



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

Processo n° 19515.002960/2009-89
Recurso n° 000.000 Voluntário
Acórdão n° **2401-02.191 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 2 de dezembro de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente TAM LINHAS AÉREAS SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/08/2004

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: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/08/2004

PRAZO DECADENCIAL EXISTÊNCIA DE ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO OU IMPOSSIBILIDADE DE SE VERIFICAR ESSE FATO. APLICAÇÃO DO § 4. DO ART. 150 DO CTN.

Constatando-se antecipação de recolhimento ou quando, com base nos autos, não há como a se concluir sobre essa questão, deve-se aferir o prazo decadencial pela regra constante do § 4. do art. 150 do CTN.

APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA NO TEMPO. NORMA VIGENTE NA DATA DA OCORRÊNCIA DOS FATOS GERADORES.

Via de regra, aplica-se a legislação tributária vigente na data da ocorrência dos fatos geradores, todavia, ocorre a aplicação retroativa nos casos em que a nova lei preveja multa mais branda.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

APURAÇÃO FISCAL EFETUADA COM BASE NA DOCUMENTAÇÃO APRESENTADA PELA EMPRESA FISCALIZADA. ALEGAÇÃO DE ILEGITIMIDADE PASSIVA DECORRENTE DE INCLUSÃO NA APURAÇÃO DE SEGURADOS DE EMPRESA DIVERSA. FALTA DE COMPROVAÇÃO. NÃO ACOLHIMENTO.

Tendo a apuração fiscal tomado como base a documentação fornecida pela empresa fiscalizada, somente é cabível a alegação de ilegitimidade passiva, por motivo de inclusão na base de cálculo de segurados de empresa diversa, se restar comprovado nos autos o equívoco ocorrido no lançamento, mediante a juntada de documentos idôneos.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, declarar a decadência até a competência 06/2004. Vencida a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que não declarava a decadência. II) Por unanimidade de votos afastar a preliminar de ilegitimidade passiva. III) Por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que davam 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, Cleusa Vieira de Souza, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa acima identificada contra acórdão da Delegacia de Julgamento – DRJ em São Paulo I, fls. 226/245, a qual declarou procedente o lançamento consignado no Auto de Infração – AI n.º 37.211.180-7.

O crédito em epígrafe contempla a contribuição dos segurados não arrecadadas pela empresa, as quais incidiram sobre os valores pagos em dinheiro em substituição ao vale transporte.

No recurso, fls. 252/286, a empresa, em apertada síntese, alegou que:

- a) o crédito está parcialmente alcançado pela decadência;
- b) adotou e comprovou todos os procedimentos exigidos em lei para o fornecimento do vale-transporte, excluindo a parcela de 6% (seis por cento) já descontada do salário do empregado;
- c) o vale-transporte, independentemente de ser pago em pecúnia, não possui natureza salarial, por esse motivo, não pode sofrer incidência de contribuições previdenciárias;
- d) o Decreto n.º 4.840/2003 reconhece que não integra a remuneração do empregado o vale-transporte, ainda que pago em dinheiro;
- e) a mesma determinação foi estampada na MP n.º 280/2006;
- f) não cometeu qualquer ilícito, posto que o pagamento do vale-transporte em dinheiro estava previsto em Dissídio Coletivo de Trabalho;
- g) se inexistiu ilícito, não há como se impor uma sanção;
- h) o vale-transporte foi disponibilizado para custeio do deslocamento dos trabalhadores, portanto, a incidência de contribuições sobre o mesmo é uma afronta ao art. 195, I, “a”, da Constituição Federal;
- i) a Convenção ou o Acordo Coletivo de trabalho configura-se em verdadeira fonte do direito laboral, portanto, o procedimento adotado pela recorrente encontra-se em total sintonia com as regras a que estava obrigado;
- j) havendo desconto da parte do empregado para custeio do vale-transporte, a jurisprudência pátria é uníssona no sentido da não tributação da verba;
- k) também a jurisprudência do STJ tem reconhecido que somente incidem contribuições sobre verbas que caracterizam retribuição pelo trabalho;
- l) a multa de mora não pode ser aplicada, posto que arrimada em legislação já revogada;

m) a recorrente não pode ser responsabilizada pelo recolhimento de contribuições sobre valores pagos a diretores de outra empresa, no caso a TAM S.A.;

Ao final, pede a reforma da decisão da DRJ, de modo que crédito tributário seja declarado improcedente.

Posteriormente, o sujeito passivo, alegando a ocorrência de fato novo, acostou decisão do STF no RE n.º 478.410/SP, na qual, em Sessão Plenária, o Pretório Excelso reconheceu, por maioria, a não incidência de contribuições sobre o valor pago em pecúnia ao empregado a título de vale transporte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

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

Decadência

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 o valor recolhido refere-se à contribuição dos segurados.

No caso sob enfoque, verifica-se que o entendimento do Fisco, bem como 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.

Eis a manifestação expressa no Relatório Fiscal:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 14/12/2011 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 14/12

/2011 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 15/12/2011 por ELIAS SAMPAIO FREIRE

Impresso em 31/01/2012 por MARIA MADALENA SILVA - VERSO EM BRANCO

11. Na análise das Guias da Previdência Social — GPS apresentadas pela Fiscalizada não constatamos quaisquer valores vinculados aos fatos geradores vinculado a este lançamento fiscal.

Tal afirmação leva-me a concluir que foram apresentadas guias de recolhimento, portanto 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 31/07/2009, devem ser afastadas pela decadência as contribuições concernentes às competências de 01 a 06/2004.

Da incidência de contribuições sobre o vale transporte pago em dinheiro

A principal matéria recursal refere-se à 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 houvera sido veiculada por decreto, o qual encontra-se revogado.

De fato, a Lei n.º 7.418/1985 afasta a natureza salarial da verba, bem como dispõe 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.

Outra argumentação que não deve ser aceita é a de que o inciso IX do § 1.º do art. 2.º do Decreto n.º 4.840/2003 teria revogado tacitamente o art. 5.º do Decreto n.º 95.247/1987. Cabe esclarecer como ponto inicial dessa discussão que o Decreto n.º 4.840/2003 foi editado visando à regulamentação da Medida Provisória n.º 130/2007, convertida na Lei n.º 10.820/2003, a qual dispõe sobre a autorização para desconto de prestações em folha de pagamento, e dá outras providências.

O art. 3.º do Decreto n.º 4.840/2003 estabelece o limite da “remuneração disponível” que poderá ser objeto de consignação para fins de amortização de contratos de mútuo. A citada “remuneração disponível” corresponde à “remuneração básica” após a dedução de algumas parcelas, a exemplo de contribuição previdenciária, imposto de renda e pensão alimentícia.

É especificamente da “remuneração básica” que trata o inciso IX do § 1.º do art. 2.º do Decreto n.º 4.840/2003, ao dispor:

Art.2º Para os fins deste Decreto, considera-se:

(...)

1º Para os fins deste Decreto, considera-se remuneração básica a soma das parcelas pagas ou creditadas mensalmente em dinheiro ao empregado, excluídas:

(...)

IX - auxílio-transporte, mesmo se pago em dinheiro; e

(...)(grifei)

Verifica-se que não há como se interpretar que o dispositivo acima teria revogado o art. 5.º do Decreto n.º 95.247/1987, posto que trata de matéria diversa. Sobre essa questão não custa trazer à baila o que dispõe a Lei de Introdução ao Código Civil, Decreto-Lei n.º 4.657/1942, em seu art. 2.º, § 1.º :

§ 1º A lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior.

No caso sob comento, não se verifica a existência de quaisquer das hipóteses acima, não havendo, portanto, o que se falar em revogação do dispositivo regulamentar que veda o pagamento do vale-transporte em dinheiro.

A recorrente invoca também para sustentar a sua tese a MP 280/2006. Esse normativo não há de se aplicar à espécie, uma vez que editado após a ocorrência dos fatos geradores em discussão. É essa a inteligência do art. 105 do CTN, *in verbis*:

Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116.

Com relação à previsão contida na Convenção Coletiva de Trabalho, menciona pela Impugnante, onde consta que o pagamento do vale-transporte deve ser feito em pecúnia, cabe lembrar que os termos das normas coletivas de trabalho somente obrigam as partes, respeitado o direito de terceiros, pelo que, obviamente, não tem força de se contrapor às disposições de lei que tratam da incidência de contribuição previdenciária.

Nesse sentido, como bem se afirmou na decisão recorrida, não poderia uma Convenção Coletiva de Trabalho alterar os efeitos da Lei n. 8.212/1991, que cuida do custeio da Seguridade Social.

Analisando-se a referida Lei na parte que trata especificamente dessa verba, tem-se:

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, não merecendo reforma o acórdão guerreado.

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.

Ressalvo a decisão do STF no bojo do RE n.478.410/SP que, por força do inciso I do parágrafo único art. 62 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria n.º 256/2009 e alterações, poderia ser aplicada a essa situação. Vejamos 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

(...)

Ocorre que apenas as decisões plenárias definitivas do STF vinculam o CARF, o que não é o caso ainda do citado RE, 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 julgamentos do CARF.

Da ilegitimidade passiva quanto à verba para a diretores de outra empresa

Alega a recorrente que foram incluídas na apuração verbas pagas pela empresa TAM S.A., não lhe podendo ser exigido o recolhimento das contribuições incidentes sobre tais valores. Para comprovar sua afirmação a empresa acostou GFIP e GPS da empresa TAM S.A.

Não devo acolher esse argumento. É que os dados para apuração fiscal foram coletados de documentos apresentados pela própria autuada, especificamente na relação de pagamentos de vale-transporte. Não restou comprovado nos autos que o Fisco tenha obtido valores de base de cálculo em documentação apresentada por outra empresa.

De outra banda, considerando-se que na presente autuação está sendo lançada apenas a contribuição dos segurados, a qual foi calculada com respeito ao teto legal, certamente os segurados arrolados nas GFIP apresentadas não foram incluídos no levantamento, haja vista que todos recebiam no período, conforme comprovam os documentos (GFIP), remuneração acima do limite máximo do salário-de-contribuição. Sobre essa questão, vale a pena transcrever o que disse a Auditoria:

7. Por esse fato foi lançada neste Auto de Infração a diferença de contribuição devida pelos empregados não arrecadada, com fundamento no art. 20 da Lei n.º 8.212/91, em razão do reflexo da adição no salário-de-contribuição dos valores pagos em dinheiro a título de vale-transporte em desacordo com a lei, mediante a aplicação da correspondente alíquota (abaixo transcritas), de forma não cumulativa, sobre o novo salário-de-contribuição (salário da contribuição da folha + vale-transporte). Do resultado apurado foram deduzidos os valores já

descontados dos trabalhadores, na forma demonstrada na coluna "Diferença de Contribuição Segurados Devida" do Anexo I deste relatório.

Por essas considerações, deixo também de acatar a alegação de que a base tributável do lançamento estaria incorreta, pelo fato de terem sido incluídas remunerações pagas por empresa diversa.

Da aplicação da multa

A aplicação da multa se deu com base no art. 35 da Lei n.º 8.212/1991, dispositivo esse que vigia na época da ocorrência dos fatos geradores. Esse procedimento obedeceu a regra geral de aplicação da legislação tributária no tempo (art. 105 do CTN).

Todavia, tendo-se em conta a alteração legislativa trazida pela MP 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, que modificou a sistemática de aplicação da multa para as contribuições previdenciárias, o Fisco, conforme muito bem delineado em seu relato, comparou a multa aplicada ao AI com aquela decorrente da aplicação da novel legislação, fixando no conjunto do procedimento fiscal, a penalidade menos gravosa.

Assim, descabe a afirmação da recorrente de que a multa não poderia ser aplicada por estar arrimada em legislação já revogada.

Conclusão

Diante do exposto, voto pelo reconhecimento da decadência para as competências de 01 a 06/2004, pelo afastamento da preliminar de ilegitimidade passiva e, no mérito, pelo desprovimento do recurso,

Kleber Ferreira de Araújo