

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA**

Processo n° 35464.000240/2005-54
Recurso n° 141.977 Voluntário
Matéria SALÁRIO INDIRETO
Acórdão n° 206-01.097
Sessão de 06 de agosto de 2008
Recorrente TAM LINHAS AÉREAS S/A
Recorrida SRP - SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2001 a 30/06/2001

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO - DISCUSSÃO JUDICIAL - RENÚNCIA AS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS - VALE TRANSPORTE PAGO EM DINHEIRO - DESCONFORMIDADE COM A LEI - NATUREZA SALARIAL.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo.

Face o exposto a Notificada não pode se beneficiar do contido no artigo 28, § 9º, "f" da Lei nº 8212/91, pelo fato de haver custeado as despesas com condução de seus empregados em desacordo com as regras específicas do vale-transporte, qual seja, o parágrafo único do artigo 5º da Lei nº 7.418/65 e o artigo 5º do Decreto nº 95.247/87.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo n° 35464.000240/2005-54
Acórdão n.º 206-01.097

2º CC/IMF - Sexta Câmara
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 20, 03, 09
Maria de Fátima Furtado de Carvalho
Matr. S/ape 751683

CC02/C06
Fls. 249

ACORDAM os Membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.



ELIAS SAMPAIO FREIRE

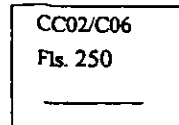
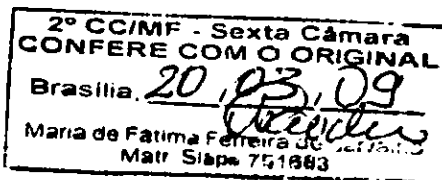
Presidente



ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Rogério de Lellis Pinto, Bernadete de Oliveira Barros, Ana Maria Bandeira, Cleusa Vieira de Souza, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Marcelo Freitas de Souza Costa (Suplente convocado).



Relatório

A presente NFLD tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao Fundo Aeroviário, criado pelo Decreto-Lei nº 1.305/74, administrado pelo Ministério da Aeronáutica.

O lançamento compreende competências entre o período de JANEIRO E JUNHO DE 2001, e tem por objetivo evitar a decadência dos valores destinados ao FUNDO AEROVIÁRIO, que estão sendo objeto de discussão judicial e não foram depositados em juízo.

Os fatos geradores que ensejaram as contribuições correspondem ao pagamento de vale alimentação e vale transporte em pecúnia aos empregados.

Não conformado com a notificação, a recorrente apresentou impugnação, fls. 132 a 153.

Foi emitida a Decisão-Notificação - DN que confirmou a procedência do lançamento, fls. 199 a 206.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso, conforme fls. 213 a 235, onde, em síntese a recorrente alegou o seguinte:

- O vale transporte não possui natureza salarial, visto que a própria lei nº 7.418/85, que trata do fornecimento do vale transporte, descreve que o mesmo não possui natureza salarial, não constituindo, portanto, base de cálculo para incidência de contribuição previdenciária;

- Trata-se de uma indenização legalmente imposta ao empregador e não de remuneração. Neste sentido, colaciona diversos precedentes jurisprudenciais;

- É irrelevante se o pagamento do vale é feito em pecúnia, posto que interessa a sua finalidade;

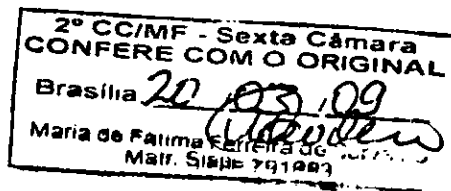
- Válida a previsão em convenção coletiva de trabalho do pagamento do vale transporte em dinheiro;

- Ainda que os valores pagos pela recorrente aos seus empregados a título de vale-transporte compusessem o salário de contribuição para fins de incidência das contribuições previdenciárias ao Fundo Aeroviário, verifica-se que a presente ação fiscal não pode prosseguir, tendo em vista que a requerente ajuizou, perante a justiça Federal, ação para declaração da inexistência da relação obrigacional de recolher para o Fundo Aeroviário;

- Requer seja conhecido e provido o presente recurso, para fim que seja reformada a decisão monocrática.

A unidade descentralizada da SRP apresenta suas contra-razões, fls. 240 a 241.

Foi o processo baixado em diligência pela 2ª CaJ no intuito de que o recorrente apresentasse a Guia Recursal autenticada, sob pena de ser o recurso considerado deserto.



O processo retornou com a informação de que o depósito foi realizado por meio de transferência bancária, fls. 247.

É o Relatório.

Voto

Conselheira ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

Recurso interposto tempestivamente, tendo o contribuinte efetuado o depósito para garantia de instância, conforme informação à fl. 148.

Pressupostos superados, passo para o exame do mérito.

DO MÉRITO

Destaca-se de pronto que, não será conhecido o mérito acerca da cobrança de contribuições previdenciárias sobre os fatos geradores objeto desta NFLD, tendo em vista o recorrente encontrar-se em processo judicial a respeito da mesma matéria.

Posiciona-se este 2º Conselho de Contribuintes ao publicar a súmula nº 1 aprovada na Sessão Plenária de 18 de setembro de 2007, publicadas no DOU de 26/09/2007, Seção 1, pág. 28:

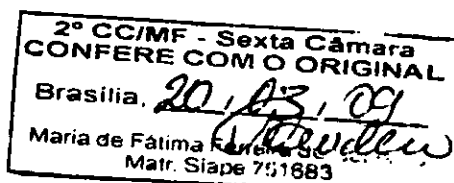
"Súmula nº 1 - Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo."

Não tendo o contribuinte alegado questões preliminares, entendo restar apenas para apreciação deste colegiado a natureza salarial do vale transporte pago em dinheiro.

De acordo com o previsto no art. 28 da Lei nº 8.212/1991, para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição a totalidade dos rendimentos destinados a retribuir o trabalho, incluindo nesse conceito os ganhos habituais sob a forma de utilidades, nestas palavras:

"Art.28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados 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 9.528, de 10/12/97)"



Conforme o RPS - Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3048/99:

"Art. 214. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e o trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados 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;

(...)

§11. Para a identificação dos ganhos habituais recebidos sob a forma de utilidades, deverão ser observados:

I-os valores reais das utilidades recebidas; ou(...)"

Existem parcelas que não sofrem incidência de contribuições previdenciárias, seja por sua natureza indenizatória ou assistencial, tais verbas estão arroladas no art. 28, § 9º da Lei nº 8.212/1991, nestas palavras:

"Art. 28 (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

b) as ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973;

c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

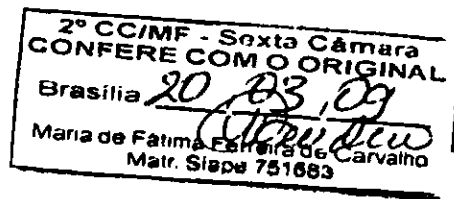
d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho-CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

e) as importâncias: (Alínea alterada e itens de 1 a 5 acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10/12/97, e de 6 a 9 acrescentados pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)

1. previstas no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;

2. relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS;

Q



3. recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da CLT;
4. recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973;
5. recebidas a título de incentivo à demissão;
6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT;
7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;
8. recebidas a título de licença-prêmio indenizada;
9. recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984;
- f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;
- g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)
- h) as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;
- i) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;
- j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;
- l) o abono do Programa de Integração Social-PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público-PASEP; (Alinea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)
- m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Alinea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)
- n) a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa; (Alinea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)
- o) as parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei nº 4.870, de 1º de dezembro de 1965; (Alinea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)



p) 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; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

r) o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)

u) a importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no art. 64 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

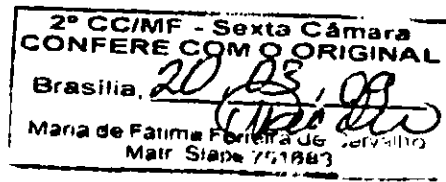
v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

x) o valor da multa prevista no § 8º do art. 477 da CLT. (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)"

Como se verifica, a única previsão expressa em lei para exclusão da verba vale transporte paga da base de cálculo para fins de incidência de contribuição previdenciária, é a alínea "f" do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991. Para estar excluída da base de cálculo é imprescindível que a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria.

No mesmo sentido aplica-se a legislação trabalhista. O art. 458 da CLT, § 2º descreve as verbas fornecidas aos empregados que não possuem natureza salarial. Senão vejamos:

"Art. 458. Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou



outras prestações in natura que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado. Em caso algum será permitido o pagamento com bebidas alcoólicas ou drogas nocivas.

(Súmula nº 258 do TST.)

§ 1º Os valores atribuídos às prestações in natura deverão ser justos e razoáveis, não podendo exceder, em cada caso, os dos percentuais das parcelas componentes do salário mínimo (artigos 81 e 82).

§ 2º Para os efeitos previstos neste artigo, não serão consideradas como salário as seguintes utilidades concedidas pelo empregador:

I – vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos aos empregados e utilizados no local de trabalho, para a prestação do serviço;

II – educação, em estabelecimento de ensino próprio ou de terceiros, compreendendo os valores relativos a matrícula, mensalidade, anuidade, livros e material didático;

III – transporte destinado ao deslocamento para o trabalho e retorno, em percurso servido ou não por transporte público;

IV – assistência médica, hospitalar e odontológica, prestada diretamente ou mediante seguro-saúde;

V – seguros de vida e de acidentes pessoais;

VI – previdência privada;

VII – VETADO.”

Também convém reproduzir a posição da professora Alice Monteiro de Barros acerca da distinção entre utilidades salariais e não-salariais:

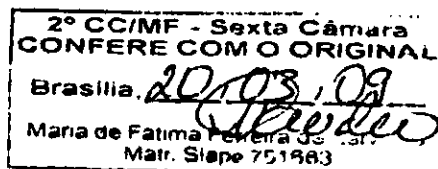
“As utilidades salariais são aquelas que se destinam a atender às necessidades individuais do trabalhador, de tal modo que, se não as recebesse, ele deveria despende parte de seu salário para adquiri-las. As utilidades salariais não se confundem com as que são fornecidas para a melhor execução do trabalho. Estas equiparam-se a instrumentos de trabalho e, conseqüentemente, não têm feição salarial.”

Ademais, a interpretação para exclusão de parcelas da base de cálculo é literal. A isenção é uma das modalidades de exclusão do crédito tributário, e desse modo, interpreta-se literalmente a legislação que disponha sobre esse benefício fiscal, conforme prevê o CTN em seu artigo 111, I, nestas palavras:

“Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;”

Assim, onde o legislador não dispôs de forma expressa, não pode o aplicador da lei estender a interpretação, sob pena de violar-se os princípios da reserva legal e da isonomia.



O próprio recorrente assume que efetuou o pagamento do vale-transporte em dinheiro aos seus empregados, conforme relatório fiscal.

Dessa forma, por conseqüentemente, sobre os valores pagos pela empresa em dinheiro, a título de vale-transporte, incidem normalmente as contribuições previstas no artigo 20, artigo 22, incisos I e II, e artigo 94 da Lei nº 8.212/91.

Importante, ressaltar o que dispõe a legislação própria. Inicialmente, o benefício intitulado vale-transporte foi instituído pela Lei nº 7.418, de 16/12/1985, que, em seus artigos 4º e 5º, prescreve:

"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. (Artigo renumerado pela Lei 7.619, de 30.9.1987)

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. (artigo alterado pela Lei 7.619/97)

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."

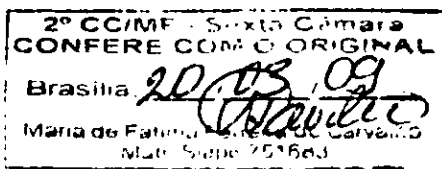
Pela disposição acima, no tocante à necessária aquisição dos vales-transporte por parte do empregador, não se admitindo o pagamento do benefício em pecúnia. Nesse mesmo sentido, foi editado o Decreto nº 95.247, de 17/11/1987, que regulamentou a Lei nº 7.418/85, alterada pela Lei nº 7.619/87, dispondo que:

"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."

Ou seja, resta comprovado que o pagamento do vale-transporte em pecúnia somente pode ser realizado em caso de falta ou insuficiência de estoque suficiente para o atendimento da demanda e ao funcionamento do sistema. Ressalte-se que não foi esse o caso argüido pelo recorrente.

A lei do art. 2º da Lei nº 7.418/85, descreve a forma como deve ser fornecido o vale-transporte, o que implica que seu descumprimento impede que o empregador possa usufruir dos incentivos fiscais constantes.



"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."*

Face o exposto a Notificada não pode se beneficiar do contido no artigo 28, § 9º, "f" da Lei nº 8212/91, pelo fato de haver custeado as despesas com condução de seus empregados em desacordo com as regras específicas do vale-transporte, qual seja, o parágrafo único do artigo 5º da Lei nº 7.418/65 e o artigo 5º do Decreto nº 95.247/87.

Em que pese a jurisprudência transcrita pela Notificada, pelo exposto nos itens anteriores, verifica-se que não há previsão legal para que o vale transporte pago em pecúnia ou em desacordo com o previsto em lei, não integre o salário de contribuição para fins de pagamento da contribuição previdenciária.

Ressalta-se ainda posicionamento divergente do próprio STJ – Superior Tribunal de Justiça, que em julgamento recente, posicionou-se no sentido da incidência de contribuições previdenciárias quando o vale-transporte é pago em pecúnia, conforme se observa pela ementa do acórdão proferido nos autos do Resp 873503-PR, de relatoria do Ministro Castro Meira, publicado no DJ em 01/12/2006:

"TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. VALE-TRANSPORTE. LEI Nº 7.418/85. PAGAMENTO EM PECÚNIA. INCIDÊNCIA.

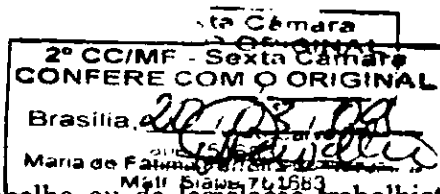
1. Não se configura omissão ou ausência de fundamentação quando o aresto recorrido se utiliza dos elementos que julga suficientes para solver a lide, ratificando implicitamente os termos em que foi proferida a decisão singular no ponto discutido.

2. Se o auxílio-transporte é pago em pecúnia, e não por meio de vales, como determina a Lei nº 7.418/85, o benefício deve ser incluído no salário de contribuição para efeito de incidência da contribuição previdenciária e do FGTS. Precedentes da Turma.

3. Recurso especial de HSBC Corretora de Câmbio e Valores Mobiliários Brasil S. A. improvido. Recurso especial do INSS provido." (g.n.)

Com relação à previsão contida nos Acordos Coletivos e/ou Convenções Coletivas, juntadas pela Impugnante, onde consta que o pagamento do vale-transporte possa ser feito em dinheiro, cabe lembrar que os termos das referidas Convenções somente obrigam as partes, respeitado o direito de terceiros, mas obviamente não tem força de se contrapor às disposições de lei que tratam da incidência de contribuição previdenciária.

Desta forma, ainda que os Acordos e Convenções Coletivas de Trabalho expressamente desvinculem referidas verbas do salário, não têm os mesmos força de lei para impor a não incidência de contribuições previdenciárias sobre tais parcelas. Portanto, vale dizer



que independentemente da Justiça do Trabalho ou da legislação trabalhista entenderem que uma determinada verba não tem natureza salarial, isto em nada afeta a incidência das contribuições previdenciárias, haja vista que o conceito de remuneração expresso na legislação previdenciária é que deverá prevalecer para fins de tributação (artigo 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91), sendo isentas apenas as verbas expressamente discriminadas no §9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91, as quais devem ser interpretadas de forma literal e restritiva e nunca analógica.

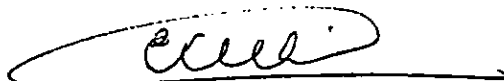
Por todo o exposto o lançamento fiscal seguiu os ditames previstos, devendo ser mantido nos termos da Decisão-Notificação, haja vista que os argumentos apontados pelo recorrente são incapazes de refutar a presente notificação.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO, julgando procedente o lançamento efetuado.

É como voto.

Sala das Sessões, em 06 de agosto de 2008



ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA