

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

**Processo nº** 18192.000105/2007-07  
**Recurso nº** 154.329 Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-01.044 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 8 de julho de 2010  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS: VALE TRANSPORTE PECÚNIA E COTA PREVIDÊNCIA PRIVADA  
**Recorrente** BANCO TRIÂNGULO S/A  
**Recorrida** DRJ-JUIZ DE FORA/MG

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/07/1996 a 30/06/2006

CO-RESPONSÁVEIS. POLO PASSIVO. NÃO INTEGRANTES.

Os corresponsáveis elencados pela auditoria fiscal não integram o polo passivo da lide. A relação de co-responsáveis tem como finalidade cumprir o estabelecido no art. 2º, inciso I, § 5º, da Lei nº 6.830/1980.

DECADÊNCIA. ARTS 45 E 46 LEI Nº 8.212/1991. INCONSTITUCIONALIDADE. STF. SÚMULA VINCULANTE nº 08.

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08 do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência, o que dispõe o art. 150, § 4º, ou o art. 173 e seus incisos, ambos do Código Tributário Nacional, nas hipóteses de o sujeito ter efetuado antecipação de pagamento ou não, respectivamente.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

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.

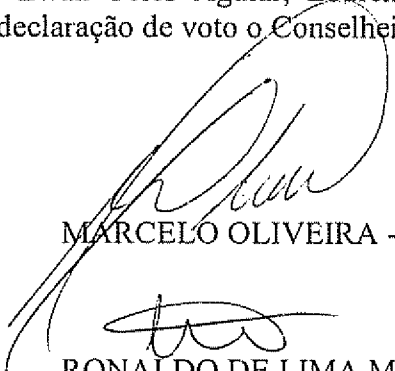
PREVIDÊNCIA PRIVADA COMPLEMENTAR. BENEFÍCIO OFERECIDO DE FORMA DIFERENCIADA. IMPOSSIBILIDADE. INCIDÊNCIA.

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.

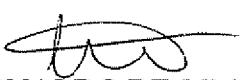
RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

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 as contribuições apuradas 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 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 voto de qualidade a) no mérito, em negar provimento ao recurso, quanto à integração ao Salário de Contribuição das verbas pagas referentes a 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



A DRJ em Juiz de Fora-MG — por meio do Acórdão nº 09-16.713/2007, da 5ª Turma da DRJ/JFA — considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade (fls. 423 a 429).

A Notificada apresentou recurso (fls. 433 a 475), manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento das contribuições e no mais efetua repetição das alegações de defesa.

A Delegacia da Receita Federal em Uberlândia-MG encaminha os autos ao Conselho de Contribuintes (fl. 489), 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. 476 a 481.

É o relatório.



## Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

### PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente (fl. 433). Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

### DAS PRELIMINARES:

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.

Entretanto, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, negou provimento aos mesmos por unanimidade, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8212/91.

Na oportunidade, os ministros ainda editaram a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, a qual transcrevo abaixo:

**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".

É necessário observar os efeitos da súmula vinculante, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, da Constituição Federal que foi inserido 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 leitura do dispositivo constitucional, pode-se concluir que, a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

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."**

Por outro lado, ao tratar do lançamento por homologação, o Códex 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."*

Entretanto, 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.

Se, no entanto, o sujeito passivo não efetuar pagamento algum, nada há a ser homologado e, por consequência, aplica-se o disposto no art. 173 do CTN, em que o prazo de cinco anos passa a ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para corroborar o entendimento acima, colaciono alguns julgados no mesmo sentido:

*"TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 173, I, E 150, § 4º, DO CTN.*

*1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual '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'.*

*2. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação —que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais*

*3. No caso concreto, o débito é referente à contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. É aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.*

*4. Agravo regimental a que se dá parcial provimento."*

*(AgRg nos EREsp 216.758/SP, 1ª Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 10.4.2006)*

*"TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.*

*DECADÊNCIA. PRAZO QÜINQUÊNAL. MANDADO DE  
SEGURANÇA. MEDIDA LIMINAR*

*SUSPENSÃO DO PRAZO. IMPOSSIBILIDADE.*

*1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), que é de cinco anos.*

*2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.*

*Omissis.*

*4. Embargos de divergência providos."*

*(REsp 572.603/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 5.9.2005)*

Verifica-se que o lançamento fiscal em tela refere-se a período compreendido entre 07/1996 a 06/2006 e foi efetuado em 01/11/2006, data da intimação e ciência do sujeito passivo (fl. 01).

No caso em tela, trata-se do lançamento de contribuições, cujos fatos geradores não são reconhecidos como tal pela empresa, restando claro que, com relação aos mesmos, a recorrente não efetuou qualquer antecipação de pagamento. Nesse sentido, aplica-se o art. 173, inciso I, do CTN, para considerar que estão abrangidos pela decadência os créditos correspondentes aos fatos geradores ocorridos até 11/2000, inclusive.

Logo, a recorrente não poderia ter sido autuada pelas competências anteriores a 12/2000, pois o direito potestativo do Fisco, nas competências até 11/2000, inclusive, já estava extinto pelo instituto da decadência tributária.

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, a preliminar ora examinada, no que tange à decadência tributária, excluindo às contribuições apuradas em competências anteriores a 12/2000, 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, registramos 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.

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 (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.*

Logo, os valores lançados em decorrência da previdência complementar para os seus diretores constituem hipótese de incidência das contribuições ora lançadas no presente processo.

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:

*Cumpra 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.

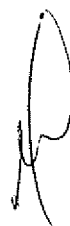
Finalmente, pela análise dos autos, chegamos à conclusão de que o lançamento foi lavrado na estrita observância das determinações legais vigentes, sendo que teve por base o que determina a Legislação de regência.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para reconhecer que ocorreu a decadência tributária até a competência 11/2000, inclusive.

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, DJ p. 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."*

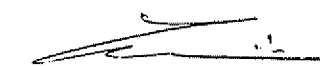
Portanto, a compreensão de que o vale-transporte pago em espécie deve integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária, não observa o princípio da legalidade.

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.

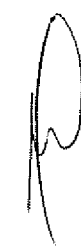
Com estas considerações, entendo que o vale-transporte pago em ticket ou em espécie, não tem natureza salarial, e não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária.

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: 18192000105200707

Recurso nº: 154.329

**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 2402-01.044

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