MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 19515.002961/2009-23

Processo nº	19515.002961/2009-23
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2202-006.996 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	09 de julho de 2020
Recorrente	TAM LINHAS AÉREAS S/A
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. AIOP. VALE-TRANSPORTE. VERBA DE NATUREZA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

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

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão. CTN - Artigo 100.

APRESENTAÇÃO DE NOVAS PROVAS E ARGUMENTOS. PRECLUSÃO DO DIREITO. APRECIAÇÃO DE PROVAS PELO JULGADOR. POSSIBILIDADE DE RELATIVIZAÇÃO.

A prova documental e os argumentos recursais devem ser apresentados na impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo fazê-lo em outro momento processual. Decreto nº 70.235/1972, art. 16, inciso III e § 4º. Possibilidade de relativização do instituto da preclusão no caso de fato novo superveniente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls 294/325), interposto contra o Acórdão 16-23.589, da 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I/SP – DRJ/SPI (e-fls. 273/288), que considerou improcedente, por unanimidade de votos, Impugnação da contribuinte apresentada diante de Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP (e-fls. 02/11), lavrado por deixar a empresa de arrecadar contribuição social destinada ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA, cuja base de cálculo foi o pagamento de vale transporte em dinheiro, consolidado em 28/07/2009, cientificado à contribuinte em 31/07/2009, no valor de R$ 14.734,23, composto de principal e seus devidos consectários legais.

2. A seguir reproduz-se, em sua essência, o relatório do Acórdão da DRJ/SPI, por retratar adequadamente os fatos ocorridos.

> **Relatório**
>
> DA AUTUAÇÃO
>
> Trata-se de crédito lançado pela fiscalização, AI n° 37.211.181-5, contra a empresa acima identificada, de contribuições sociais destinadas ao INCRA - Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária, atingindo o montante de R$ 14.734,23 (quatorze mil e setecentos e trinta e quatro reais e vinte e três centavos), consolidado em 28/07/2009.
>
> No período de 01/2004 a 08/2004 o contribuinte substituiu o fornecimento do vale transporte em bilhetes por pagamento em dinheiro, procedimento que viola a norma instituidora deste benefício, tornando-se hipótese de incidência de contribuição previdenciária.
>
> (...).
>
> A apuração dos fatos geradores foi realizada com base na relação de pagamentos de vale-transporte disponibilizada pela autuada, já deduzida do valor total suportado pelos empregados (até 6% do salário) conforme discriminados na coluna "Custo Empresa" do Anexo I deste relatório.
>
> (...)
>
> Na análise das Guias da Previdência Social — GPS apresentadas não ficou constatado quaisquer valores relativos aos fatos geradores vinculados aos fatos geradores lançados.
>
> (...)
>
> DA IMPUGNAÇÃO
>
> A Impugnante entende indevida a exigência, seja porque parte do débito encontra-se decaída, seja porque o pagamento do vale transporte em dinheiro foi previsto em norma coletiva de trabalho, homologada pelo Tribunal Superior, seja porque os empregados assumiram o pagamento do valor relativo aos 6% de seus salários para custeio do benefício, seja porque o vale transporte não faz parte do conceito de salário de contribuição conforme previsto na lei instituidora do beneficio, Lei n° 7.418/85.
>
> (...)
>
> A Impugnante tem como plenamente demonstrada a inexigibilidade da contribuição calculada sobre o vale transporte, pelo que requer:

Documento nato-digital

a) reconhecida a decadência para fatos geradores ocorridos há mais de 5 anos;

b) a impugnação seja julgada procedente, para desconstituir o crédito tributário exigido, relativamente ao INCRA incidente sobre o vale transporte.

c) reconhecida a inexigibilidade da contribuição previdenciária calculada sobre os valores pagos/recebidos por outra pessoa jurídica aos seus diretores.

É o relatório.

3. Elucidativa é a transcrição da ementa do Acórdão sob revisão, exarada pela DRJ/SPI em sua decisão:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

Ementa:

VALE TRANSPORTE. PECÚNIA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

O vale-transporte concedido em desacordo com a legislação própria constitui fato gerador da contribuição da empresa e integra o salário de contribuição.

CONVENÇÕES COLETIVAS DE TRABALHO

Constituem fonte normativa para as relações empregatícias e não podem se sobrepujar ao estabelecidos em Leis.

PRAZO DECADENCIAL. SÚMULA VINCULANTE. STF.

Prescreve a Súmula Vinculante n° 8, do STF, que são inconstitucionais os artigos 45 e 46, da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência, razão pela qual, em se tratando de lançamento de oficio, deve-se aplicar o prazo decadencial de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado (art.173, I, do CTN).

Impugnação Improcedente.

4. Destaquem-se também alguns trechos relevantes do voto do Acórdão proferido pela DRJ/SPI.

Voto

(...).

Da decadência

(...)

No presente caso no que se refere ao vale transporte pago em pecúnia verifica-se que não houve qualquer recolhimento da contribuição social devida ao INCRA incidente sobre o fato gerador em questão, mesmo porque a empresa não considerou a verba lançada como integrante do salário-de-contribuição.

Como o que se homologa é o pagamento, não se pode considerar ocorrida a "homologação tácita" quando o contribuinte nada recolheu. Não se pode reputar homologado o que não foi pago. Inocorre, portanto, a hipótese fática prevista no § 4º do art. 150 do CTN.

Nesse caso, o lançamento deve ser feito de oficio, aplicando-se em relação à decadência a regra geral prevista no art. 173, inc. I do CTN.

(...)

Do benefício do vale transporte

(...)

Portanto, o pagamento do vale-transporte deverá sofrer incidência das contribuições quando não houver respeito aos procedimentos definidos na legislação própria,

Documento nato-digital

> especialmente se o pagamento for realizado em pecúnia, não estando presente a excepcionalíssima situação prevista no § único do art. 5% do Decreto n° 95.247/87 que regulamentou a Lei n° 7.418/85, alterada pela Lei n° 7.619/87.
>
> (...)
>
> Acordos e Convenções Coletivas não têm o condão de alterar o disposto na Lei n° 8.212/91 quanto à incidência das contribuições sobre remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título aos empregados, a teor do disposto em seu art. 28, inciso I, ou quanto à isenção da incidência de contribuições previdenciárias estabelecidas no seu art. 28, parágrafo 9°.
>
> (...)
>
> Finalmente, a alegação de erro de sujeição passiva em relação aos pagamentos feitos a diretores configura-se no presente caso indevida, pois tais pagamentos não serviram de base de cálculo para as contribuições lançadas, pois o beneficio do vale transporte foi concedido somente aos empregados da empresa e a apuração dos fatos geradores foi extraída de relação de pagamentos de vale transporte disponibilizada pela própria autuada, como pode se constatar do Relatório Fiscal.
>
> (...)

Recurso Voluntário

5. Inconformada após cientificada da decisão *a quo*, em 20/01/2010, a ora Recorrente apresentou seu Recurso, em 17/02/2010 (consulta de e-fl. 291 *versus* protocolo de e-fl. 294), de onde seus argumentos apresentados são extraídos e, em síntese, apresentados a seguir.

- apresenta apertada síntese dos fatos ocorridos, tanto do auto de infração quanto da Decisão recorrida;

- repisa similar e integralmente seus argumentos preliminares e meritórios expostos na sua impugnação; e

- anexa farta jurisprudência e doutrina.

- sua conclusão e pedido são idênticos aos elaborados em sua impugnação.

6. Na data de 06/07/2010 apresenta petição complementar (e-fls. 343/344), onde indica a ocorrência de fato novo jurídico novo, a saber, *in verbis*: "*Em 10 de março de 2010, em **Sessão do Pleno, o Supremo Tribunal Federal** **decidiu**, nos autos do Recurso Extraordinário n° 478.410/SP (doc . anexo), que **não constitui base de cálculo de contribuição previdenciária o valor pago em pecúnia ao empregado a título de vale-transporte***".

7. É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima, Relator.

8. O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, uma vez que é cabível, há interesse recursal, a recorrente detém legitimidade e inexiste fato impeditivo, modificativo ou extintivo do poder de recorrer. Além disso, atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal e apresenta-se tempestivo. Portanto dele conheço.

9. **Preliminarmente**, nota-se a farta apresentação de **jurisprudência e doutrina** pela ora recursante. Dessa forma, deve ser destacado que, quanto à jurisprudência trazida aos

Documento nato-digital

autos, é de se observar o disposto no artigo 506 da Lei 13.105/2015, o novo Código de Processo Civil, o qual estabelece que *"a sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros"*. Não sendo parte nos litígios objetos dos acórdãos, o interessado não pode usufruir dos efeitos das sentenças ali prolatadas, posto que os efeitos são "*inter partes*" e não "*erga omnes* ".

10. Destaque-se que pode ser constatada a **preclusão** do pedido de apresentação de novas provas, uma vez que tanto a prova documental quanto os argumentos de defesa devem ser apresentados na impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo fazê-lo em outro momento processual (Decreto nº 70.235/1972, art. 16, inciso III e § 4º). Mas por outro lado, a preclusão da prova pode ser relativizada justamente com base no § 4º acima citado, quando se tratar de fato novo superveniente.

11. Quanto às alegações preliminares de decadência, referencia às mesmas serão feitas logo após a apreciação do mérito.

12. Em continuidade, aprecie-se então o **Mérito** desta lide, recordando que o AIOP foi lavrado pela empresa deixar a empresa de arrecadar contribuição social destinada ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA, cuja base de cálculo foi o pagamento de vale transporte em dinheiro; e assim os valores pagos aos segurados a título de vale-transporte estariamem desacordo com o art. 28, §9°, "f", da Lei n° 8.212, de 24/07/1991.

13. Enriquecedora neste momento é a citação de recente Acórdão deste Conselho, de nº 2402-007.072, da 4ª Câmara/2ª Turma Ordinária, de 13/03/2019, proferido no âmbito do processo n° 18050.003581/2008-77. Com a devida vênia transcrevemos, a seguir, o excerto de interesse do voto condutor proferido pelo Conselheiro Luís Henrique Dias Lima, digno Relator da decisão citada, o qual versa especificamente sobre a matéria de mérito em apreciação.

> (...)
>
> 3-Do Mérito
>
> Inicialmente, é oportuno destacar que o art. 28, § 9°, alínea "f", da Lei nº 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 nº 7.418/85 e regulamentado pelo Decreto nº 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.
>
> No que pertine à natureza indenizatória do vale-transporte, é oportuno resgatar o estabelecido no Parecer PGFN/CRJ nº 189/2016, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda DOU de 29/03/2016:
>
> > *Parecer PGFN/CRJ nº 189/20*
> >
> > *[...]*
> >
> > *5. Não obstante, o Pleno do STF, no julgamento do Recurso Extraordinário n° 478.410/SP (não submetido ao rito do art. 543B 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 beneficio natureza indenizatória.(...)*
> >
> > *[...].*

Documento nato-digital

> Na esteira do supra citado Parecer, a PGFN editou o Ato Declaratório nº 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 nº 146, de 27 de setembro de 2016, sumarizado na ementa abaixo:
>
> (...)
>
> No mesmo sentido segue a Súmula nº 89 do CARF, *in verbis*:
>
> (...)
>
> Nessa perspectiva, considerando-se a natureza indenizatória do vale-transporte, são procedentes as alegações da Recorrente, impondo-se o cancelamento do lançamento em apreço, não havendo 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, no mérito, **DAR-LHE PROVIMENTO**.
>
> (assinado digitalmente)
>
> Luís Henrique Dias Lima

14. Desta forma, em comunhão com o entendimento acima exposto, deve ser apontado que o pagamento de vale-transporte, mesmo em pecúnia, trata-se de verba indenizatória e não deve integrar a base de cálculo das contribuições sociais. Ato contínuo, não deve servir de base de cálculo também de contribuições devidas a terceiros, como no caso, para o INCRA.

15. Em razão complementar de decidir, pode-se destacar que a questão da incidência ou não de contribuições sociais sobre os valores pagos aos segurados a título de vale-transporte inclusive está sumulada neste Conselho, conforme a Súmula CARF 89, logo a seguir a ser transcrita. Tal Súmula não é utilizada como único fundamento decisório da espécie, mas sim como complementar a todo o exposto, respaldando a não consubstanciação do pagamento de vale transporte em pecúnia como base de cálculo para rubricas relativas a "terceiros".

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

16. Diante da inconteste pertinência da pretensão da interessada acerca da não incidência de contribuições previdenciárias sobre valores pagos a título de vale transporte, mesmo que em pecúnia, desnecessária a apreciação preliminar sobre eventual decadência ocorrida no presente lançamento, por perda de interesse recursal.

17. Da mesma forma, a perda de interesse recursal dispensa a análise dos argumentos de mérito referentes a: vale transporte como meio para realização do trabalho; conflito de normas para afastamento da exigência; aspectos jurídicos das normas coletivas de trabalho; e erro de sujeição passiva em relação aos pagamentos feitos a seus diretores.

18. Portanto, conforme pedido pela contribuinte, deve ser o presente recurso julgado procedente, com desconstituição do crédito tributário exigido.

Documento nato-digital

Conclusão

19. Isso posto, voto em dar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima