



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

---

<b>Processo n°</b>	36630.003043/2005-91
<b>Recurso n°</b>	144.299 Voluntário
<b>Matéria</b>	SALÁRIO INDIRETO
<b>Acórdão n°</b>	206-00.475
<b>Sessão de</b>	14 de fevereiro de 2008
<b>Recorrente</b>	DANONE LTDA
<b>Recorrida</b>	SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA EM SÃO PAULO CENTRO - SP

---

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/09/1998 a 31/12/2004

Ementa: CUSTEIO - CONTRIBUIÇÃO  
PREVIDENCIÁRIA - TRANSPORTE GRATUITO  
- NÃO INCIDÊNCIA.

A utilidade fornecida sem caráter contraprestacional, mas apenas como instrumento de trabalho, ou para o trabalho, não se caracteriza salário-utilidade, eis que meramente instrumental para o desempenho das funções do empregado, não devendo, portanto, ser incluída na base de cálculo da contribuição previdenciária.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo n.º 36630.003043/2005-91  
Acórdão n.º 206-00.475

2º CC/MF - Sexta Câmara  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 23 03 04  
Maria de Fátima Ferreira de Carvalho  
Matr. SIAPE 751683

CC02/C06  
Fls. 601

ACORDAM os Membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencida a Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros. Fez sustentação oral o advogado da recorrente, o Dr. Maurício Boudakian Moysés.



ELIAS SAMPAIO FREIRE

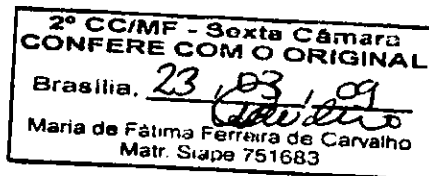
Presidente



BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS

Relatora-Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Ana Maria Bandeira, Rogério de Lellis Pinto, Bernadete de Oliveira Barros, Daniel Ayres Kalume Reis, Cleusa Vieira de Souza e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.



## Relatório

A presente NFLD tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo das empresas, incluindo as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho - RAT, da parcela relativa aos segurados, bem como as contribuições destinadas a outras entidades e fundos. Os fatos geradores referem-se ao serviço de transporte que é oferecido gratuitamente, aos seus funcionários, em alguns estabelecimentos, e dessa forma, constitui salário indireto. O lançamento compreende competências entre o período de setembro de 1998 a dezembro de 2004, fls. 04 a 58.

Segundo informa o agente notificante, foi constatada a concessão, pela empresa, de vale-transporte nas condições e limites definidos em lei, não possuindo tal rubrica, portanto, natureza salarial.

Alega, ainda, conforme descrito no relatório fiscal, fls. 132 a 136, que o valor referente ao serviço de transporte gratuito fornecido em alguns dos estabelecimentos da notificada, integra o salário de contribuição, posto que, além de não se enquadrar nas regras atinentes a lei do vale-transporte, já que não é feito nenhum desconto dos segurados, também não se enquadra nas exclusões a que se refere o art. 214, § 9º, XII, do RPS. Destaca, ainda que o serviço é colocado à disposição, sem que haja um controle no sentido de se identificar os funcionários que fazem uso do mesmo.

Não conformado com a notificação, a recorrente apresentou impugnação, fls. 349 a 364, defendendo, no mérito, em síntese, que a oferta do transporte gratuito entre a residência dos empregados e o local de trabalho não consiste em remuneração indireta, não integrando, portanto, o salário de contribuição.

Pela análise dos autos merece destaque informação do sindicato dos trabalhadores nas Indústrias de Alimentação de Poços de Caldas, Andradas e Machado, onde descreve à fls. 389, a seguinte informação:

*"A empresa Danone fornece gratuitamente o transporte para todos os funcionários, sendo tal benefício resultante da reivindicação dos trabalhadores e objeto de várias reuniões entre as partes (...)*

*Hoje a situação não alterou com relação ao acesso ao trabalho, pois a cidade cresceu muito, porém no lado oposto de onde se situa a empresa, sendo que a dificuldade pode ser considerada ainda maior, uma vez que para o trabalhador ter acesso ao trabalho necessitaria de no mínimo usar o transporte de dois ônibus, acarretando despesas muito altas aos mesmos, além do que, qualquer atraso no transporte, conseqüentemente o trabalhador não terá condições de cumprir com os horários junto a empresa, trazendo portanto, transtornos ao mesmo neste sentido. (...)"*

Foi apresentado às fls. 401 a 425, cópia de contrato de prestação de serviços de transporte, com as empresas transportadoras.

A notificada apresentou impugnação tempestiva (fls. nº 349 a 364), alegando que a fiscalização não levou em conta o fato de que os estabelecimentos da recorrente para cujos empregados é fornecido o transporte gratuito, estão localizados nas cercanias das cidades, em locais geralmente ermos e perigosos, não servidos, ou mal servidos, de transporte público e lista os motivos pelos quais entende ser necessária a disponibilização de veículos para cumprimento dos horários dos turnos de entrada e saída dos empregados, anexando os documentos, fls. 378 a 547, para comprovar suas alegações.

Esclarece, ainda, que, ao contrário do que entendeu o auditor fiscal, a empresa controla, nominalmente, quais são os empregados que utilizam o transporte gratuito, pois só têm acesso aos veículos aqueles devidamente identificados e autorizados pela empregadora.

O processo foi baixado em diligência, fl. 553 e, da análise da documentação apresentada, a Auditora Fiscal se manifestou (fls. 556 a 560), esclarecendo, em síntese:

Que as ações fiscais em empresas de grande porte são realizadas em duas fases distintas, a primeira, de diagnóstico, tem como objetivo verificar se os procedimentos do contribuinte estão de acordo com a legislação previdenciária e a segunda, continuação da primeira, tem como objetivo a regularização das divergências relatadas na "Auditoria de Diagnóstico".

Contrapõe os argumentos de impossibilidade de refiscalização no período de 05/1989 a 02/1999, alegando que não foi constatado, para esse período, pagamento ou levantamento de débito específico sobre a rubrica "Vale-Transporte", fato que confirma a ausência de duplicidade da apuração do crédito em questão.

Defende o prazo decadencial previsto no art. 45, da Lei 8.212/91 e alega que as razões apresentadas pela empresa para justificar a concessão de transporte gratuito não procedem, já que as fábricas se localizam em municípios desenvolvidos, com boa infraestrutura, bem servidas de transporte público. Afirmo que, se estivessem instaladas em regiões remotas do norte ou nordeste do país, a situação seria passível de melhor reflexão.

Informa que a convicção se pauta no preceito de que qualquer benefício não integra o salário de contribuição quando, expressamente previsto em lei e não sendo, tal benefício estendido a todos os empregados, restou demonstrado que o transporte gratuito constitui salário in natura, concluindo pela manutenção do débito na forma em que foi constituído.

Foi exarada a Decisão-Notificação - DN que confirmou a procedência do lançamento, fls. 563 a 570.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso, conforme fls. 576 a 591, onde, em síntese a recorrente alegou o seguinte:

Repete as alegações já apresentadas na impugnação.

Insiste na irregularidade da refiscalização sem a necessária motivação administrativa e sem observância da legislação e instruções normativas em vigor, e na decadência de parte do débito, sob a alegação de que a contribuição previdenciária, que é espécie de tributo, se sujeita ao prazo decadencial previsto no art. 173 do CTN, norma com status de lei complementar e que, por esse motivo, sobrepõe-se à Lei 8.212/91, ordinária.

Reitera que o transporte é fornecido para o trabalho, e não como contraprestação pelo trabalho realizado, não podendo, portanto, ser considerado remuneração indireta, pois, se não fosse oferecido pela empresa, os empregados não poderiam assumir o emprego tendo em vista a falta de meios de transporte.

Destaca que, conforme art. 214, § 9º, XII, do RPS, não integram o salário de contribuição os valores correspondentes a transporte fornecido pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, e que, no caso da recorrente, as fábricas se localizam efetivamente distante das residências de seus beneficiários, em locais que não dispõem de transporte público que atenda as necessidades dos empregados.

Transcreve o art. 458, § 2º, III, da CLT para reforçar o entendimento de que o transporte fornecido a seus empregados, destinado ao deslocamento residência – trabalho – residência, não é considerado salário utilidade e sustenta que a empresa oferece o deslocamento integral a seus trabalhadores, sendo que apenas aqueles que não o desejam é que fazem a opção pelo vale-transporte.

Frisa que a Lei do Vale-Transporte, que assegura os benefícios nela expressos às empresas que proporcionarem, por meios próprios ou contratados, o transporte integral de seus trabalhadores, proíbe a retirada do transporte gratuito fornecido anteriormente à sua promulgação, e ressalta que, no caso da recorrente, tal procedimento seria inviável em razão da insuficiência do transporte público.

Reitera que o transporte gratuito é oferecido a todos os empregados, sem qualquer distinção ou restrição, ficando a critério do trabalhador utilizá-lo ou não, e requer que, caso a documentação não seja suficiente para comprovar o alegado, que seja determinada diligência nos locais da fábrica para a verificação da forma como são disponibilizados os meios de transporte aos empregados.

Repete que as fábricas se localizam em locais ermos e perigosos, não servidos ou mal servidos de transporte público, sendo que os horários dos turnos, além de colocarem o pessoal em risco, exigiriam uma quantidade de veículos de transporte público simplesmente inexistente e impossível de ser colocado à disposição da empresa, e argumenta que não consta, dos autos, que o auditor fiscal tenha feito diligência nos locais ou que tenha obtido informações a esse respeito perante o poder público.

Assevera que os pagamentos feitos para as empresas que efetuam o transporte são para viabilizar o trabalho dos empregados, que não seria possível em decorrência da localização das fábricas, não representando, pois, contraprestação pelo trabalho realizado, e traz jurisprudência e a doutrina para reforçar o entendimento de que o valor correspondente ao fornecimento do transporte gratuito a seus empregados não integra o salário de contribuição.

Em Contra-Razões à fls. 596 a 599, a Secretaria da Receita Previdenciária manteve a procedência do lançamento, alegando, em síntese:

O lançamento resultou de fiscalização parcial, seletiva, para exame de fatos geradores específicos, conforme MPF, fls. 122;

O prazo decadencial para as contribuições previdenciárias é de 10 anos, conforme disposto no art. 45 da Lei 8.212/91;

O § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91, não exclui o transporte gratuito simplesmente fornecido, mas apenas quando o transporte é fornecido nos casos dos empregados contratados para trabalhar em local distante, em canteiro de obras ou local, que por força da atividade, exija deslocamento;

O dispositivo introduzido na CLT, § 2º do art. 458, não altera o conceito de salário de contribuição, mas apenas produz efeitos em relação aos direitos trabalhistas, não repercutindo para férias, 13º salário etc.

Deve ser aplicada literalmente o disposto no art. 28, § 9º, "m" da Lei 8.212/91;

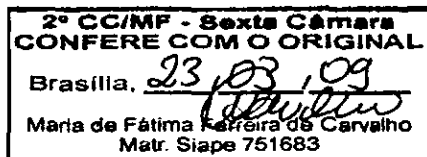
A aplicação do art. 7º da Lei 7418/85, não autoriza o empregador a isentar-se de contribuições, mas estabelece tão apenas o direito do trabalhador continuar recebendo o benefício.

Não procede o argumento de que os documentos acostados aos autos não foram apreciados, tendo em vista à apreciação da auditoria fiscal, conforme anteriormente mencionado;

Foi analisada a jurisprudência descrita na impugnação, sem contudo ter sido acatada pelo julgador, bastando, para tanto, que explicita às razões da decisão.

Isto posto, requer seja mantida a decisão que julgou procedente o lançamento, tendo em vista que observados os princípios da legalidade, respeitando o contraditório e a ampla defesa, e considerando, ainda, que os argumentos são incapazes de modificar o lançamento.

É o Relatório.



## Voto Vencido

Conselheira ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Relatora

### PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

Recurso interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 546, tendo o contribuinte comprovado o depósito recursal de 30%, fls. 592 a 593.

Pressupostos superados, passo para o exame das questões preliminares ao mérito.

### DAS QUESTÕES PRELIMINARES:

Quanto à questão preliminar suscitada pela recorrente em que o lançamento já fora atingido pela decadência, razão não lhe confiro.

Entendo que o prazo decadencial para a autoridade previdenciária constituir os créditos previdenciários é de 10 anos, e está previsto em lei específica da previdência social, art. 45 da Lei nº 8.212/1991, abaixo transcrito. Desse modo foi correta a aplicação do instituto pela autarquia previdenciária:

*"Art.45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada."*

Dessa forma, o prazo para o fisco previdenciário apurar o cumprimento das obrigações previdenciárias, no caso, com a efetivação do recolhimento, independe de o contribuinte ter ou não efetuado parte do recolhimento, conforme o entendimento do ilustre conselheiro representante das empresas.

A legislação previdenciária marca como início da contagem do prazo decadencial, o primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o crédito poderia ter sido constituído. No caso de o contribuinte ter efetivado o recolhimento parcial, assiste ao fisco o dever de constituir as diferenças que por ventura sejam devidas, dentro do mesmo prazo.

O CTN dispõe sobre normas gerais em matéria tributária, especialmente acerca da prescrição e da decadência. Em estabelecendo normas gerais, pode a legislação ordinária dispor sobre normas específicas; dessa forma, o prazo decadencial previsto no art. 45 da Lei nº 8.212/1991 é compatível com o ordenamento jurídico, conforme descrito a seguir.

Mesmo restringindo a análise apenas ao CTN, para a melhor interpretação dessa lei devemos observar a relação existente entre os diversos artigos, evitando a interpretação isolada de um único dispositivo. Assim, o art. 150, § 4º do CTN, não deve ser analisado de forma isolada, mas sim combinado com o artigo 173 do próprio CTN que dispõe sobre o instituto da decadência.

Em mesmo sendo argüida pela recorrente a inconstitucionalidade da lei previdenciária que dispõe sobre o prazo decadencial de 10 anos, 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 os prazos regulados 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, 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:

*“Cumpre 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.”*

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

**“SÚMULA N. 2**

*O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.”*

Não se pode esquecer que a Constituição Federal em seu artigo 146, III reservou à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria tributária. Dessa forma, as normas gerais estão dispostas no CTN, entretanto, normas específicas se estiverem de acordo com o disposto no CTN adquirem sua validade. Assim, o próprio CTN em seu artigo 97, VI dispõe que somente a lei pode estabelecer as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades. O instituto da decadência é modalidade de extinção do crédito tributário, conforme previsto no art. 156, V do CTN, e sendo assim pode ser regulado por lei ordinária.

Além do mais, o art. 150, § 4º do CTN dispõe que a lei pode alterar o prazo de homologação do tributo, que pelo CTN é de 5 anos. Sabemos que em regra, as contribuições previdenciárias são lançadas por homologação, e assim a Lei nº 8.212/1991, poderia alterar o prazo para 10 anos, conforme previsão no próprio CTN.



Pelo exposto, entendo ser plenamente aplicável o prazo decadencial previsto no art. 45 da Lei 8.212/91, tendo a autarquia previdenciária agido na conformidade do ordenamento jurídico vigente.

Preliminares superadas, passo ao exame de mérito da questão.

### DO MÉRITO

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)."*

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;
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; (Alínea 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 estadia, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97.) Grifo nosso.
- 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; (Alinea 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; (Alinea 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; (Alinea 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; (Alinea 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; (Alinea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97).*

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

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

Para o caso concreto, entendo que o transporte fornecido ao empregado, só não será considerado salário de contribuição, quando fornecidos nos exatos termos do art. 28, "m" da lei, ou seja: "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; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97).*

Neste sentido, conforme descrito no relatório fiscal que constituiu o presente crédito, a empresa deveria efetuar controle dos empregados que se enquadram na situação acima descrita. OU seja, se existisse o fornecimento do transporte apenas a esses empregados, poder-se-ia, aceitar o enquadramento no dispositivo legal que exclui da base de cálculo tal benefício.

Entendo que a simples alegação de que realiza o dito controle de acesso, ao exigir o uso de identificação dos empregados da empresa (crachá), ao acessar os transportes, não supre a exigência legal.

Ou seja, fica claro que a utilidade não é fornecida apenas aos empregados que residem em locais distantes do estabelecimento em que prestam serviços, mas a todos os empregados, desde que para tanto estejam identificados como empregados da empresa.

Para corroborar com essa informação, reporto-me ao trecho descrito no relatório fiscal, onde em informação prestada pelo próprio sindicato que representa os trabalhadores, fls. 389, o mesmo destaca que existe transporte público para que os empregados se desloquem, porém, caso o empregador não fornecesse a dita condução, poder-se-ia gerar um maior ônus ao trabalhador, já que implicaria a utilização de dois ônibus e por conseqüência dois vales transportes. Portanto, aqui também se observa que o fornecimento do transporte nas condições estabelecidas nesta notificação está em desacordo com a lei.

Conforme descrito acima, podemos observar que existe a possibilidade do empregado deslocar-se por meio de transporte público, mas isso gera um maior desgaste.

Quanto ao aspecto da legislação trabalhista não considerar no conceito de salário *in natura* o transporte fornecido ao empregado, entendo não ter aplicabilidade direta na definição de salário de contribuição. Até admito que os legisladores poderiam buscar esforços no sentido de convergir à legislação trabalhista, a previdenciária, e a inerente ao FGTS. No entanto, até que se promova unificação de normas, ou alterações das leis que regem cada uma das matérias, entendo deva ser obedecido os dispositivos legais e regulamentares que regem cada linha que garante ao trabalhador direitos.

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.

As parcelas não integrantes do salário de contribuição estão elencadas exaustivamente no art. 28, § 9º da Lei nº 8.212/1991, conforme demonstrado.

Ao contrário do que afirma a recorrente, o transporte fornecido gratuitamente possui natureza remuneratória para efeitos previdenciários. Os segurados que receberam tal verba tiveram um ganho em relação aos segurados que não fizeram jus. Aqui não falamos em benefício pecuniário, mas melhoria do bem estar do trabalhador, diminuindo o desgaste. Isso nada mais é do que uma espécie de salário indireto ou *salário in natura*.

Tal ganho ingressou na expectativa dos segurados empregados em decorrência do contrato de trabalho e da prestação de serviços à recorrente, sendo portanto uma verba paga pelo trabalho e não para o trabalho. Neste sentido, entendo que o recorrente está equivocado quando descreve que a verba é fornecida para o trabalho.

Porém após análise de todo o recurso, em considerando correto o lançamento e não conseguindo o recorrente demonstrar estar o pagamento fora do salário de contribuição, deparei-me com uma questão de ordem que não pode deixar de ser observada. Após a impugnação e antes do julgamento de 1.ª instância, houve a manifestação do agente notificante sem que tenha sido dada ciência de seu teor à recorrente, configurando, dessa forma, desrespeito ao contraditório e à ampla defesa.

Segundo o Manual do Contencioso, o processo, como espécie de procedimento em contraditório, exige a manifestação de uma parte sempre que a outra traz para os autos fatos novos. Assim, se no curso do procedimento, são efetuadas diligências com manifestações do agente notificante sem conhecimento do sujeito passivo, faz-se necessária a abertura de prazo para sua manifestação, sob pena de cerceamento do direito de defesa.

E, conforme art. 31, inciso II, da Portaria MPAS nº 520/04, são nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa.

Assim, a irregularidade apontada acima constitui motivo para se anular a Decisão de 1.ª Instância.

Destaca-se ainda, ser pertinente, com vistas a evitar futuras solicitações de informações, por parte deste colegiado, que a autoridade previdenciária traga informações acerca de como foi realizada a fiscalização no período de 05/1989 a 02/1999, inclusive colacionando os termos de início da ação fiscal, os créditos apurados, e a situação da fiscalização, seja, esta total, parcial, seletiva, com ou sem contabilidade, posto que esse argumento também deve ser objeto de apreciação futura.

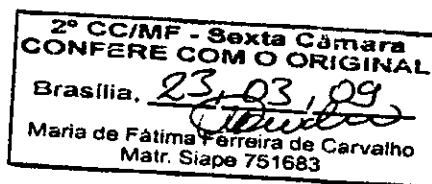
### CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso para no mérito ANULAR A DECISÃO DE 1.ª INSTÂNCIA, para que o contribuinte seja intimado a se manifestar em relação à Informação Fiscal. Destaca-se que a decisão ora proferida, respalda-se em não ter o recorrente trazido argumentos capazes de inviabilizar o presente lançamento.

É como voto.



ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA



## Voto Vencedor

Conselheira BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, Relatora

Permito-me divergir do entendimento manifestado pela Conselheira Relatora pelas razões a seguir expostas.

A fiscalização lançou o presente débito sob o argumento de que o transporte fornecido gratuitamente aos empregados da notificada não se enquadra nas exclusões a que se refere o art. 214, § 9º, XII, do RPS, vez que o serviço é colocado à disposição sem que haja um controle no sentido de se identificar os funcionários que fazem uso do mesmo.

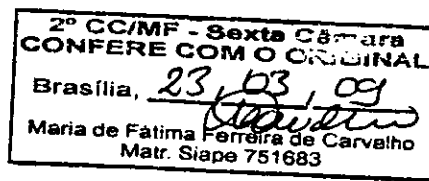
Em sua impugnação, a recorrente afirma que, ao contrário do alegado pelo agente fiscal, possui total controle dos empregados que se beneficiam do transporte por ela fornecido, e apresenta a relação que comprova sua afirmação.

Já na Informação Fiscal, a autoridade lançadora declara que “A convicção se pauta no preceito de que qualquer benefício, inclusive o transporte gratuito, não integra o salário-de-contribuição, quando estes beneficiam, ao invés de restritivo, seja extensivo a todos os empregados. No caso em questão, ficou demonstrado que o transporte gratuito contempla pequeno contingente de funcionários, pois, em qualquer das unidades envolvidas, verifica-se a existência de funcionários que não se beneficiam deste transporte gratuito” (item 4.4, fl. 559).

Ou seja, primeiro, justifica o lançamento pela ausência de identificação dos funcionários que utilizam o transporte e, depois de reconhecer que tal omissão foi sanada pela empresa, conforme ele próprio declara no item 4.6 da sua IF (fl. 560), alega que tal rubrica não integraria o salário de contribuição apenas no caso de ser extensivo a todos os empregados, o que não é o caso da recorrente.

Constata-se, no caso, que a autoridade fiscal possui dificuldade para caracterizar a ocorrência do fato gerador da obrigação previdenciária. Ora, para exigir o cumprimento da obrigação tributária, a autoridade fiscal, a quem compete o lançamento do crédito, deverá deixar devidamente caracterizado o seu surgimento, demonstrando cabalmente, no relatório fiscal, que não foram cumpridos os requisitos necessários para que os valores correspondentes à concessão de transporte gratuito não sejam considerados salário-de-contribuição.

Conforme disposto na alínea “m”, do § 9º, do art. 28, da Lei 8.212/91, o legislador ordinário expressamente excluiu do salário-de-contribuição os valores relativos a transportes. Porém, elencou alguns requisitos a serem cumpridos para que os valores pagos a título de transporte gratuito não sejam considerados salário-de-contribuição, ou seja, devem ser oferecidos aos empregados contratados para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada.



A inoportunidade das hipóteses de isenção transcritas acima precisa estar devidamente evidenciada no Relatório Fiscal, sob pena de nulidade do lançamento, pois será mera presunção da ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária.

Já a recorrente comprovou cabalmente, por meio de documentação anexada à peça impugnatória, que a concessão de transporte gratuito fornecido a seus empregados se enquadra na hipótese de isenção transcrita acima.

Restou demonstrado, nos autos, que os estabelecimentos da recorrente para cujos empregados é fornecido o transporte gratuito, estão localizados nas cercanias das cidades, em locais distantes das residências dos operários, não servidos, ou mal servidos, de transporte público, e que os horários dos turnos de entrada e saída dos empregados exige uma quantidade de veículos de transporte público simplesmente inexistente e impossível de ser colocado à disposição da empresa.

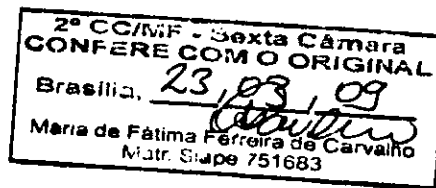
Ademais, conforme inciso I, art. 195, da Constituição Federal e inciso I, art. 22, da Lei 8.212/91, a contribuição previdenciária incide apenas sobre verbas que se caracterizam como remuneração, destinada a retribuir trabalho e paga, devida, ou creditada aos segurados que prestam serviços à empresa, e que, ao exigir o caráter contraprestacional, a legislação previdenciária utiliza-se de conceitos do direito do trabalho, constantes dos art. 457 e 458 da CLT.

Nem toda utilidade fornecida ao empregado tem caráter contraprestacional, sendo necessário distinguir a utilidade fornecida como retribuição pelo trabalho, que se caracteriza "salário-utilidade" e que deve ser incluída na base de cálculo da contribuição previdenciária, daquela fornecida como instrumento de trabalho, ou para o trabalho, que não se caracteriza salário-utilidade, eis que meramente instrumental para o desempenho das funções do empregado.

Resta claro que não há incidência de contribuição sobre as utilidades fornecidas para o trabalho, sem caráter retributivo ou contraprestacional, como é o caso do transporte gratuito fornecido pela recorrente em favor dos empregados que residem distante das unidades fabris, pois se trata de fornecimento de meio para que esses empregados possam exercer suas funções, seja para se deslocar de suas residências ao local de trabalho, seja para retornar a suas residências.

Entendo que é importante que as contribuições realmente incidam sobre o que for verdadeiramente remuneração e os pagamentos realizados às empresas que efetuam o transporte para viabilizar o trabalho dos empregados não possuem natureza de salário-utilidade ou caráter contraprestacional ou de remuneração, sendo descabida, portanto, exigência de contribuição previdenciária sobre eles.

Processo n.º 36630.003043/2005-91  
Acórdão n.º 206-00.475



CC02/C06  
Fls. 615

Nesse sentido,

CONSIDERANDO tudo o mais que dos autos consta;

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso para, no mérito, **DAR-LHE PROVIMENTO**.

Sala das Sessões, em 14 de fevereiro de 2008

*Bernadete de Oliveira Barros*

**BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS**