no sentido de considerar os dias efetivamente laborados para fins de desconto do percentual a cargo dos seus empregados a título de vale-transporte quando do pagamento das suas remunerações, bem assim que o vale-transporte não se constitui em remuneração.

Pois bem.

Inicialmente, é oportuno destacar que resta comprovado nos autos que houve opção expressa dos empregados pelos vales-transporte, que são distribuídos pela Recorrente proporcionalmente aos dias efetivamente trabalhados, havendo os valores correspondentes e respectivos ajustes transitados no contra-cheque (folha de pagamento).

O art. 28, § 9º, alínea "f", da Lei n. 8.212/1991, estabelece que a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria, não integra o salário de contribuição.

O vale-transporte foi instituído pela Lei n. 7.418/85 e regulamentado pelo Decreto n. 95.247/87, definindo um paradigma procedimental no qual o empregador fornecerá os vales a seus empregados para utilização efetiva em despesas de deslocamento residência-trabalho e vice-versa, através do sistema de transporte coletivo público, urbano ou intermunicipal/interestadual, excluídos os serviços seletivos e os especiais.

De se observar que a exclusão do vale-transporte do salário-de-contribuição pressupõe o seu fornecimento de acordo com a legislação, sob pena de incidência de contribuição previdenciária. Desta forma, a concessão do vale-transporte requer a participação obrigatória dos trabalhadores no custeio do benefício, mediante desconto de 6% de seu salário básico/vencimento.

Na espécie, a autoridade lançadora constatou, mediante análise das folhas de pagamento de empregados, que a empresa efetuou, no período de apuração compreendendo as competências 01/1997 a 04/2005, desconto inferior a 6% do salário básico de seus empregados, vez que o desconto considerou o salário por dia útil trabalhado em que o empregado efetivamente se utiliza dos vales-transporte, decorrendo um desconto em patamar inferior a 6% do salário básico de cada trabalhador.

Ocorre que da leitura sistêmica do art. 4º, parágrafo único, da Lei n. 7.418/85, e dos arts. 9º, 10 e 11 do Decreto n. 95.247/87, depreende-se, sem muito esforço cognitivo, que o percentual de 6% (seis por cento) sobre o salário básico/vencimento trata-se de um valor de teto a ser descontado por ocasião do pagamento do salário ou vencimento do empregado, podendo, em situações específicas (v.g: férias, demissão, admissão, licenças justificadas com ausência do trabalho, ausências não justificadas, etc.), ser pago proporcionalmente ao número de dias efetivamente trabalhados por cada empregado/trabalhador dentro do mês, decorrendo assim valores inferiores àquele limite.

É dizer: o desconto total do vale-transporte deve ser de até 6% (seis por cento) do salário básico/vencimento do empregado. Superado esse teto, é o empregador que deve arcar com excedente.

Cabe destacar ainda que o *caput* do art. 4º. da Lei n. 7.418/85 é bastante elucidativo ao definir a finalidade da concessão do benefício: **aquisição pelo empregador dos vales-transporte necessários aos deslocamentos do trabalhador no percurso residência-trabalho e vice-versa.** Assim, não é para qualquer outro deslocamento do trabalhador que o vale-transporte se destina. É apenas para o custeio do deslocamento no percurso residência-trabalho e vice-versa, o que restringe o seu pagamento as dias efetivamente trabalhados.

Não obstante, sobre a natureza indenizatória do vale-transporte, é oportuno resgatar o Parecer PGFN/CRJ n. 189/2016, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda - DOU de 29/03/2016:

[...]

5. Não obstante, o Pleno do STF, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 478.410/SP (não submetido ao rito do art.

543-B do CPC), em 10/03/2010, firmou o entendimento de que é inconstitucional a incidência de contribuição previdenciária sobre o vale-transporte pago em espécie, já que, qualquer que seja a forma de pagamento, detém o benefício natureza indenizatória. De acordo com a Corte Suprema, ao admitir-se que o vale-transporte possa ter a sua natureza alterada pelo fato de ser pago em dinheiro importaria em relativizar o curso legal da moeda. Sendo assim, considerou que a cobrança de contribuição previdenciária sobre o valor pago em pecúnia a título de vale-transporte afrontaria a Constituição em sua totalidade normativa. Eis a ementa do julgado: (grifei)

EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA. VALE-TRANSPORTE. MOEDA. CURSO LEGAL E CURSO FORÇADO. CARÁTER NÃO SALARIAL DO BENEFÍCIO. ARTIGO 150, I, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. CONSTITUIÇÃO COMO TOTALIDADE NORMATIVA. 1. Pago o benefício de que se cuida neste recurso extraordinário em vale-transporte ou em moeda, isso não afeta o caráter não salarial do benefício. 2. A admitirmos não possa esse benefício ser pago em dinheiro sem que seu caráter seja afetado, estaríamos a relativizar o curso legal da moeda nacional. 3. A funcionalidade do conceito de moeda revela-se em sua utilização no plano das relações jurídicas. O instrumento monetário válido e padrão de valor, enquanto instrumento de pagamento sendo dotado de poder liberatório: sua entrega ao credor libera o devedor. Poder liberatório e qualidade, da moeda enquanto instrumento de pagamento, que se manifesta exclusivamente no plano jurídico: somente ela permite essa liberação indiscriminada, a todo sujeito de direito, no que tange a débitos de caráter patrimonial. 4. A aptidão da moeda para o cumprimento dessas funções decorre da circunstância de ser ela tocada pelos atributos do curso legal e do curso forçado. 5. A exclusividade de circulação da moeda está relacionada ao curso legal, que respeita ao instrumento monetário enquanto em circulação; não decorre do curso forçado, dado que este atinge o instrumento monetário enquanto valor e a sua instituição [do curso forçado] importa apenas em que não possa ser exigida do poder emissor sua conversão em outro valor. 6. A cobrança de contribuição previdenciária sobre o valor pago, em dinheiro, a título de vales-transporte, pelo recorrente aos seus empregados afronta a Constituição, sim, em sua totalidade normativa. Recurso Extraordinário a que se dá provimento. (RE 478410, Relator(a): Min. EROS GRAU, Tribunal Pleno, julgado em 10/03/2010, DJe-086 DIVULG 13-05-2010 PUBLIC 14-05-2010 EMENT VOL-02401-04 PP-00822 RDECTRAB v. 17, n. 192, 2010, p. 145-166)

6. Em sequência, no julgamento de Embargos de Declaração, o STF, utilizando a técnica da declaração de inconstitucionalidade parcial sem redução de texto, fez constar da conclusão do acórdão embargado a proclamação da "inconstitucionalidade da aplicação do art. 5º do Decreto nº 95.247/87 e do art. 4º, caput, da Lei nº 7.418/85 como fundamentos para a incidência de

contribuições previdenciária sobre os valores pagos em pecúnia a título de vale-transporte aos trabalhadores", sem qualquer modificação, portanto, do teor da deliberação anterior.

[...]

Na esteira do *supra* citado Parecer, a PGFN editou o Ato Declaratório n. 004/2016 determinando que nas ações judiciais fundadas no entendimento de que não há incidência de contribuição previdenciária sobre o vale-transporte pago em pecúnia considerando o caráter indenizatório da verba.

No mesmo diapasão seguiu a Secretaria da Receita Federal do Brasil consoante o entendimento consolidado na Solução de Consulta Cosit n. 146, de 27 de setembro de 2016, sumarizado na ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

VALE-TRANSPORTE. PAGAMENTO EM PECÚNIA. NÃO INCIDÊNCIA.

Não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos em dinheiro a título de vale-transporte.

A não incidência da contribuição está limitada ao valor pago em dinheiro estritamente necessário para o custeio do deslocamento residência-trabalho e vice-versa, em transporte coletivo, conforme prevê o art.1º da Lei nº 7.418, de 1985.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.522, de 2002, art. 19, inciso II e §4º; Ato Declaratório nº 4, de 31 de março de 2016, da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. Súmula AGU nº 60, de 8 de dezembro de 2011.

Nessa perspectiva, considerando-se a natureza indenizatória do vale-transporte, são procedentes as alegações da Recorrente, impondo-se o cancelamento do lançamento em apreço em face das competências remanescentes **12/1999 a 04/2005**, não alcançadas pela decadência, vez que não há que se falar de remuneração indireta a atrair a incidência de contribuições previdenciárias.

Ante o exposto, voto no sentido de **CONHECER** do Recurso Voluntário) para **RECONHECER A DECADÊNCIA** das competências **até 11/1999, inclusive**, e, no mérito, **DAR-LHE PROVIMENTO**, no sentido de cancelar o lançamento em face das competências remanescentes **12/1999 a 04/2005**, não alcançadas pela decadência.

(assinado digitalmente)
Luís Henrique Dias Lima