



Solução de Consulta nº 57 - Cosit

Data 28 de março de 2018

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Por força do disposto no inciso II do § 2º e no inciso I do § 3º, ambos do artigo 3º da Lei nº 10.637, de 2002, é vedada a apuração de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep em relação aos dispêndios da pessoa jurídica com a concessão de vale-transporte em pecúnia a trabalhadores.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, caput, inciso X e §§ 2º, inciso II e 3º inciso I; Lei nº 7.418, de 16 de dezembro de 1985, art. 2º. Decreto nº 95.247, de 17 de novembro de 1987, art. 5º; Ato Declaratório PGFN nº 4, de 2016.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Por força do disposto no inciso II do § 2º e no inciso I do § 3º, ambos do artigo 3º da Lei nº 10.833, de 2003, é vedada a apuração de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep em relação aos dispêndios da pessoa jurídica com a concessão de vale-transporte em pecúnia a trabalhadores.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, caput, inciso X e §§ 2º, inciso II e 3º, inciso I; Lei nº 7.418, de 16 de dezembro de 1985, art. 2º. Decreto nº 95.247, de 17 de novembro de 1987, art. 5º; Ato Declaratório PGFN nº 4, de 2016.

Relatório

O interessado, acima qualificado, formula consulta acerca da apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, resumida a seguir:

- 1.1. O Consultante informa desempenhar atividades de limpeza em prédios e domicílios;
- 1.2. Acrescenta que todos seus funcionários estão situados no estabelecimento dos clientes para realização dos serviços contratados;

- 1.3. Ressalta que, para o deslocamento de seus funcionários de suas casas até os locais de trabalho, o Consulente fornece vale-transporte pago em pecúnia, por meio de depósito em conta-corrente juntamente com o salário de cada trabalhador;
- 1.4. Esclarece que o pagamento de vale-transporte em pecúnia é realizado conforme convenção coletiva de trabalho;
2. Após a descrição detalhada da questão, apresenta os seguintes questionamentos:
 - 2.1. A despesa com vale-transporte paga diretamente em forma de depósito ao funcionário dá direito ao crédito da Contribuição para o PIS/Pasep?
 - 2.2. A despesa com vale-transporte paga diretamente em forma de depósito ao funcionário dá direito ao crédito da Cofins?
3. Indicou os seguintes dispositivos legais como ensejadores da dúvida:
 - 3.1. Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, art. 3º, X;
 - 3.2. Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, art. 3º, X.

Fundamentos

4. O objetivo da consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado de sua atividade, propiciando-lhe correto cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, de forma a evitar eventuais sanções. Constitui, assim, instrumento à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação dada pela Fazenda Pública a um fato determinado.
5. A consulta, corretamente formulada, configura orientação oficial e produz efeitos legais, como a proibição de se instaurar procedimentos fiscais contra o interessado e a não aplicação de multa ou juros de mora, relativamente à matéria consultada, desde a data de apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à ciência da solução da consulta.
6. A Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pelo Consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, se aplica a Solução de Consulta.
7. Os processos administrativos de consulta sobre interpretação da legislação tributária relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são atualmente disciplinados pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. A Solução de Consulta Cosit, a partir da data de sua publicação, tem efeito vinculante no âmbito da RFB e respalda o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consulente, desde que se enquadre na hipótese por ela abrangida, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento.

Exame do cumprimento das condições de eficácia da consulta

8. Os arts. 2º, 3º e 18 da IN RFB nº 1.396, de 2013, estabelecem respectivamente quem possui legitimidade para apresentar consulta, requisitos para sua apresentação e situações em que ela é ineficaz. Verifico que estão presentes todas as condições de eficácia. Passo, portanto, à solução da consulta.

Exame dos questionamentos

9. O Consulente questiona, em síntese, se despesa com vale-transporte *paga em pecúnia* a seus funcionários, assim como descrito na consulta, gera direito a créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

10. A autorização para apurar crédito das duas contribuições em relação a vale-transporte consta do inciso X do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, questionados pelo Consulente e a seguir transcritos:

Lei nº 10.637, de 2002

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá **descontar créditos calculados em relação a:** Produção de efeito (Vide Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeitos) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010) (Regulamento)

(...)

X - **vale-transporte**, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme **fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore** as atividades de prestação de serviços **de limpeza, conservação e manutenção**. (Incluído pela Lei nº 11.898, de 2009)

(...)

(Sem grifos no original)

Lei nº 10.833, de 2003

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá **descontar créditos calculados em relação a:** (Produção de efeito) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010) (Regulamento)

(...)

X - **vale-transporte**, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme **fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore** as atividades de prestação de serviços **de limpeza, conservação e manutenção**. (Incluído pela Lei nº 11.898, de 2009)

(...)

(Sem grifos no original)

Da natureza do vale-transporte

11. A concessão do benefício na forma de vale-transporte encontra-se prevista na Lei nº 7.418, de 16 de dezembro de 1985, que dispõe:

Art. 1º Fica instituído o vale-transporte, (Vetado) que o empregador, pessoa física ou jurídica, antecipará ao empregado para utilização efetiva em despesas de deslocamento residência-trabalho e vice-versa, através do sistema de transporte coletivo público, urbano ou intermunicipal e/ou interestadual com características semelhantes aos urbanos, geridos diretamente ou mediante concessão ou permissão de linhas regulares e com tarifas fixadas pela autoridade competente, excluídos os serviços seletivos e os especiais. (Redação dada pela Lei nº 7.619, de 30.9.1987)

Art. 2º - O Vale-Transporte, concedido nas condições e limites definidos, nesta Lei, no que se refere à contribuição do empregador: (Renumerado do art. 3º, pela Lei 7.619, de 30.9.1987)

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

12. Em conformidade com as condições e limites dessa lei, o art. 5º do Decreto nº 95.247, de 17 de novembro de 1987, veda ao empregador a substituição do vale-transporte por dinheiro, ou qualquer outra forma de pagamento, salvo as exceções previstas no parágrafo único desse dispositivo:

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.

13. Portanto, segundo a legislação regente do vale-transporte, acima mencionada, ele deve ser **adquirido** pelo empregador e entregue ao funcionário, sendo admitido que o empregador faça seu pagamento em dinheiro apenas nas hipóteses de falta ou insuficiência de estoque de vale-transporte.

14. De acordo com a Lei nº 7.418, de 1985, já citada, o vale-transporte não teria natureza salarial apenas se concedido nas condições e limites definidos nessa lei. Fora das exceções admitidas, por conseguinte, o vale-transporte, quando pago em dinheiro, teria natureza salarial. É o caso narrado pelo Consulente, em que o pagamento do vale-transporte decorreria de convenção coletiva de trabalho e não de falta ou insuficiência de estoque.

15. Contudo, não obstante os termos da legislação citada, por força de jurisprudência pacífica dos Tribunais reconhecendo a não incidência da contribuição previdenciária sobre o

vale-transporte pago em pecúnia, foi editado o Ato Declaratório nº 4, de 31 de março de 2016, da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), que assim dispõe:

*“reiterando a autorização de dispensa de impugnação judicial decorrente da Súmula AGU nº 60, de 2011, fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexistam outros fundamentos relevantes: “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**”.*

16. O Ato Declaratório tem por fundamento a jurisprudência apontada nesse ato e os seguintes dispositivos da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002:

Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexistam outros fundamentos relevantes, na hipótese de a decisão versar sobre:

(...)

*II - matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, do Superior Tribunal de Justiça, do Tribunal Superior do Trabalho e do Tribunal Superior Eleitoral, sejam objeto de **ato declaratório** do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda; (grifou-se)*

III - (vetado).

IV - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil;

V - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, com exceção daquelas que ainda possam ser objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal.

(...)

§ 4º A Secretaria da Receita Federal do Brasil não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que tratam os incisos II, IV e V do caput, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput.

§ 5º As unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil deverão reproduzir, em suas decisões sobre as matérias a que se refere o caput, o entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito, que versem sobre essas matérias, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput.

§ 6º - (vetado).

§ 7º Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente

o crédito tributário, conforme o caso, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V docaput.

17. A Súmula n.º 60, de 8 de dezembro de 2011, da Advocacia Geral da União (AGU), publicada no DOU, Seção I, de 09 de dezembro de 2011, mencionada no Ato Declaratório, foi expedida nos seguintes termos:

"Não há incidência de contribuição previdenciária sobre o vale transporte pago em pecúnia, considerando o caráter indenizatório da verba".

18. A partir desse posicionamento oficial dos Órgãos jurídicos do Ministério da Fazenda, coube à Receita Federal do Brasil adotar idêntico entendimento em suas decisões envolvendo a matéria. Tem-se, portanto, uma inflexão no tratamento até então aplicado pela RFB concernente à incidência da contribuição previdenciária sobre o vale-transporte pago em pecúnia (Solução de Consulta Cosit n.º 143, de 27 de setembro de 2016).

Das condições para o desconto de créditos

19. Feita essa contextualização passa-se a examinar o caso concreto. Em nome da coerência que se impõe às decisões dessa RFB deve-se verificar se, no caso do vale-transporte pago em pecúnia, o fato de ter a verba natureza salarial ou indenizatória tem reflexos sobre o direito ao crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, com fundamento no inciso X do artigo 3º das Leis n.º 10.637, de 2002, e n.º 10.833, de 2003.

19.1 Em primeiro lugar, deve ser esclarecido ao consultante que para fazer jus aos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins previstos na legislação de regência devem ser atendidas as condições nela estabelecidas para a fruição desse direito.

19.2 O § 3º do artigo 3º das Leis n.º 10.637, de 2002, e n.º 10.833, de 2003, estabelece as três condições que tornam possível o cálculo do crédito:

Art. 3º

(...)

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

*I - aos bens e serviços **adquiridos** de pessoa jurídica domiciliada no País;*

*II - aos custos e despesas incorridos, **pagos ou creditados** a pessoa jurídica domiciliada no País;*

III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei.

19.3. No caso do vale-transporte pago em pecúnia, independentemente de ser sua natureza salarial ou indenizatória, não terão ocorrido essas pré-condições que ensejam o nascimento do direito ao crédito, já que não terá havido a **aquisição de bens ou serviços junto a pessoa jurídica domiciliada no País**, conforme determina o inciso I do dispositivo transcrito, ficando, conseqüentemente, afastada, nesta hipótese, a possibilidade de apuração do crédito de que tratam o inciso X do artigo 3º das Leis n.º 10.637, de 2002, e n.º 10.833, de 2003.

19.4. Em outra linha, mas com conclusão convergente, há que se destacar que o pagamento do vale-transporte em pecúnia ao trabalhador, quer tenha essa verba natureza

salarial ou indenizatória, configura um dispêndio que não enseja pagamento das contribuições por parte da pessoa que o recebe, atraindo, portanto, a vedação expressa ao direito a crédito de que trata o inciso II do §2º do artigo 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.

Lei nº 10.637, de 2002

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: Produção de efeito (Vide Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeitos) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010) (Regulamento)

(...)

*§ 2º **Não dará direito a crédito o valor:** (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)*

(...)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

(Sem grifos no original)

Lei nº 10.833, de 2003

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (Produção de efeito) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010) (Regulamento)

(...)

*§ 2º **Não dará direito a crédito o valor:** (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)*

(...)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

(Sem grifos no original)

20. Assim, considerando que o direito ao crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins aplica-se aos **bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País**, e, ainda, a vedação expressa à apuração de créditos em relação à aquisição de bens ou serviços cuja receita de venda não esteja sujeita ao pagamento da contribuição, chega-se à conclusão de que o pagamento do vale-transporte em pecúnia desatende às condições gerais estabelecidas nas respectivas legislações para a fruição dos créditos das contribuições e, portanto, de forma específica, afasta a aplicação da hipótese prevista no inciso X do artigo 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.

Conclusão

21. Diante do exposto, soluciona-se a presente consulta respondendo ao consulente que, por força do disposto no inciso II do § 2º e no inciso I do § 3º, ambos do artigo 3º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, é vedado à pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção a apuração de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação aos dispêndios com vale-transporte pago em pecúnia.

Assinado digitalmente

LAURA ALVES PEREIRA MOREIRA CEZAR
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Tributos Sobre a Produção e o Comércio Exterior (Cotex).

Assinado digitalmente

PAULO JOSÉ FERREIRA MACHADO E
SILVA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit/SRRF07 - Substituto

Assinado digitalmente

RONI PETERSON BERNARDINO DE BRITO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
(Delegação de Competência - Portaria RFB nº 657, de
26/04/2016 – DOU 27/04/2016)

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotex

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

Assinado digitalmente

FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit