



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 11309.000971/2008-77
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-003.515 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de maio de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente PEIXOTO COMÉRCIO INDÚSTRIA SERVIÇOS E TRANSPORTES S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/1995 a 31/12/2004

VERBAS SUPOSTAMENTE RESSARCITÓRIAS. EXIGÊNCIA PARA NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES. APRESENTAÇÃO DE COMPROVANTES DE DESPESAS.

Para que se afaste a incidência de contribuições previdenciárias de verbas pagas supostamente a título de ressarcimento de despesas, a empresa necessariamente deve apresentar os comprovantes das despesas efetuadas pelos empregados.

UTILIZAÇÃO DE VEÍCULO PRÓPRIO. RESSARCIMENTO MEDIANTE O PAGAMENTO DE VALOR PROPORCIONAL AOS QUILOMETROS RODADOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO PELO FISCO DE QUE OS VALORES PAGOS ESTÃO ACIMA DOS GASTOS INCORRIDOS. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Não sofrem incidência de contribuições os pagamentos destinados a ressarcir os empregados pelas despesas realizadas com veículo próprio para execução dos serviços, ainda que sejam calculados em razão dos quilômetros rodados, a menos que o fisco demonstre que os valores pagos são desproporcionais aos gastos efetuados, devendo-se, neste caso, tributar o excesso.

DIÁRIAS DE VIAGEM EXCEDENTES DE 50% DA REMUNERAÇÃO DOS EMPREGADOS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

As diárias para viagem, quando excedem a cinquenta por cento da remuneração mensal do segurado empregado, integram o salário de contribuição pelo seu valor total.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/1995 a 31/12/2004

PRAZO DECADENCIAL. CONCLUSÃO ACERCA DE ANTECIPAÇÃO DE RECOLHIMENTO. CONTAGEM A PARTIR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR

Quando se conclui, com esteio nos elementos constantes dos autos, que houve antecipação de pagamento das contribuições, aplica-se, para fins de contagem do prazo decadencial, o critério previsto no § 4.º do art. 150 do CTN, ou seja, cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/1995 a 31/12/2004

LANÇAMENTO QUE CONTEMPLA A DESCRIÇÃO DOS FATOS GERADORES, A QUANTIFICAÇÃO DA BASE TRIBUTÁVEL E OS FUNDAMENTOS LEGAIS DO DÉBITO. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA OU DE FALTA DE MOTIVAÇÃO.

O fisco, ao narrar os fatos geradores e as circunstâncias de sua ocorrência, a base tributável e a fundamentação legal do lançamento, fornece ao sujeito passivo todos os elementos necessários ao exercício do seu direito de defesa, não havendo o que se falar em prejuízo a esse direito ou falta de motivação do ato, mormente quando os termos da impugnação permitem concluir que houve a perfeita compreensão do lançamento pelo autuado.

REQUERIMENTO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE PARA SOLUÇÃO DA LIDE. INDEFERIMENTO.

Será indeferido o requerimento de perícia técnica quando esta não se mostrar útil para a solução da lide, não representando cerceamento ao direito de defesa do administrado a negativa de requerimento neste sentido, desde que motivada pelo órgão julgador.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos: I) declarar a decadência até a competência 05/2000; II) afastar as preliminares de nulidade do lançamento e da decisão de primeira instância; III) indeferir o pedido de perícia; e IV) no mérito, dar provimento parcial ao recurso para que seja excluído o levantamento "FP2 - Manutenção de Veículos".

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo – Relator

Processo nº 11309.000971/2008-77
Acórdão n.º **2401-003.515**

S2-C4T1
Fl. 2.027

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Carolina Wanderley Landim e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Por força de sentença proferida nos autos do Mandado de Segurança n. 1915-05.2013.4.01.3803 (1.^a Vara Federal em Uberlândia), em 21/10/2013, o processo retorna ao CARF para emissão de novo acórdão.

Na referida ação judicial, o sujeito passivo postulou a nulidade de todos os atos processuais realizados após a decisão da DRF Uberlândia que determinou o seguimento do recurso administrativo, que anteriormente havia sido declarado deserto pela ausência do depósito prévio no valor de 30% da exigência fiscal.

O fundamento da decisão proferida no bojo do referido MS residiu na falta de intimação ao sujeito passivo do despacho que admitiu o seguimento do recurso.

Passo, então, a relatar o andamento processual do feito administrativo consubstanciado na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD n. 35.278.879-8.

Nos termos do relatório fiscal, fl. 146 e segs., os fatos geradores foram as quantias pagas aos segurados empregados a título de “Ajuda de Custo”, “Manutenção de Veículos” e “Diárias em valor excedente a 50% da remuneração”.

Afirma o fisco que a verba "Ajuda de Custo", constante da folha de pagamento da empresa, era paga mensalmente, aos segurados empregados, que atuavam nas funções de cobradores, gerentes de vendas, motoristas entregadores, etc, não sendo incluída na base de cálculo das contribuições pelo sujeito passivo.

Assevera também que a rubrica "Manutenção de Veículos", não considerada no salário-de-contribuição, constava da folha de pagamento da empresa e era paga sem comprovação de despesas, aos gerentes regionais de venda, assistente comercial, cobradores e gerentes de área.

O fisco aduz que a verba "Diária de Viagens", constante da folha de pagamento da empresa, era paga a diversos empregados, na função de gerentes regionais de vendas, motoristas entregadores, cobradores, assistente comercial, etc, sem a observância do limite de 50% da remuneração dos mesmos, não sendo também incluída pela notificada no salário de contribuição.

Afirma-se que as rubricas em questão não foram declarados em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, o que ensejou o AI n° 35.778.941-5.

Para apuração dos fatos geradores foram examinadas as folhas de pagamento e os Livros Diário/Razão, do período de 01/1995 a 12/2004.

A empresa ofereceu impugnação, fls. 753 e segs. Nas suas alegações, pede a nulificação do lançamento, posto que os fatos que ensejaram o mesmo não foram suficientemente esclarecidos pela auditoria.

No mais, buscando demonstrar a improcedência da NFLD, apresenta argumentos que descaracterizariam a natureza salarial das verbas sobre as quais incidiram as contribuições lançadas.

O processo foi baixado em diligência, tendo o fisco mantido o entendimento quanto à procedência do crédito, todavia, retificando valores que motivaram incorreção no cálculo da contribuição dos segurados.

Instada a se pronunciar sobre o resultado da diligência, a empresa manteve-se silente. Foi, então, exarada a decisão de primeira instância, 1.385 e segs., declarando o crédito parcialmente procedente. Foram excluídas as parcelas equivocadamente lançadas, em atendimento ao sugerido na informação fiscal emitida na diligência.

Na decisão da SRP, afastou-se a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, foram afastadas as alegações de improcedência da NFLD. Indeferiu-se também o pedido de realização de perícia técnica.

Inconformada, a empresa interpôs recurso voluntário, fls. 1.403 e segs., no qual, após exposição dos fatos, em apertada síntese, alegou que:

a) jamais pagou a verba “Ajuda de Custo” aos seus gerentes de vendas, fato que demonstra que está lhe sendo imputada conduta que jamais realizou;

b) os requisitos de motivação do ato administrativo são precários, posto que os fatos geradores do lançamento não estão clara e objetivamente narrados e indicados pelo fisco;

c) diante da falta de clareza e precisão do fisco na narrativa dos motivos do ato administrativo, o que acarretou em cerceamento ao seu direito de defesa, o lançamento merece anulação;

d) a devolução dos autos para o fisco, em sede de diligência, por duas vezes denota que foram cometidos equívocos na lavratura;

e) as inúmeras modificações promovidas no lançamento levam à conclusão de que o mesmo foi refeito, situação que deveria ensejar a lavratura de nova NFLD, que poderia redundar em alteração na contagem da prescrição (sic!);

f) o indeferimento do pedido para a realização de prova pericial é causa de nulidade da decisão recorrida, posto que claramente houve cerceamento ao seu direito de defesa;

g) se o fisco tivesse se preocupado em pesquisar a natureza jurídica da verba “Ajuda de Custo”, concluiria que a sua tributação é indevida;

h) a verba “Ajuda de Custo” tem caráter indenizatório, posto que paga aos motoristas para fazer frente às despesas de viagem, cujos valores eram variáveis e somente ocorriam em caso de pernoite;

i) também não foram observadas na decisão atacada as diversas reclamações trabalhistas movidas pelos seus motoristas, em que se julgou procedente o argumento dos mesmos de que a “Ajuda de Custo” era insuficiente para cobrir os gastos;

j) tanto os contratos de trabalho como as convenções coletivas de trabalho, das quais a empresa foi parte, prevêem o pagamento de reembolso de despesas com veículos e com atividades de carga e descarga;

k) os documentos que comprovam as despesas relativas à rubrica “Manutenção de Veículos” foram apresentados, todavia, a fiscalização, imotivadamente, os desconsiderou;

l) o ressarcimento de despesas por uso de veículo próprio pelos empregados do setor de vendas é previsto no próprio contrato de trabalho, configurando uma das obrigações atribuídas ao empregador;

m) é impossível ao empregado comprovar todas as despesas decorrentes da utilização de veículo próprio, cite-se o exemplo de desgaste de componentes do automóvel e sua depreciação;

n) a mensuração dos quilômetros rodados pelos empregados em veículo próprio, critério para pagamento da verba “Manutenção de Veículos”, não é aleatória, mas efetuada com base em mapas de viagem, os quais foram apresentados na impugnação;

o) colaciona jurisprudência para demonstrar o acerto de sua tese quanto a não incidência de contribuições sobre os pagamentos para ressarcir os quilômetros rodados;

p) os pagamentos de “Diárias” são determinados por acordo coletivo e o excesso detectado pelo fisco foi decorrente de mero erro de registro cometido pela empresa;

q) apresenta o Precedente Administrativo n.º 50 do Diretor do Departamento de Fiscalização do Trabalho, no qual é firmado o entendimento de que, mesmo que as diárias ultrapassem o patamar de 50% da remuneração, o empregador pode afastar a natureza salarial das mesmas, comprovando que o empregado presta contas de suas despesas;

r) o caráter vinculante do citado precedente leva à conclusão de que o simples fato do valor das diárias ultrapassar o equivalente a 50% do valor dos salários dos empregados não constitui motivo suficiente para a caracterização dessa verba como salário;

s) considerando-se que o fisco não ofertou ao sujeito passivo a oportunidade de comprovar a prestação de contas das viagens feitas pelos seus empregados, resta claro que o lançamento foi efetuado ao arrepio do citado Parecer;

t) as Convenções Coletivas de Trabalho, que obrigam a impugnante, prevêem o pagamento de diárias, que são controladas por recibo específico, em que são registrados os dados das viagens.

Ao final, requereu:

a) a declaração de nulidade da NFLD, em razão do prejuízo ao seu direito de defesa ocasionado pela falta de motivação e pela inadequada tributação das diárias;

b) seja deferido o pedido para a realização de prova pericial;

Processo nº 11309.000971/2008-77
Acórdão n.º **2401-003.515**

S2-C4T1
Fl. 2.029

c) caso assim não se entenda, que seja cancelado o lançamento, posto que é improcedente.

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

Decadência

Por aplicação do art. 173, I, do CTN, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Uberlândia declarou decadentes as competências de 04/1995 a 11/1999, conforme o Termo de Análise de Decadência/Prescrição – Súmula Vinculante n.º 08 – STF, fls. 1537 e segs.

Todavia, devo, de ofício, verificar o acerto desse procedimento.

É cediço que, com a declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991 pela Súmula Vinculante n.º 08, editada pelo Supremo Tribunal Federal em 12/06/2008, o prazo decadencial para as contribuições previdenciárias passou a ser aquele fixado no CTN.

Quanto à norma a ser aplicada para fixação do marco inicial para a contagem do quinquídio decadencial, o CTN apresenta três normas que merecem transcrição:

Art. 150 (...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

.....
Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

(...)

A jurisprudência majoritária do CARF, seguindo entendimento do Superior Tribunal de Justiça, tem adotado o § 4.º do art. 150 do CTN para os casos em que há antecipação de pagamento do tributo, ou até nas situações em que não havendo a menção à ocorrência de recolhimentos, com base nos elementos constantes nos autos, seja possível se chegar a uma conclusão segura acerca da existência de pagamento antecipado.

O art. 173, I, tem sido tomado para as situações em que comprovadamente o contribuinte não tenha antecipado o pagamento das contribuições, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação e também para os casos de aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Por fim, o art. 173, II, merece adoção quando se está diante de novo lançamento lavrado em substituição ao que tenha sido anulado por vício formal.

Na situação sob enfoque, verifico que, embora não haja relatórios discriminando as guias de recolhimento apresentadas ou o abatimento de créditos do contribuinte no Discriminativo Analítico do Débito, os autos levam-me a concluir que havia guias de recolhimento para o período, uma vez que o Termo de Encerramento da Ação Fiscal – TEAF, fl. 144, traz a informação de que foram analisadas guias de recolhimento durante a auditoria.

De se concluir que as guias não foram apropriados em razão do fisco ter lançado na apuração apenas as parcelas não reconhecidas pela empresa como integrantes do salário-de-contribuição.

Assim, entendo que deva ser aplicada a norma do art. 150, § 4.º, do CTN, para a contagem do prazo de decadência, mesmo verificando que o sujeito passivo não reconheceu a incidência de contribuições sobre as bases de cálculo apuradas.

Essa questão, inclusive, já se encontra sumulada no âmbito do CARF, como se vê:

Súmula CARF nº 99: *Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.*

O entendimento apresentado conduz à conclusão de que devam ser excluídas pela caducidade as competências até 05/2000, haja vista que a cientificação do lançamento ocorreu em 17/06/2005.

Nulidade do lançamento

Suscitou o sujeito passivo preliminar de nulidade da NFLD decorrente da suposta falta de clareza e precisão no relatório de trabalho do fisco.

Asseverou que a Autoridade Fiscal não se desvencilhou do ônus de provar a ocorrência do fato gerador, por esse motivo o lançamento estaria irremediavelmente marcado com a pecha da nulidade.

No entender da recorrente, a nulidade seria também uma decorrência da falta de motivação do ato administrativo de lançamento.

A princípio cabe verificar se o presente lançamento foi confeccionado em consonância com o art. 142 do CTN, *in verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Do dispositivo transcrito verifica-se que um dos requisitos indispensáveis ao lançamento é a verificação da ocorrência do fato gerador. De fato, tem razão a recorrente ao mencionar que, se o fisco não se desincumbir do ônus de demonstrar que efetivamente a hipótese de incidência tributária se concretizou no mundo fático, o lançamento é imprestável.

Todavia, não é essa situação que os autos revelam. O relato da auditoria aponta que os fatos geradores das contribuições lançadas foram as remunerações pagas ou creditadas a segurados empregados a título de “Ajuda de Custo”, “Manutenção de Veículos” e “Diárias que excederam 50% da remuneração”. Na sequência, indica expressamente as evidências fáticas e jurídicas que culminaram com a conclusão acerca da incidência de contribuições sobre os citados pagamentos.

Nas palavras da Autoridade Fiscal, a comprovação do pagamento das referidas parcelas foi obtida com esteio na documentação fornecida pela notificada no decorrer da auditoria, mormente as folhas de pagamento e os registros contábeis.

Nesse sentido, vejo que a NFLD e seus anexos demonstram a contento a situação fática que deu ensejo à exigência fiscal, inclusive os elementos que foram analisados para se chegar a reconstituição dos fatos geradores praticados pela empresa.

As bases de cálculo também se encontram bem apresentadas, tanto nos anexos colacionados (planilhas), quanto no Relatório de Lançamentos. As alíquotas podem ser visualizadas sem dificuldades pela leitura do Discriminativo Analítico o Débito – DAD.

O relatório Fundamentos Legais do Débito traz a discriminação, por período, da base legal utilizada para constituição do crédito previdenciário, além de que no próprio corpo do relatório fiscal houve menção aos dispositivos que levaram a auditoria a concluir pela concretização da hipótese de incidência tributária.

Por outro lado, o sujeito passivo, embora alegue o defeito no lançamento, não especifica qual o ponto que, por não ter a clareza e precisão suficientes, veio a acarretar prejuízo ao seu direito de defesa.

O fato do órgão a quo haver determinado a retificação do crédito, com esteio em informação prestada em sede de diligência fiscal não é motivo para que se declare a nulidade do crédito, pelo contrário, a retificação realizada é mais uma garantia de que o julgamento administrativo expurgou do lançamento valores indevidos, realizando o controle de legalidade do ato administrativo, que é o seu principal mister.

A revisão de lançamento é prevista no CTN, art. 145, o qual elenca, dentre as hipóteses que autorizam esse procedimento, a provocação do sujeito passivo. Eis o dispositivo:

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I impugnação do sujeito passivo;

II recurso de ofício;

III iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

Assim, tendo-se em conta que a lei prevê que é possível a revisão do lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo, mediante provocação deste, não há o que se falar em nulidade do crédito constituído, em razão de se ter retificado os valores originariamente lançados.

Em outro quadrante, há de se convir que os termos da defesa não deixam dúvida que o contribuinte compreendeu perfeitamente os motivos do lançamento e sua quantificação, não me parecendo razoável acolher a nulidade suscitada sem que se evidencie o mínimo prejuízo ao administrado.

Bom que se diga que as questões que envolvem análise do acerto do fisco em tributar as parcelas citadas, bem como o sopesamento das provas apresentadas no bojo deste processo, serão alvo da nossa apreciação mais adiante, quando estivermos a tratar do mérito da causa.

Assim, não enxergo motivo para que se anule a NFLD sob julgamento, posto que os requisitos formais e a motivação apresentadas foram suficientes para que o sujeito passivo exercesse o seu direito de defesa com amplitude.

Fatos geradores

Passemos agora a investigar a ocorrência do fato gerador para cada uma das parcelas que foram objeto do presente lançamento.

a) Ajuda de Custo

Nos termos do relato do fisco:

“3.1 A rubrica "Ajuda de Custo", constante da folha de pagamento da empresa, paga mensalmente, aos segurados empregados, na função de cobradores, gerentes de vendas, motoristas entregadores, etc, mas não incluída no salário-de-contribuição, paga no período de 07/97 a 12/2004, em desacordo com o § 9.º, "g", art. 28, da Lei 8.212/91, que transcrevemos a seguir: Esclarecemos que o período de 01/99 a 12/2004 não foi declarado em GFIP;”

Verifica-se, das palavras acima, que a Auditoria verificou na folha de pagamento a referida verba e, por entender que a mesma não se enquadraria na isenção referida na alínea “g” do § 9.º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991, incluiu-a na base de cálculo do lançamento. Foi acostada planilha demonstrativa dos valores pagos a esse título por competência (anexo I).

Alega a empresa que a verba “Ajuda de Custo” era uma obrigação prevista em contrato individual do trabalho e também em convenções coletivas, pelos quais o empregador deveria ressarcir os motoristas pelas despesas de viagem relacionadas à manutenção dos veículos e cargas e descargas de mercadorias. Foram acostados contratos individuais de trabalho e convenções coletivas.

No julgamento de primeira instância, entendeu-se que a falta de comprovação das despesas afastaria o caráter indenizatório da verba, devendo incidir contribuição sobre a mesma. Alegou-se ainda que não há previsão na legislação previdenciária no sentido de excluir esse tipo de Ajuda de Custo do salário-de-contribuição.

Vejo que não há divergência de entendimento quanto à natureza da verba denominada pela empresa de “Ajuda de Custo”. Certamente a mesma não se confunde com aquela tratada na alínea “g” do § 9.º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991, posto que essa diz respeito ao pagamento para fazer frente a despesas de mudança de local de trabalho do empregado.

É fato também que, ao definir o salário-de-contribuição, os incisos do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991 não mencionam especificamente em nenhuma das suas hipóteses a exclusão da base de cálculo das contribuições de parcela destinada a ressarcir o empregado com despesas efetuadas com a realização do trabalho.

Todavia, o “caput” do dispositivo nos mostra o caminho para solução da contenda. Vejamos a literalidade da texto legal:

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;

(...)

A luz da norma transcrita, qualquer pagamento, independente da denominação ou forma de pagamento, desde que destinado a retribuir o trabalho, sofre a incidência das contribuições.

Dito de outra forma, as parcelas que representem contraprestação pelo trabalho, também chamadas verbas salariais, são passíveis, via de regra, de tributação para a Seguridade Social.

Portanto, caso a empresa pague determinado valor para a realização do trabalho, certamente este custo não deve ser suportado pelo empregado, assumindo essa verba natureza de indenização, devendo, portanto, ficar livre da incidência previdenciária, até porque não se incorpora à remuneração dos segurado.

No entanto, a regra é que para demonstrar que o pagamento é indenizatório, deve-se comprovar que a realização do gasto se deu para que o trabalho fosse executado. Essa

prova é de fácil obtenção mediante comprovantes da despesa efetuada. Essa sistemática de comprovação de despesas é de simples implementação pelas empresas, posto que mesmo que o prestador do serviço ou fornecedor da mercadoria não forneça o documento comprobatório, deve-se instituir um recibo para essas situações.

Digo mais, a empresa, ao não comprovar a realização do gasto com serviços prestados por pessoas físicas, tais como “borracheiros”, mecânicos, “chapas”, etc, incorre em sonegação da contribuição devida correspondentes aos pagamentos por esses serviços, consoante previsto no art. 22, II, da Lei n.º 8.212/1991:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

(...)

III vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços;

(...)

Não se justifica, portanto, a alegação de que haveria impossibilidade operacional de comprovar essas despesas.

Da documentação colacionada, percebe-se que a empresa pagava habitualmente a referida verba, até porque a sua principal atividade é a distribuição de produtos, sendo as viagens uma decorrência normal do ramo empresarial em que empresa atua.

Por certo, justifica-se que a empresa arque com as despesas de manutenção dos veículos e com os custos de carga e descarga de mercadorias. Tendo os empregados efetuados gastos com esses itens, natural que a empresa os ressarcisse.

Quanto a isso o órgão recorrido não se contrapõe. A justificativa que apresenta para tributação da verba é a falta de comprovação das despesas. No entender do julgador monocrático, havendo pagamento habitual de uma determinada rubrica, a sua natureza indenizatória somente poderia ser aceita caso se comprovasse a origem das despesas.

Os documentos juntados dão conta de que a empresa pagava a “Ajuda de Custo” em valor fixo por cada viagem e não solicitava do empregado a comprovação da despesa. Afirma a recorrente que tal procedimento era respaldado em convenção coletiva de trabalho. Devo transcrever o que essas convenções previam acerca da comprovação dos gastos. A título exemplificativo, trago à colação cláusulas da Convenção Coletiva de Trabalho Cargas Secas e Cargas Líquida, período de vigência de 01/05/2004 a 30/04/2005 (fls. 878 e segs):

SÉTIMA Despesas com veículos

Correrão por conta das Empresas, todos os gastos efetuados pelos motoristas, com o veículo durante a viagem, referentes a conserto de pneus, molas, multas, por irregularidade do veículo ou nos seus documentos, e outras despesas pertinentes ao mesmo desde que não sejam causados por culpa, negligência, imperícia e imprudência do motorista condutor do veículo avariado, fato este devidamente comprovado.

(...)

DÉCIMA SEGUNDA Carga e Descarga

As empresas se obrigam a fornecer, por sua conta, aos motoristas, ajudantes/carregadores para carga e descarga onde as mesmas não tiverem estes empregados. Os mesmos serão ajustadas pelos motoristas que, por sua vez, serão reembolsados pela Empresa, desde que seus veículos não sejam equipados com instrumentos próprios de descarga ou outros métodos que dispensem a presença de ajudantes.

Verifica-se que as despesas com veículos deveriam, nos termos do disposto acima, serem comprovadas pelos motoristas. Os sindicatos signatários da convenção, como se vê, tiveram a preocupação de exigir dos empregados a comprovação dos gastos com os veículos, de modo que se evitassem reembolsos de despesas não incorridas.

Para as despesas de “carga e descarga”, razoável se supor que o mesmo procedimento devesse ser adotado, embora a convenção coletiva explicitamente não o exija. Não há de se aceitar que inexistia qualquer comprovação das despesas com os “chapas”. Chancelar esse procedimento seria escancarar as portas para que as empresas passassem a pagar remuneração disfarçada a título de “Ajuda de Custo”, “reembolso viagem” ou outra intitulação que se quisesse dar à parcela.

Isso exposto, manifesto o entendimento de que as contribuições apuradas sobre a verba “Ajuda de Custo” devem ser consideradas procedentes.

b) Manutenção de Veículos

Sobre essa verba, o fisco assim se pronunciou:

“3.2 A rubrica "Manutenção de Veículos", também constante da folha de pagamento da empresa, paga sem comprovação de despesas, aos gerentes regionais de venda, assistente comercial, cobradores e gerente de área, no período de 11/99 a 12/2004, caracterizado como salário utilidade, mas não incluída no salário de contribuição, conforme prevê o § 9º, "g", art. 28, da Lei 8.212/91;”

Assevera a empresa que se trata de mero reembolso pela utilização do veículo a serviço da empresa pelo pessoal de vendas, o qual se encontra previsto no próprio contrato de trabalho, assinado na admissão do empregado, e contempla manutenção, desgaste, abastecimento do veículo, seguro obrigatório, IPVA e seguro total.

Vejamos o que diz a Lei n.º 8.212/1991 especificamente sobre essa rubrica:

art. 28. Entende-se por salário de contribuição:

(...)

§ 9º Não integram o salário de contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado quando devidamente comprovadas as despesas realizadas;

(...)

O fisco desconsiderou o alegado caráter indenizatório da verba sob a justificativa de que não foram apresentados os comprovantes das despesas. A recorrente afirmou que os pagamentos eram efetuados mediante comprovação dos quilômetros rodados, os quais eram registrados em mapas de viagem. Apresenta documentos e jurisprudência cujo entendimento firmado afasta o caráter salarial desse tipo de pagamento.

Uma primeira questão a ser encarada é que há a comprovação nos autos de que empregados do setor de vendas utilizavam os seus veículos para realizar viagens a serviço da empresa. Dúvida não há que esses valores teriam que ser ressarcidos aos segurados, que não devem suportar gastos efetuados para execução do serviço.

A empresa adotou a sistemática de ressarcir tais despesas mediante a fixação de um valor para cada quilometro comprovadamente rodado em deslocamentos realizados pelos empregados em veículo próprio para execução de tarefas relacionadas ao trabalho.

No meu entender, esses valores não trazem ao empregado qualquer vantagem financeira, não representado acréscimo patrimonial, uma vez que os mesmos são aplicados no abastecimento e manutenção dos automóveis.

Imaginemos que se a empresa optasse por adquirir frota de automóveis, disponibilizando os veículos para o pessoal do setor de vendas. Certamente esse benefício não haveria de sofrer a incidência de contribuições, assim, havendo a comprovação dos quilômetros rodados em veículo do empregado, o que era feito mediante a apresentação dos relatórios de viagem, não faz sentido que essa verba torne-se integrante do salário-de-contribuição, dado o seu caráter eminentemente indenizatório.

Caso o fisco tivesse demonstrado que o valor pago por quilômetro rodado era desproporcional aos custos incorridos, caberia a tributação sobre o excesso, todavia, não houve por parte da fiscalização a preocupação de fazer esse comparativo, que poderia justificar a procedência do lançamento.

Nesse sentido, acompanho o entendimento expresso na decisão judicial colacionada pela recorrente, a qual não custa transcrever:

"TRIBUTÁRIO. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. DESPESAS DE QUILOMETRAGEM. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NATUREZA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA.

1. A utilização de veículo do próprio empregado é um benefício em favor da empresa, por sujeitar seu patrimônio aos riscos e depreciações, custos esses que bem podem ser dimensionados com a comparação de valores locatícios de veículos em empresas especializadas, tudo a indicar inexistir excesso de valores indenizados.

2. O ressarcimento das despesas realizadas a título de quilometragem, prestadas por empregados que fazem uso de seus veículos particulares, não tem natureza salarial, não integrando, assim, o salário-de-contribuição para fins de pagamento da previdência social.

*RESP 395431/SC Relator Min. José Delgado. Primeira Turma
DJ 25.03.2002"*

Concluo, assim, que devem ser expurgadas da base de cálculo as parcelas lançadas sobre a denominação "Manutenção de Veículos".

c) Diárias

O fisco justificou a inclusão das diárias de viagem no salário-de-contribuição no fato das mesmas terem suplantando o percentual de 50% da remuneração. A fundamentação legal para essa apuração foi a alínea "a" do § 8.º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991:

Art. 28 (...)

§ 8º Integram o salário-de-contribuição pelo seu valor total:

a) o total das diárias pagas, quando excedente a cinquenta por cento da remuneração mensal;

(...)

A empresa, baseada em Precedente Administrativo expedido pelo Departamento de Fiscalização do Ministério do Trabalho, afirma que somente seria afastada a natureza salarial das diárias excedentes a 50% do valor da remuneração se a empresa conseguisse comprovar que os empregados prestavam contas das despesas realizadas.

Assevera ainda que as diárias eram pagas em conformidade com convenções coletivas de trabalho, assim, também por esse motivo não poderiam sofrer a incidência de contribuições.

Não devo acatar a tese da recorrente. O Parecer Administrativo mencionado não tem força vinculante para o órgão fiscalizador das contribuições previdenciárias. Ainda mais quando se observa que toda a legislação previdenciária que rege a matéria não traz qualquer previsão no sentido de se considerar a prestação de contas das despesas para afastar a incidência tributária sobre as diárias que excedam a 50% da remuneração dos empregados.

Devo salientar ainda que, malgrado a empresa invoque o citado Parecer, não trouxe aos autos a comprovação de que os empregados prestavam contas das diárias recebidas.

Como bem asseverou o julgador monocrático, o fato da disponibilização das diárias estar prevista em norma coletiva de trabalho não altera sua natureza frente às normas tributárias. É certo que as Convenções Coletivas de Trabalho são de observância obrigatória para as partes, todavia, não estão acima da legislação de custeio da Seguridade Social.

Em razão do princípio da estrita legalidade tributária, nosso ordenamento não admite que acordos entre patrões e empregados venham afastar a incidência tributária sobre determinado fato gerador.

Portanto, considero procedentes as contribuições incidentes sobre as diárias que excederam a 50% da remuneração dos empregados.

Pedido de Perícia

Quanto ao cerceamento do direito de defesa ocasionado pelo indeferimento do órgão *a quo* do pedido de produção de novas provas, entendo que não deva ser acatado. No processo administrativo fiscal vigora o princípio do livre convencimento motivado. Segundo o

qual a autoridade julgadora tem liberdade para adotar a tese que ache mais adequada a solução da contenda, desde o que o faça com a devida motivação.

Nesse sentido, somente à autoridade que preside o processo é dado determinar a realização de perícias e diligências caso ache necessário. Não está o julgador obrigado a deferir pedidos de dilação probatória se os elementos constantes nos autos já lhe dão o convencimento suficiente para emissão da decisão.

Assim, sendo a prova dirigida a autoridade julgadora, é essa que tem a prerrogativa de determinar ou não a sua produção. Tenho que concordar com a decisão original, quando se afirma que o relato do fisco e os documentos colacionados permitem que se tenha as informações necessárias a boa compreensão do lançamento, sendo despicienda a realização de perícia nesse caso específico.

Conclusão

Voto por indeferir o pedido de perícia, por afastar as preliminares de nulidade do lançamento e da decisão de primeira instância, por reconhecer a decadência até a competência 05/2000 e, no mérito, por dar provimento parcial ao recurso para que seja excluído o levantamento “FP2 —Manutenção de Veículos”.

Kleber Ferreira de Araújo.