



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

**Processo nº** 19311.000477/2009-56  
**Recurso nº** 000.000 Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-02.333 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de janeiro de 2012  
**Matéria** SALÁRIO INDIRETO: VALE TRANSPORTE EM DINHEIRO. PARCELAS PARA OUTRAS ENTIDADES OU FUNDOS  
**Recorrente** EMPRESA TEJOFRAN DE SANEAMENTO E SERVIÇOS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

VALE-TRANSPORTE PAGO EM PECÚNIA. NÃO-INCIDÊNCIA. ALINHAMENTO COM A JURISPRUDÊNCIA DO STJ E STF.

Em decorrência de entendimento da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF) e Superior Tribunal de Justiça (STJ), não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos em dinheiro a título de vale-transporte.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente.

Ronaldo de Lima Macedo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Igor Araújo Soares, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Ewan Teles Aguiar.

## Relatório

Trata-se de lançamento fiscal decorrente do descumprimento de obrigação tributária principal, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados, concernente às contribuições destinadas a outras Entidades/Terceiros (Salário-Educação/FNDE, SESI, SENAI, INCRA e SEBRAE), para as competências 01/2004 a 12/2004.

O Relatório Fiscal (fls. 15/24) informa que os fatos geradores foram apurados por meio do levantamento “**VTR – Vale Transporte**”. Relata que o vale transporte foi fornecido em dinheiro, em desconformidade com a legislação, fato este confirmado por meio das folhas de pagamentos.

Esse Relatório informa ainda que a empresa estava amparada por medida judicial “liminar” em Mandado de Segurança, que lhe assegurava a suspensão da exigibilidade da contribuição social incidente sobre os valores pagos, em dinheiro, a título de vale transporte, mas o Tribunal Regional Federal da 3ª Região deu provimento ao reexame necessário e apelação (Processo nº 1999.61.00.045668-5/SP), em 04/05/2009, para denegar a segurança pleiteada, extinguindo o processo com resolução de mérito, com fundamento no art. 269, I c/c com o art. 557, ambos do Código de Processo Civil, razão pela qual foram levantados os valores de contribuições previdenciárias pelo pagamento de vale transporte em dinheiro aos segurados empregados.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 19/11/2009 (fl. 01).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 53/69), alegando, em síntese, que:

1. seja reconhecida a decadência parcial do crédito referente aos meses de janeiro a outubro de 2004, a teor do art. 150, § 4º, do CTN, com a consequente extinção do crédito do período;
2. não houve omissão de qualquer escrituração ou documentos à fiscalização, pois a empresa viabilizou todo o curso e a conclusão da ação fiscal, sendo que a falta de informação dos valores pagos a título de vale transporte em GFIP se deu em razão de amparo judicial que a desobrigava a empresa de incluir tais montantes na GFIP, e, portanto, não que se falar em escrituração em desconformidade com a legislação;
3. o lançamento se baseou em mera interpretação revestida de subjetivismo, violando os princípios da legalidade e isonomia. a Lei nº 7.418/85 não veda o pagamento em dinheiro pelo empregador e o art. 5º do Decreto nº 95.247/87 padece de ilegalidade, na medida em que regulamenta questão não autorizada por lei, ou seja, extrapola os limites de incidência, não podendo sobrepor à Lei. A convenção coletiva da categoria facultou o pagamento do vale transporte em dinheiro, devendo ser reconhecida e respeitada, pois inquestionável é a sua força em nosso ordenamento jurídico, mormente quando

assegura direitos do trabalhador, conforme dispõe o art. 7º, inciso XXVI da Constituição Federal;

4. o custo de transporte não é utilidade, é dever Estatal realizado pelo empregados na forma da Lei nº 7.418/85 e da respectiva Convenção Coletiva. Há que se distinguir verbas remuneratórias e indenizatórias, pois a jurisprudência claramente fixou posição sobre a natureza jurídica do vale transporte, entendendo que ela não é verba remuneratória, mas indenização, conforme diversas ementas que expõe. Assim, a exigência tributária deve estar prevista em lei, não em decreto, conforme o princípio da legalidade. O vale transporte pago em dinheiro tem natureza indenizatória, não integrando o salário de contribuição para efeito da incidência da contribuição previdenciária, nos termos do art. 28 da Lei nº 8.212/91.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Campinas/SP – por meio do Acórdão nº 05-32.203 da 8ª Turma da DRJ/CPS (fls. 71/75) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que ele encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto. Além disso, deixou de apreciar as razões atinentes ao vale-transporte pago em dinheiro, tendo em conta a discussão judicial sobre essa matéria.

A Notificada apresentou recurso voluntário, manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados e no mais efetua repetição das alegações da peça de impugnação (fls. 78/88).

A Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Jundiaí/SP informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processamento e julgamento (fl. 94).

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

Recurso tempestivo. Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso interposto.

É importante esclarecer que, antes da lavratura do presente lançamento fiscal, o Sindicato das Empresas de Asseio e Convenção no Estado de São Paulo (SINDICON/SP) havia ingressado com Ação Mandamental (Mandado de Segurança) no Tribunal Regional Federal da 3ª Região (TRF3), processo nº 1999.61.00.045668-5 (24ª Vara Federal da Seção Judiciária Estado de São Paulo) e distribuída por dependência ao processo nº 0045668-42.1999.4.03.6100, objetivando a pretensão de não incidência da contribuição previdenciária sobre as verbas pagas a título de vale-transporte em dinheiro.

Percebe-se que o SINDICON/SP está propondo a ação mandamental coletiva na sua prerrogativa legal de legitimação extraordinária, visto que estará atuando como substituto processual, defendendo, em nome próprio, direito alheio. Assim, trata-se de um processo coletivo de que seja titular grupo, classe ou categoria de pessoas, ligadas entre si por um vínculo jurídico base proveniente da categoria sindical patronal.

Com isso, o que se deve observar é os efeitos da coisa julgada e sua repercussão perante terceiros. No processo individual, é necessário lembrar que a coisa julgada produz efeitos *inter parte* (artigos 468 e 472 do Código de Processo Civil). Esta é a regra no processo individual: a coisa julgada funciona para as partes e se dá independente se ocorreu em razão da falta de provas ou não, impedindo a pretensão de outra ação individual.

**Código de Processo Civil (CPC):**

*Art. 468. A sentença, que julgar total ou parcialmente a lide, tem força de lei nos limite da lide e das questões decididas.*

(...)

*Art. 472. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros (...).*

Já a coisa julgada no processo coletivo, no caso específico da ação mandamental coletiva, será *ultra partes*, ou seja, atinge o grupo ou classe pertencente ao vínculo jurídico base da categoria, mas não impede o manejo de ação individual de cada pessoa dessa categoria. Isto é, a improcedência da ação mandamental coletiva, ainda que por pretensão infundada, não impede que cada uma das pessoas pertencentes ao vínculo jurídico base busque seu direito em ações individuais.

A coisa julgada na ação mandamental coletiva não prejudica as pretensões individuais. Só beneficia, pois a coisa julgada será transportada *in utilibus* somente se beneficiar. A doutrina balizada nos ensinamento de Adriano Andrade, Cleber Masson e Landolfo Andrade (Interesses Difusos e Coletivos – Esquematizado, Editora Método, São Paulo, 2011, pág. 219) assenta que “(...) Diz-se que há transporte (ou extensão) da coisa julgada *in utilibus* quando, embora uma sentença transitada em julgado não reconheça expressamente o direito de quem não foi parte no processo, esse terceiro (ou seus sucessores)

*pode ser beneficiado pelo julgado, bastando, para tanto, que o invoque, proceda à sua liquidação e à execução do respectivo crédito (...)*”.

Como se trata de mandado de segurança coletivo, a Recorrente, embora beneficiária da liminar, não figurava no polo ativo da demanda. Assim, considerando a discussão judicial acerca da questão de incidência ou não da contribuição previdenciária sobre vale-transporte em dinheiro, entendo que tal matéria não está individualmente sendo discutida em Juízo (âmbito judicial).

**Quanto ao Vale-Transporte pago em dinheiro**, deve-se observar o entendimento da jurisprudência dos tribunais de superposição (STF e STJ) no sentido de que os valores pagos a título de vale-transporte em dinheiro não integram o salário de contribuição, eis que os atos normativos que o disciplinam afrontam a Constituição Federal.

Por meio da Lei nº 7.418/1985, foi instituído o vale-transporte como direito do trabalhador a cargo do empregador, pessoa física ou jurídica, a fim de cobrir despesas efetivas de deslocamento da residência para o trabalho e vice-versa. A saber:

*Art. 1º. Fica instituído o Vale-Transporte, que o empregador, pessoa física ou jurídica, poderá antecipar ao trabalhador para utilização efetiva em despesas de deslocamento residência-trabalho e vice-versa, mediante celebração de convenção coletiva ou de acordo coletivo de trabalho e, **na forma que vier a ser regulamentada pelo Poder Executivo**, nos contratos individuais de trabalho.*

Posteriormente, o Decreto nº 95.247/1987 veio proibir a concessão de tal benefício mediante pagamento em dinheiro, nos termos do seu art. 5º, *in 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. 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.*

A Constituição Federal expressamente consignou que:

*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**. (g.n.)*

Já o Código Tributário Nacional, complementando a matéria, estabelece que:

*Art. 97. **Somente a lei pode estabelecer**:*

*I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;*

*II – a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;*

*III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;*

*IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;*

*V – a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;*

*VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.*

(...)

*Art. 99. O conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos, determinados com observância das regras de interpretação estabelecidas nesta Lei. (g.n.)*

Diante do arcabouço jurídico-tributário acima delineado, percebe-se que o debate acerca deste tema esbarra em questões e postulados jurídicos, o que impede a perpetuação da divergência. Como destacou o Ministro Eros Grau, relator do Recurso Extraordinário (RE) nº 478410, em seu voto: “a cobrança de contribuição previdenciária sobre o valor pago em dinheiro a título de vale-transporte – que efetivamente não integra o salário – seguramente afronta a Constituição em sua totalidade normativa”.

Transcrevo abaixo trechos das decisões dos tribunais de superposição:

**“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 é padrão de valor, enquanto instrumento de pagamento sendo dotado de poder liberatório: sua entrega ao credor libera o devedor. Poder liberatório é 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/SP, Rel.: Min. EROS GRAU, j.10/03/2010, Dje 13.05.2010, Despacho de publicação nº 94 de 12/05/2011)

-----  
“Ementa: **TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. AUXÍLIO-CRECHE. MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ. AUXÍLIO-TRANSPORTE PAGO EM PECÚNIA. NÃO-INCIDÊNCIA. ENTENDIMENTO DO STF. REALINHAMENTO DA JURISPRUDÊNCIA DO STJ.** 1. A solução integral da controvérsia, com fundamento suficiente, não caracteriza ofensa ao art. 535 do CPC. 2. O acórdão de origem consignou que a parte não comprovou os gastos com o auxílio-creche nem a idade dos beneficiários. Rever tal entendimento demanda reexame da matéria fático-probatória, vedado em Recurso Especial (Súmula 7/STJ). **3. Em razão do pronunciamento do Plenário do STF, declarando a inconstitucionalidade da incidência da contribuição previdenciária sobre as verbas referentes a auxílio-transporte, mesmo que pagas em pecúnia, faz-se necessária a revisão da jurisprudência do STJ para alinhar-se à posição do Pretório Excelso.** 4. Recurso Especial parcialmente conhecido e, em parte, provido.” (REsp 1194788/RJ, de 19.08.2010) (g.n.)  
-----

“EMENTA: **TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. VALE-TRANSPORTE. PAGAMENTO EM PECÚNIA. NÃO-INCIDÊNCIA. PRECEDENTE DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. JURISPRUDÊNCIA DO STJ. REVISÃO. NECESSIDADE.**

1. O Supremo Tribunal Federal, na assentada de 10.03.2003, em caso análogo (RE 478.410/SP, Rel. Min. Eros Grau), concluiu que é inconstitucional a incidência da contribuição previdenciária sobre o vale-transporte pago em pecúnia, já que, qualquer que seja a forma de pagamento, detém o benefício

**natureza indenizatória.** Informativo 578 do Supremo Tribunal Federal.

2. Assim, deve ser revista a orientação desta Corte que reconhecia a incidência da contribuição previdenciária na hipótese quando o benefício é pago em pecúnia, já que o art. 5º do Decreto 95.247/87 expressamente proibira o empregador de efetuar o pagamento em dinheiro.

3. Embargos de divergência providos.” (Embargos de Divergência em REsp nº 816.829 – RJ, 2008/0224966-4)

No mesmo caminho da jurisprudência dos tribunais de superposição, a Advocacia-Geral da União (AGU) publicou no dia 08/12/2011 a Súmula nº 60, em que seu enunciado estabelece que: “*não há incidência de contribuição previdenciária sobre o vale-transporte pago em pecúnia, considerando seu caráter indenizatório da verba*”.

Com isso, como a questão é eminentemente jurídica, inclino-me diante da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF) e do Superior Tribunal de Justiça (STJ) para considerar que o vale-transporte pago em pecúnia (dinheiro) não integra a base de cálculo das contribuições sociais. Logo, os valores das contribuições sociais apuradas, incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas aos segurados a título de **vale-transporte pago em dinheiro**, deverão ser excluídos do presente lançamento fiscal.

### **CONCLUSÃO:**

Voto no sentido de CONHECER do recurso e **DAR-LHE PROVIMENTO**, para reconhecer que sejam excluídos, em sua totalidade, os valores apurados no presente processo, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.