



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

PROCESSO Nº. : 10880.059332/93-03
RECURSO Nº. : 07.548
MATÉRIA : IRF - ANO DE 1992
RECORRENTE : VERA CRUZ SEGURADORA S/A
RECORRIDA : DRJ EM SÃO PAULO - SP
SESSÃO DE : 18 DE SETEMBRO DE 1996
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.715

**IRF - BENEFÍCIOS E VANTAGENS - SALÁRIOS INDIRETOS -
USO DE VEÍCULOS - "FRINGE BENEFITS"**

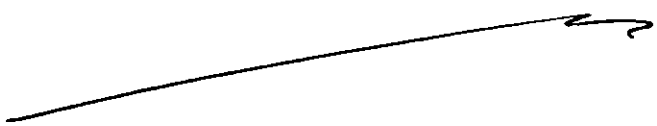
As despesas pagas ou incorridas com os veículos utilizados no transporte de administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros, em quaisquer atividades extra-operacionais da pessoa jurídica, integram a remuneração do beneficiário como salário indireto.

Na hipótese de o veículo caracterizar-se como de utilização mista, isto é, servir na atividade operacional da pessoa jurídica e, ademais, no uso particular do administrador, diretor, gerente ou assessor, as despesas a ele relativas não poderão ser consideradas operacionais dedutíveis em sua totalidade, devendo a parcela correspondente à utilização extra-operacional do mencionado veículo ser incorporada à remuneração do beneficiário.

Caso a empresa não identifique os beneficiários e, por via de consequência, não adicione os benefícios indiretos às respectivas remunerações, os valores pagos não integram os rendimentos tributáveis da pessoa física e o imposto será pago na fonte pela pessoa jurídica, à alíquota de 33%, o qual será considerado exclusivo na fonte.

Recurso a que se dá provimento parcial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VERA CRUZ SEGURADORA S/A.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10880.059332/93-03
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.715

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para aceitar a proporcionalidade no valor de 22/30, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 OUT 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: RAIMUNDO SOARES DE CARVALHO, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO, LUIZ CARLOS DE LIMA FRANCA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10880.059332/93-03
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.715
RECURSO Nº. : 07.548
RECORRENTE : VERA CRUZ SEGURADORA S/A

RELATÓRIO

VERA CRUZ SEGURADORA S.A., contribuinte inscrito no CGC/MF 61.074.175/0001-38, com sede na cidade de São Paulo, Estado de São Paulo, à Av. Maria Coelho Aguiar, nº 215 - 3º andar do Bloco D - Jardim São Luiz, jurisdicionado à DRF São Paulo - Oeste - SP, inconformado com a decisão de primeiro grau prolatada pela DRJ São Paulo - SP, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 38/47.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 20/10/93, o Auto de Infração de Imposto de Renda na Fonte - IRFON/FRINGE de fls. 08/14, com ciência em 20/10/93, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 238.331,04 UFIR (referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União - padrão monetário fiscal da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda na Fonte, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 100% e dos juros de mora de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto nos respectivos meses de apuração.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10880.059332/93-03
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.715

A exigência fiscal instaurada contra a contribuinte, decorre da falta de recolhimento de imposto renda retido na fonte, relativo ao período de janeiro a dezembro de 1992, sobre salários indiretos, conforme Termo de Verificação e Constatação de fls. 08, lavrado pelos fiscais autuantes, com base na constatação de que a empresa mantém os veículos placas YY 2038, BGK 9216, BGA 9018, TJ 5981, TJ 8321, PH 8041 e TX 3455, destinados ao transporte de seus diretores, sem que tal benefício integre a remuneração dos beneficiários como determina o artigo 74 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

A descrição dos fatos e o enquadramento legal encontram-se devidamente expostos no Auto de Infração de fls. 08/14 do presente processo.

Em sua peça impugnatória de fls. 17/20, instruída pelos documentos de fls. 21/30, apresentada, tempestivamente, em 18/11/93, a autuada, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra parte da exigência fiscal, com base nos seguintes argumentos;

- que pelo fato de a Impugnante possuir veículos que são destinados ao transporte de seus diretores, por presunção, entendeu o Sr. Auditor Fiscal autuante que, em face dessa situação, a totalidade das despesas havidas com esses veículos deveriam ser integradas à remuneração daqueles diretores;

- que exige o imposto pela totalidade dos gastos, deixando de fazer qualquer distinção sobre se tais veículos eram ou não utilizados na atividade operacional da Impugnante ou se eram de uso particular dos diretores;

- que é usual e normal, na atividade operacional de qualquer empresa, o constante deslocamento de seus diretores, para tratarem de assuntos ligados aos negócios e às atividades das empresas. Portanto, o carro utilizado é ferramenta de trabalho, não podendo assim ser tido como um benefício, pois é público e notório, que as despesas de locomoção para realização de negócios ligados à atividade da empresa e



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10880.059332/93-03

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.715

em seu interesse são despesas da empresa e não remuneração dos seus empregados, seja ele diretor ou não;

- que somente poderiam ser considerados como rendimentos se os veículos fossem utilizados, na sua totalidade, em atividades extra-operacionais da pessoa jurídica.

O que não é o caso presente;

- que embora, a Impugnante tenha, na oportunidade dos trabalhos de fiscalização, esclarecido a situação e justificado o uso dos carros pelos seus diretores em atividades operacionais da empresa, tal foi desconsiderado pela Autoridade autuante, que por simples presunção, feita sem amparo em lei e sem prova material, decidiu pela lavratura do Auto exigindo o imposto pela totalidade dos gastos, contrariando, inclusive o Parecer Normativo CST nº 11, de 30/09/92;

- que o mínimo que se poderia esperar, data vênica, seria que a Autoridade autuante observasse as regras emanadas do PN CST nº 11/92, evitando lavratura de auto de infração que não pode prosperar, nem no âmbito do procedimento administrativo;

- que somente após a sua edição é que os contribuintes puderam ter as suas dúvidas dirimidas e tomar as providências necessárias, o qual, no entanto, não foi possível de serem adotadas, ainda no ano de 1992, em razão de o mesmo ter sido publicado no limiar do citado ano de 1992;

- que esclarece-se que a partir de 1993 as regras e orientações dele emanadas estão sendo observadas pela Impugnante. Assim, improcedente é qualquer exigência relativa a período anterior, em que não havia norma;

- que assim mesmo, a Impugnante, para não prolongar questionamentos, zelosa das suas obrigações e cumpridora das determinações legais, em especial as que dizem respeito a tributos, promoveu o recolhimento do IR nos termos preconizados pelo item 17 do PN CST nº 11/92 (considerou a utilização dos veículos como uso misto = 22 dias de uso operacional e 8 dias como de uso extra-operacional), com a redução da multa em 50%, como determina a lei e o próprio Auto de Infração.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10880.059332/93-03
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.715

Não houve a manifestação do autuante em razão do preceito estabelecido no artigo 19 do Decreto nº 70.235/72, ter sido revogado pelo art. 7º da Lei nº 8.748, de 09/12/93.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção integral do crédito tributário lançado, com base nos seguintes argumentos:

- que não assiste a menor razão à empresa impugnante, porque não consta, nos presentes autos, nenhuma prova de que os veículos foram utilizados de forma mista como pretende a autuada que, baseando-se no teor do PN CST nº 11/92, proporcionalizou o uso dos bens, de maneira que 22 dias foram considerados como utilizados em atividade operacionais, enquanto que os 8 dias restantes, que complementam o mês-calendário, o uso seria atribuído a atividade extra-operacionais;

- que ao contrário, sem nenhuma presunção, os presentes autos não deixaram nenhuma dúvida quanto ao uso exclusivo dos referidos veículos pelos diretores como particulares e que os valores discriminados no item 2 devem ser considerados benefícios indiretos. .

A ementa da decisão da autoridade singular que consubstancia a ação fiscal é a seguinte:

"IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE BENEFÍCIOS INDIRETOS PAGO A DIRETORES. Os salários indiretos concedidos pelas empresas e pagos a administradores, diretores, gerentes e seus assessores como benefícios e vantagens adicionais, inclusive através do uso gratuito de veículos, se não integram a remuneração dos beneficiários, como determina o art. 74 da Lei nº 8.383, de 30/12/91, sujeitam a empresa à tributação exclusivamente na Fonte à alíquota de 33%. AÇÃO FISCAL PROCEDENTE - IMPUGNAÇÃO INDEFERIDA."

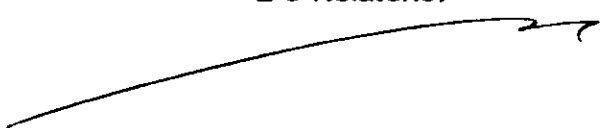


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10880.059332/93-03
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.715

Cientificado da decisão em 12/07/95, conforme Termo constante às fls. 35/36 e, com ela não se conformando, a interessada interpôs, em tempo hábil (04/08/95), o recurso voluntário de fls. 38/47, instruído pelos documentos de fls. 45/51, onde apresenta as mesmas razões expendidas na fase impugnatória.

É o Relatório.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10880.059332/93-03
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.715

VOTO

CONSELHEIRO NELSON MALLMANN, RELATOR:

O recurso é tempestivo e preenche as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Não há arguição de qualquer preliminar.

Como se verifica no Relatório, o litígio se prende na discussão sobre benefícios indiretos ou salários indiretos, provenientes do uso de veículos de propriedade da autuada pelos seus diretores. Bem como o uso de alguns desses veículos caracterizarem-se como de utilização mista, isto é, servir na atividade operacional da pessoa jurídica da autuada e, ademais, no uso particular do diretor, e neste caso, se as despesas a ele relativas poderão ser rateadas pelo critério de proporcionalizar os custos e encargos, em função dos dias úteis e não úteis cobertos pela utilização do veículo.

Antes de adentrar na questão da utilização dos veículos pelos diretores se faz necessário analisar o conteúdo do dispositivo legal citado pela Fiscalização, que diz:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10880.059332/93-03
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.715

"Lei nº 8.383/91:

Art. 74 - Integrarão a remuneração dos beneficiários:

I - a contraprestação de arrendamento mercantil ou aluguel ou, quando for o caso, os respectivos encargos de depreciação, atualizados monetariamente até a data do balanço:

a - de veículo utilizado no transporte de administradores, diretores, gerente e seus assessores ou de terceiros em relação à pessoa jurídica;

.....
II - as despesas com benefícios e vantagens concedidos pela empresa a administradores, diretores, gerentes e seus assessores, pagos diretamente ou através da contratação de terceiros, tais como:

.....
d - a conservação, o custeio e a manutenção dos bens referidos no item I.

Parágrafo 1º - A empresa identificará os beneficiários das despesas e adicionará aos respectivos salários os valores a elas correspondentes.

Parágrafo 2º - A inobservância do disposto neste artigo implicará a tributação dos respectivos valores, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e três por cento."

Em razão das dúvidas suscitadas pelos contribuintes do imposto de renda acerca do tratamento tributário dos salários indiretos, também chamados "fringe benefits", concedidos pelas empresas a administradores, diretores, gerentes ou seus assessores, ou a terceiros, que a Coordenação do Sistema de Tributação emitiu o Parecer Normativo nº 11, de 30 de setembro de 1992, que em suma diz sobre o assunto em questão:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10880.059332/93-03

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.715

7 - Preliminarmente, cumpre esclarecer que apenas são tributáveis, na forma do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991, os benefícios e vantagens concedidos a administradores, diretores, gerentes e seus assessores, ou a terceiros em relação à pessoa jurídica, sendo excluídos deste regime de tributação os benefícios e vantagens quando concedidos a empregados não integrantes das categorias funcionais referidas expressamente no dispositivo legal citado.

8 - É no Parecer Normativo CST nº 48/72 e na Instrução Normativa SRF nº 2/69 que vamos encontrar o conceito de administradores, diretores e sócios, cuja remuneração sujeita-se aos limites e condições estabelecidos na legislação do imposto de renda para efeito de dedutibilidade de tais dispêndios como despesa operacional:

8.1 - Administradores - Pessoas que praticam, com habitualidade, atos privativos de gerência ou administração de negócios da empresa, e o fazem por delegação ou designação de assembléia, de diretoria ou de diretor.

São excluídos desta conceituação, os empregados que trabalham com exclusividade, em caráter permanente, para uma empresa, subordinada hierárquica e juridicamente e, como meros prepostos ou procuradores, mediante outorga de instrumento de mandato, exercem essa função cumulativamente com as de seus cargos efetivos e percebem remuneração ou salário constante do respectivo contrato de trabalho, provado com carteira profissional.

8.2 - Diretores - Denominação dada a toda pessoa que dirige ou administra um negócio ou uma soma determinada de serviços. Exercem a direção mais elevada de uma instituição ou associação civil, de uma companhia ou sociedade comercial, podendo ou não ser acionistas ou associados. Os diretores são, em princípio, escolhidos por eleição de assembléia, aos períodos assinalados nos estatutos ou nos contratos sociais.

8.3 - Sócio, Diretor ou Administrador-Empregado.

Nos casos de sócio, diretor ou administrador que sejam, concomitantemente, empregados da empresa, os rendimentos auferidos, seja a título de remuneração como



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10880.059332/93-03

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.715

dirigente, seja como retribuição do trabalho assalariado, estão sujeitos, no seu total, aos limites e condições estabelecidos pela lei.

.....

12 - A despeito de os salários indiretos abrangerem as despesas particulares dos administradores, diretores, gerentes e seus assessores, nela incluídas despesas de supermercado e cartões de crédito, pagamento de anuidade de colégios, clubes, associações, etc, julgamos despidendo tecer maiores considerações acerca da indedutibilidade de tais gastos para fins de apuração do lucro real, face à sua obviedade. Uma vez adicionados às remunerações dos beneficiários, os salários indiretos serão tratados como despesas operacionais dedutíveis, observadas as condições previstas na legislação tributária.

.....

14 - As despesas pagas ou incorridas com veículos utilizados no transporte de administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros, em qualquer atividade extra-operacionais da pessoa jurídica, integram a remuneração do beneficiário como salário indireto.

Dentre estas despesas, sobressaem-se as relativas à manutenção do veículo, conservação, consumo de combustíveis, encargos de depreciação e respectiva correção monetária, valor do aluguel ou do arrendamento etc.

15 - Caso o veículo utilizado tenha características de automóvel particular, resta claro que todo o custo deverá ser incorporado à remuneração do beneficiário.

16 - Na hipótese de o veículo caracterizar-se como de utilização mista, isto é, servir na atividade operacional da pessoa jurídica e, ademais, no uso particular do administrador, diretor, gerente ou assessor, as despesas a ele relativas, obviamente, não poderão ser consideradas operacionais e dedutíveis em sua totalidade, devendo a parcela correspondente à utilização extra-operacional do mencionado veículo ser incorporada à remuneração do



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10880.059332/93-03

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.715

beneficiário.

17 - Na impossibilidade de se quantificar o tempo efetivamente gasto pela utilização extra-operacional do veículo pelo beneficiário, é admissível que a pessoa jurídica adote o critério de proporcionalizar e ratear os custos e encargos em foco, em função dos dias úteis e não úteis cobertos pela utilização do veículo.

Caso a empresa adote o regime ordinário de trabalho das segundas às sextas-feiras, os sábados serão considerados dias não úteis.

25 - A tributação dos rendimentos percebidos pelas pessoas físicas independe da denominação, da localização da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para incidência do imposto, que tenha havido um benefício ao contribuinte.

Assim, os salários indiretos pagos aos administradores, diretores, gerentes e seus assessores, quando acrescidos às suas respectivas remunerações, integram os rendimentos tributáveis da pessoa física, podendo o imposto de renda retido na fonte ser compensado com o devido na sua declaração de ajuste anual.

26 - Caso a empresa não identifique os beneficiários e, por via de consequência, não adicione os benefícios indiretos às respectivas remunerações, os valores pagos não integram os rendimentos tributáveis da pessoa física e o imposto pago na fonte pela pessoa jurídica, à alíquota de 33%, será considerado exclusivo de fonte."

Diante da análise da legislação em vigor não vejo dúvidas que o caso em questão caracteriza os chamados "benefícios extra-salariais" ou como muitos preferem salários indiretos, por concessão de vantagens e benefícios. Sendo que neste caso, em princípio, as despesas pagas ou incorridas com os tais veículos devem integrar a remuneração do beneficiário como salário indireto. Porém, resta, ainda, a discussão se os veículos cedidos pela autuada caracterizam-se como de utilização mista, isto é, servir na atividade operacional da pessoa jurídica e, ademais, no uso particular do supervisor,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10880.059332/93-03

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.715

se as despesas a ele relativas poderão ser rateadas pelo critério de proporcionalizar os custos e encargos, em função dos dias úteis e não úteis cobertos pela utilização do veículo.

A fiscalização quando procedeu a elaboração do valor tributável, extraiu os dados do "Demonstrativo de Gastos com Veículos - Diretores" de fls. 02/07, elaborado pela autuada, entretanto, deixou de considerar a alocação de custos, ou seja, a proporcionalização do rateio dos veículos utilizados pelos diretores que são de uso misto.

Ora, competiria ao Fisco, aqui, apurar outros indícios que levassem à conclusão de tal irregularidade, ou seja, que estes veículos não eram de uso misto. Porém, nada consta nos autos, por seu lado a autuada aponta nos seus demonstrativos, que serviram de base para a Fiscalização lavrar o Auto de Infração que dos 7(sete) veículos utilizados pelos diretores, somente 2(dois) são de uso particular e 5(cinco) são de uso misto.

A conclusão que se chega, neste aspecto, implica na constatação da inexistência nos autos de elementos materiais suficientes e hábeis, por si só, para autorizarem e embasarem a descaracterização do rateio promovido pela autuada. Em assim persistindo, caracterizar-se-ia autuação por presunção não autorizada em lei e por si só muito fraca, o que não é aconselhável confirmar. Isto posto é de se aceitar que a autuada adote o critério de proporcionalizar e ratear os custos e encargos, em função dos dias úteis e não úteis cobertos pela utilização do veículo.

Como se vê existe reparos a se fazer na decisão da autoridade julgadora em Primeira Instância, que manteve a exigência tributária. Todos os termos formulados na peça impugnatória e na peça recursal, bem como os documentos acostados aos autos foram analisados com critérios, na Instância recursal, e a conclusão é que realmente a recorrente deixou de cumprir normas expressas na legislação de regência. Não existe fato não conhecido e não foram apresentadas novas razões para que se pudesse analisar, motivo pelo qual entendo que cabe razão parcial a recorrente, conforme o demonstrativo abaixo, extraído dos documentos de fls. 02/07 e 25/30:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10880.059332/93-03
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.715

DEMONSTRATIVO DOS VALORES A SEREM EXCLUÍDOS DA TRIBUTAÇÃO

MÊS/ANO	VALOR LANÇADO PELA FISCALIZAÇÃO	VALOR APURADO E MANTIDO PELA 4ª CÂMARA	VALOR A SER EXCLUÍDO DA TRIBUTAÇÃO
JAN/92	18.789.683,36	7.512.946,47	11.276.736,47
FEV/92	24.898.939,09	10.157.148,76	14.741.790,33
MAR/92	26.110.300,90	10.831.542,45	15.278.758,45
ABR/92	32.127.980,67	13.318.865,06	18.809.115,61
MAI/92	46.643.042,64	19.342.784,61	27.300.258,03
JUN/92	53.465.806,47	22.299.703,00	31.166.103,47
JUL/92	71.866.418,49	30.196.679,65	41.669.738,85
AGO/92	92.490.694,92	39.778.925,17	52.711.769,75
SET/92	118.876.676,08	50.067.027,77	68.809.648,31
OUT/92	165.307.370,83	69.376.081,65	95.931.289,18
NOV/92	190.377.648,16	79.986.168,80	110.391.479,36
DEZ/92	245.287.769,97	103.392.497,67	141.895.272,30

Diante do exposto e por ser de justiça, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para se excluir da tributação as importâncias apontadas no "DEMONSTRATIVO DOS VALORES A SEREM EXCLUÍDOS DA TRIBUTAÇÃO".

Sala das Sessões - DF, em 18 de setembro de 1996.


NELSON MALLMANN