



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 12268.000113/2009-08  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2401-010.069 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 10 de novembro de 2021  
**Recorrente** NISSAN DO BRASIL AUTOMÓVEIS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/02/2004 a 31/12/2004

COTA PATRONAL. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. AUTOMÓVEIS CEDIDOS A FUNCIONÁRIOS. DISPENSÁVEIS À REALIZAÇÃO DO TRABALHO. SALÁRIO INDIRETO. INCIDÊNCIA.

Integram o salário de contribuição, os valores das utilidades oferecidas com habitualidade aos funcionários, decorrentes da relação laboral com a empresa, ainda que não se enquadrem no conceito de salário para os fins do Direito do Trabalho.

ARBITRAMENTO. RAZOABILIDADE DO CRITÉRIO ADOTADO.

Não se pode confundir lançamento por arbitramento, com lançamento arbitrário. O lançamento arbitrário é aquele que foge ao razoável, sendo desproporcional. No presente caso, o lançamento respeitou os princípios da razoabilidade e proporcionalidade e foi baseado em elementos próximos da realidade. O comportamento da fiscalização está perfeitamente compatível com o disposto no art. 33, parágrafo 3º da Lei nº 8.212 de 1991, bem como no art. 148 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Andrea Viana Arrais Egypto, Rodrigo Lopes Araujo, Rayd Santana Ferreira, Gustavo Faber de Azevedo, Matheus Soares Leite, Wilderson Botto (suplente convocado), Miriam Denise Xavier (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2401-010.069 - 2ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 12268.000113/2009-08

## Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (fls. 403/414).

Pois bem. Trata-se de Auto de Infração (DEBCAD 37.159.111-2), cadastrado no COMPROT sob n.º 12268.000113/2009-08, lavrado contra a empresa NISSAN DO BRASIL AUTOMÓVEIS LTDA., no valor de R\$ 231.324,45 (duzentos e trinta e um mil, trezentos e vinte e quatro reais e quarenta e cinco centavos), consolidado em 27/02/2009, o qual teve por finalidade apurar crédito relativo às contribuições sociais previdenciárias devidas e não recolhidas pela empresa autuada, referente ao período de fevereiro a dezembro de 2004.

O presente lançamento corresponde à contribuição da empresa, inclusive aquelas destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, comumente denominada SAT, RAT ou GILRAT, e está consubstanciado nos seguintes levantamentos:

VEF — VEÍCULOS FUNCIONÁRIOS: refere-se a aluguel de veículos de propriedade da empresa e emprestados em consignação para os gerentes, representantes comerciais, alguns diretores e supervisores;

RIC — REMUNERAÇÃO IND CONTR INDIVID: refere-se a valores lançados na contabilidade como pagamentos efetuados a diversos contribuintes individuais que prestaram serviços à empresa;

RIF — REMUNERAÇÃO IND FUNCIONÁRIOS: referente à contabilização de vários pagamentos a empregados, caracterizados como salários indiretos.

Segundo informado no Relatório Fiscal de fls. 89 a 131, os valores pagos a segurados empregados e contribuintes individuais foram identificados na contabilidade da empresa, pelo exame de arquivos digitais, mas não foram informados em GFIP, sendo efetuados a título de:

- Despesas pessoais, quais sejam, aluguéis, taxas de condomínio, móveis, Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana — IPTU de casas e apartamentos, escolas para filhos; despesas com veículos; Imposto de Renda Pessoa Física e carnê-leão sob a denominação contábil de empréstimos a funcionários; e estadias em hotéis como forma de moradia temporária;

- Pagamentos de valores a segurados contribuintes individuais pela prestação de serviços específicos, que não integraram, em sua totalidade, a base de cálculo de contribuições previdenciárias;

- "Ajuda de Custo" e "Bolsa Auxílio" a segurados empregados; e - disponibilização de veículos de propriedade da empresa para segurados empregados em horas não trabalhadas, tendo em vista que a empresa concede, em tempo integral, veículos para alguns funcionários, procedendo no contracheque dos mesmos, um desconto a título de aluguel. Os valores dos aluguéis são, em média, bastante inferiores às médias praticadas pelo mercado. Também se verificou que a empresa paga as despesas de manutenção desses veículos, bem como as despesas junto ao DETRAN.

O contribuinte foi pessoalmente cientificado, em 27/02/2009, apresentando defesa tempestiva em 31/03/2009, mediante instrumento de fls. 209 a 311, alegando, em síntese, que:

- (a) Preliminarmente — Da tempestividade da presente impugnação. Sendo notificada da lavratura do Auto de Infração em 27/02/2009, o prazo de trinta dias estabelecido pelo art. 15 do Decreto n.º 70.235/72 expirar-se-á no dia 31/03/2009;
- (b) Da natureza dos débitos lançados. Dos 07 autos de infração lavrados. 04 foram integralmente pagos e 03 estão sendo parcialmente contestados, sendo a parcela inconteste devidamente paga nesta data. No que toca ao presente AI, reconhece como devidas as seguintes cobranças, cujos pagamentos já realizou: empréstimos a funcionários, escola para filhos de funcionários (questiona a cobrança no caso de filhos de missionários), aluguéis, condomínio e IPTU, despesas legais e judiciais, honorários advocatícios, serviços de traduções, terceirização de trabalhos técnicos, ajuda de custo, bolsa auxílio e publicidade institucional. Entretanto, há cobranças lavradas que são decorrentes de interpretações equivocadas da Sra. Fiscal dos fatos ou do direito, sendo necessário o cancelamento do presente AI no que toca a eles (que representam o saldo não pago da autuação), especialmente quanto aos denominados "missionários", aos veículos utilizados por funcionários e pagamento, uma única vez, de ajuda de custo para funcionário transferido ao Brasil, para aquisição de mobília (rubrica "ADTO DESP COLABORADORES");
- (c) No mérito. Natureza jurídica do pagamento de despesas aos "missionários" — ausência de remuneração a contribuintes individuais. A Impugnante formalizou Contrato de Prestação de Serviços de Assistência Técnica com a empresa Nissan Motor Co Ltd., sediada no Japão. O objeto de tal contrato é a prestação de serviços pela empresa japonesa, conforme cláusula 2. O contrato é revestido das formalidades legais impostas pela legislação brasileira, especialmente o registro perante o INPI e prevê que todas as despesas referentes à estadia, locomoção e refeições, durante a prestação dos serviços, são arcadas pela Impugnante, o que é absolutamente razoável e justificável e configura custo com a assistência técnica, necessário à prestação de serviços. Tais valores não caracterizam benefício para os funcionários da prestadora de serviços, evitando apenas que eles desembolsem valores para realizar suas funções, como locomoção, hospedagem, aluguéis e encargos, alimentação, escola, etc. Não se pode entender o pagamento dessas despesas a empregados da prestadora de serviços como "remuneração indireta de contribuinte individual", aliás, nem contribuintes individuais o são, pois recebem seus salários da prestadora de serviços, de quem são empregados, no exterior, e lá contribuem para sua previdência. Nada recebem de remuneração da Impugnante, que paga o valor da prestação de serviços de assistência técnica diretamente à contratada. Assim, deve ser cancelada a autuação no que toca à rubrica "Missionários" e aos valores recebidos por essas pessoas em outras rubricas, especialmente "Escola", "Aluguéis, Condomínios e IPTU" e "Condomínio";
- (d) Equívoco na tributação dos veículos de funcionários — não configuração de salário indireto. Os veículos são cedidos a funcionários em posições estratégicas na empresa, que requerem uma representação perante o mercado e à sociedade, além do que, são veículos produzidos pela própria Impugnante ou pela sua coligada Renault do Brasil Ltda. Por óbvio, uma montadora de veículos deve evitar que empregados seus circulem com veículos de outras montadoras, além do que tais veículos são utilizados no interesse da Impugnante. Deseja a empresa que tais veículos sejam utilizados ao máximo, o que lhe é interessante em termos de marketing, não fazendo sentido que seus funcionários, que ocupam funções estratégicas, possuam dois automóveis. Pelo uso pessoal, em alguns poucos horários durante a semana e nos finais de semana, a Impugnante acordou com eles remuneração compatível com tal benefício, mediante contrato de locação, pelo qual cobra pelo aluguel do veículo o montante correspondente a 0,5% do seu valor, cujos valores foram identificados pela Sra. Fiscal, tanto que os deduziu da base de cálculo das contribuições cobradas. Também não faz sentido comparar o valor do aluguel dos veículos com valores praticados por locadoras especializadas, pois não é objeto da Impugnante a locação de veículos. Ressalta ainda que os veículos ficam na sua propriedade, razão pela qual as despesas corriqueiras de manutenção correm por sua conta, devendo as cobranças sob as rubricas "Despesas com Veículos da Frota Manutenção", "IPVA Diversos" e "Taxas e Emolumentos Veículos Frota" ser igualmente canceladas. Transcreve Orientação

Jurisprudencial n.º 246 do TST, convertida na Súmula 367, decorrente de uma série de julgados, também transcritos, e conclui pela improcedência da cobrança realizada, que deve ser cancelada, inclusive quanto às despesas com manutenção, impostos, taxas, etc. de tais veículos;

- (e) Equívoco na forma de cálculo da pretensa remuneração indireta. A Sra. Fiscal, ao calcular o valor dessas supostas remunerações indiretas, utilizou o critério de horas trabalhadas, considerando que em 14 das 24 horas do dia e nos finais de semana integrais os veículos seriam utilizados em benefício pessoal dos funcionários. Como regra, os automóveis são utilizados durante a semana exclusivamente no benefício da empresa, pois seus usuários vão e voltam do trabalho com tais veículos e no restante do tempo ficam parados em suas garagens. Tal raciocínio lógico leva à conclusão que os empregados utilizam os veículos, verdadeiramente em benefício pessoal, apenas nos finais de semana. Tão lógico é tal raciocínio que a legislação tributária federal, no que toca à dedutibilidade das despesas com veículos fornecidos por empresa para fins de IRPF e CSLL, estabelece como critérios para essa dedução, se os veículos permanecerem nos finais de semana com os empregados, de 5/7 (dedutíveis) e 2/7 (indedutíveis), isso se não houver previsão de trabalho aos sábados (Parecer Normativo — PN — 11/1992). A utilização desse critério, lógico e legal, leva à conclusão de que a remuneração paga pelos empregados da Impugnante pelo uso dos veículos é absolutamente condizente com o benefício que auferem dessa utilização. Em conclusão, deve ser cancelada integralmente a cobrança de contribuições previdenciárias sobre a disponibilização de veículos a empregados e, subsidiariamente, deve ser recalculado o valor para que se utilize critério razoável, qual seja, a consideração que 2/7 do valor da depreciação dos veículos é benefício dos empregados;
- (f) Necessária exclusão da rubrica "ADTO DESP COLABORADORES" por inexistência de habitualidade. A Sra. Fiscal autuou a empresa por haver pago a um único empregado, Sr. Yoshinori Nishiya, uma única vez, o valor de R\$ 20.000,00, para que pudesse adquirir mobília necessária a sua habitação, já que teve sua residência transferida para o Brasil. Portanto, a cobrança da contribuição previdenciária sobre essa rubrica é ilegal, merecendo ser cancelada;
- (g) Requerimento final. Seja julgada procedente a Impugnação, cancelando-se integralmente o Auto de Infração no que toca à parcela não paga. Protesta pela produção de provas por todos os meios em Direito admitidos, inclusive a juntada de novos documentos e perícia contábil. Requer que as intimações sejam feitas nas pessoas dos procuradores da Impugnante, no endereço profissional informado, sob pena de nulidade, conforme entendimento dos Tribunais Judiciais Superiores.

Ao presente Auto de Infração foram apensados os autos de infração n.º 37.220.498-8 e n.º 37.220.499-6.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, por meio do Acórdão n.º 06-22.913 (fls. 403/414), cujo dispositivo considerou o lançamento procedente, mantendo o crédito tributário exigido, devendo ser observado pela DRF/CTA/PR os pagamentos de fls. 312 a 377 e 393. É ver a ementa do julgado:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/02/2004 a 31/12/2004

SEGURADO EMPREGADO. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES.

Para o segurado empregado o salário-de-contribuição compreende 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 e os ganhos habituais sob a forma de utilidades.

SEGURADO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. SALÁRIO-DECONTRIBUIÇÃO.

Para o segurado contribuinte individual o salário-de-contribuição compreende a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês.

#### PROVAS. PEDIDO INESPECÍFICO.

Desconsidera-se pedido de provas inespecífico. bem como o pedido genérico de juntada de documentos e o pedido de realização de perícia sem formulação de quesitos e indicação do nome, endereço e qualificação profissional de seu perito.

Lançamento Procedente

Nesse sentido, cumpre repisar que a decisão *a quo* exarou, em síntese, os seguintes motivos e que delimitam o objeto do debate recursal:

#### **Das Preliminares**

##### **Da tempestividade da impugnação**

1. Considerando que a notificação foi recebida numa sexta-feira, dia 27/02/2009 e que o prazo de 30 dias começou a contar a partir de segunda-feira, dia 02/03/2009, tem-se que a impugnação é tempestiva, eis que protocolizada em 31/03/2009, prazo final para apresentação de defesa.

##### **Dos valores recolhidos**

2. Em relação às contribuições incidentes sobre os valores pagos nas rubricas "Empréstimos a Funcionários", "Escola" (para filhos de funcionários), "Aluguéis, Condomínio e IPTU" (para funcionários), "Condomínio" (também para funcionários) "Despesas Legais e Judiciais", "Honorários Advocáticos", "Serviços de Traduções", "Terceirização de Trabalhos Técnicos", "Ajuda de custo", "Bolsa Auxílio" e "Publicidade VN — Publicidade Institucional", a Impugnante alega fato extintivo, ou seja, o recolhimento das contribuições.
3. Todavia, a Impugnante questiona a cobrança de contribuição previdenciária incidente sobre valores pagos a "missionários" a título de escola, aluguéis, condomínio e IPTU, aos veículos utilizados por funcionários e sobre a rubrica "ADTO DESP COLABORADORES".
4. Conforme consulta ao Sistema de Cobrança (tela de fl. 393), verifica-se recolhimento parcial em relação às guias de recolhimento emitidas pelo setor competente da Secretaria da Receita Federal do Brasil (documentos de fls. 312 a 377), sendo que os valores efetivamente recolhidos encontram-se devidamente apropriados para o débito em questão DEBCAD nº37.159.111-2.

#### **Do Mérito**

##### **Pagamento de despesas aos "missionários"**

5. Alega a Impugnante que, por meio de Contrato de Prestação de Serviços de Assistência Técnica, firmado com a empresa Nissan Motor Co Ltd., sediada no Japão, recebeu o suporte tecnológico para desenvolver suas atividades, pagando um preço à prestadora e arcando com todos os custos dos funcionários desta, em número de 07 (sete), que vêm ao Brasil realizar os objetivos do citado instrumento.
6. Sustenta ainda que o pagamento desses custos, contratualmente estabelecidos, não configura remuneração indireta a contribuinte individual, mas custo da assistência técnica que contratou, uma vez que esses técnicos, a quem denominou de "missionários", são empregados de empresa estrangeira, enviados ao Brasil para cumprir as obrigações de sua empregadora, da qual recebem remuneração, sendo a contribuição previdenciária igualmente recolhida no Japão.
7. Ocorre, todavia, que a Impugnante junta às fls. 251 a 261, contrato de prestação de serviços de assistência técnica celebrado entre NISSAN MOTOR CO LTD. E COLIBRI

DO PARANÁ LTDA., não demonstrando, nos autos, a relação existente entre essa e a empresa NISSAN DO BRASIL AUTOMÓVEIS LTDA., ora atuada.

8. Contudo, ainda que restasse demonstrada tal relação, a Impugnante não comprovou que os técnicos citados às fls. 216 (Norio Sasaki, Haruhiro Ohnuki, Noburo Miyauchi, Tsuyoshi Moriya, Akira Nakamura, Hiromichi Hayashida e Kikuo Ishibaschi) são os profissionais a que se refere o contrato carreado aos autos. Também não comprovou a alegada condição de empregados de empresa estrangeira, nem a vinculação dos chamados "missionários" a regime de previdência social do país de origem.
9. Dessa forma, integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias os valores pagos a tais contribuintes, sem relação de emprego, e que foram identificados na contabilidade da empresa atuada.

#### **Veículos utilizados por funcionários – salário indireto**

10. Sustenta a Impugnante que os veículos são fornecidos a funcionários em posições estratégicas e são utilizados no interesse da empresa, não lhes sendo exigido, porém, que os deixem na empresa à noite e nos finais de semana. Pelo uso pessoal desses veículos a Impugnante cobra, a título de aluguel, o montante correspondente a 0,5% do seu valor, conforme contratos de locação juntados aos autos.
11. Entende a Atuada que não configura remuneração indireta a cessão dos veículos fora do horário de trabalho e tampouco o pagamento de despesas correntes dos referidos veículos (manutenção, impostos, taxas, etc.).
12. Ocorre que o interesse da empresa de que seus funcionários se utilizem de veículos produzidos por ela própria ou por empresa coligada, por questão de marketing ou qualquer outra razão, não faz com que tais veículos sejam indispensáveis para a realização do trabalho, nem confere natureza indenizatória aos valores representados pela sua utilização e que não foram despendidos pelos funcionários beneficiados.
13. Ora, o fornecimento de veículo e o pagamento de despesas de manutenção, impostos e taxas por parte da empresa, constituem ganho efetivo dos funcionários, tanto que sua suspensão lhes acarretaria ônus, já que seriam obrigados a desembolsar tais valores de seus salários.
14. Assim, pode-se concluir que, se a empresa fornece veículo ao empregado que desenvolve atividade da empresa, certamente não integra a remuneração, porquanto fornecido para o trabalho. Entretanto, se o veículo é usado em horários fora do trabalho e finais de semana, trata-se de utilidade salarial, integrando a remuneração.

#### **Forma de cálculo da remuneração indireta**

15. Sustenta a Impugnante que, caso se pudesse considerar a disponibilização dos veículos como remuneração indireta, ter-se-ia, no mínimo, que se ajustar a base de cálculo das contribuições arbitradas pela Fiscalização, uma vez que o critério utilizado (de horas trabalhadas) afronta a lógica e a interpretação sistemática do direito tributário.
16. Conforme Relatório Fiscal, para se chegar ao valor mensal da disponibilização dos veículos, adotou-se o procedimento da legislação do imposto de renda, qual seja, Regulamento do Imposto de Renda — Decreto n.º 3.000, de 26/03/1999, e Instrução Normativa SRF n.º 162, de 31/12/1998.
17. No Anexo 1, verifica-se que o prazo de vida útil de veículos de passeio é de cinco anos (Capítulo 87 — 8703), o que corresponde a sessenta meses envolvidos.
18. Segundo a Fiscalização, sobre o valor dos veículos foi aplicada a taxa de depreciação mensal de 1/60 avos, entendendo que "a depreciação mensal representa o valor do desgaste mensal do bem e no presente caso é entendida como custo com o qual cada funcionário beneficiado não precisou arcar pessoalmente".
19. Logo, para o rateio das horas em que os veículos permanecem à disposição dos empregados em horas não trabalhadas, ou seja, horas nas quais não estão à disposição da empresa, adotou-se o procedimento detalhado no Relatório Fiscal, levando-se em

consideração o valor contábil do bem, sua depreciação (conforme legislação do Imposto de Renda), as horas mensais, as horas para o trabalho e também as horas pelo trabalho, chegando-se ao valor aproximado do salário-de-contribuição, subtraindo-se, evidentemente o valor relativo ao desconto do aluguel desses veículos, descontos esses que a empresa procede junto ao contracheque dos empregados beneficiados.

20. Ademais, em face da redação do art. 28, I e III, da Lei n.º 8.212, de 1991, não há como se limitar apenas aos finais de semana o ganho habitual sob a forma de utilidade consistente na disponibilização de veículo fora do horário de trabalho. Portanto, perfeitamente razoável o critério utilizado pela Fiscalização.
21. Insta salientar, outrossim, que o § 3º do art. 33 da Lei n.º 8.212, de 1991, é claro no sentido de que o sujeito passivo não titulariza direito sobre a forma ou método a ser aplicado na aferição indireta, eis que cabe ao Fisco lançar a importância que reputar devida (presunção relativa de legalidade), cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

#### **Rubrica "ADTO DESP COLABORADORES"**

22. Argumenta a Impugnante haver pago a um único empregado, uma única vez, o valor de R\$ 20.000,00, a fim de que ele pudesse adquirir mobília, já que havia sido transferido seu local de trabalho, sustentando que o valor de tal ajuda não pode ser entendido como salário-de-contribuição, conforme alínea "g" do § 9º do art. 28 da lei n.º 8.212, de 1991.
23. O dispositivo citado trata de ajuda de custo, em parcela única, em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado. Portanto, é aplicável para as despesas resultantes de transferência, incluídas aí aquelas vinculadas à mudança e transporte, inclusive de familiares do trabalhador.
24. No caso concreto, no entanto, conforme se aúfere do documento de fl. 132, esse valor foi utilizado para compra de móveis e eletrodomésticos, tendo sido identificado na escrita contábil da Impugnante, conta 110903 — ADTO DESP COLABORADORES — com o seguinte histórico: "adto. MOVEIS E ELETRODOMESTICOS;;Yoshinori Nishiya;01062953908;;04.06.2004". Outrossim, consta do próprio documento acima mencionado solicitação de adiantamento.
25. Portanto, não se trata de "ajuda de custo", mas de adiantamento salarial.
26. Assim, não há que se falar no afastamento da incidência da contribuição previdenciária sobre tal valor, uma vez que o pagamento foi efetuado em desacordo com a disposição expressa na norma legal aplicável ao caso.

#### **Produção de provas**

27. Nos termos do art. 16, § 1º, do Decreto n.º 70.235, de 1972, considera-se não formulado o pedido de perícia por não atender os requisitos previstos no inciso IV do art. 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972.
28. O requerimento genérico de produção de provas é indeferido, em razão da preclusão e do evidente intuito protelatório do pedido. Se a Impugnante dispunha de provas documentais em sua sede, deveria tê-las apresentado com a defesa, eis que a prova documental deve instruir a impugnação (Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 15), precluindo o direito de a impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo hipóteses restritas não presentes no caso em tela (Decreto n.º 70.235, de 1972, art 16, § 4º).
29. Também resta indeferido o pedido no sentido de que as intimações sejam efetuadas em nome dos advogados, pois na atual fase do procedimento, o Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 23, II, com a redação que lhe foi dada pela Lei n.º 9.532, de 1997, art. 67, determina que elas sejam feitas por via postal, ou qualquer outra com prova de recebimento, e endereçadas ao domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo.

#### **Conclusão**

30. Isso posto, voto pelo acolhimento da preliminar de tempestividade e pelo afastamento das questões de mérito suscitadas na impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada e procurando demonstrar a improcedência do lançamento, interpôs Recurso Voluntário (fls. 421/453), apresentando, em síntese, os seguintes argumentos:

#### **Do Direito**

##### **Do pagamento de despesas aos “missionários”**

##### **Da ausência de remuneração a contribuintes individuais – inexistência de relação de emprego**

- a. Em razão do Contrato de Prestação de Serviços de Assistência Técnica, plenamente válido e eficaz, revestido de todas as formalidades legais, a Recorrente recebeu e recebe o suporte tecnológico para desenvolver suas atividades e, em contrapartida, paga preço à empresa contratada, além de arcar com todos os custos dos funcionários DA PRESTADORA que vêm para o Brasil realizar os objetivos do instrumento.
- b. O pagamento desses custos, contratualmente estabelecido, por óbvio não configura qualquer remuneração dos estrangeiros a serviço da prestadora no Brasil. Ao contrário, configura custo com a assistência técnica que a Recorrente contratou. Sua natureza jurídica, portanto, é de custo da assistência técnica prestada e não de remuneração aos funcionários dessa terceira empresa, estrangeira, que vêm ao Brasil para cumprir as obrigações da contratada.
- c. Em conclusão, não se pode entender o pagamento dessas despesas a empregados da prestadora de serviços como "remuneração indireta de contribuinte individual". Aliás, nem contribuintes individuais o são, pois recebem seus salários da prestadora de serviços, de quem são empregados, no exterior, e lá contribuem para sua previdência. Nada recebem de remuneração da Recorrente, que paga o valor da prestação de serviços de assistência técnica diretamente à contratada.
- d. Nesse sentido, inclusive, é a legislação aplicável a matéria análoga, especialmente o art. 28, § 9º da lei 8.212 de 1991.

##### **Da comprovação da natureza jurídica dos reembolsos feitos pela recorrente aos “missionários”**

- e. Como dito, uma das razões que levaram a Colenda 6ª Turma da DRJ-CTA a manter o lançamento foi a suposta não comprovação da relação entre a empresa Colibri do Paraná Ltda. e a Recorrente.
- f. Diante disso, a Recorrente esclarece que a Colibri do Paraná Ltda. é sua antiga denominação social, o que se comprova por meio dos documentos societários anexos (Doc. 01).
- g. Não há dúvidas, portanto, de que o contrato de prestação de serviços de assistência técnica foi firmado pela Recorrente, não havendo qualquer razão que justifique a sua desconsideração pelo Fisco.
- h. Tal contrato, por sua vez, comprova, de forma cabal, que: ii) a Recorrente e a Nissan Motor Co. Ltd. mantém uma relação contratual por meio da qual esta é obrigada a prestar serviços àquela, que se obriga a pagar o preço contratado e as despesas para a execução do serviço; ii) os serviços contratados são prestados por funcionários da contratada, enviados ao Brasil para o cumprimento das obrigações contratuais; e iii) a Recorrente tem a obrigação de ressarcir todas as despesas dos funcionários da contratada enviados temporariamente ao Brasil para a execução dos serviços.
- i. Não há como negar que a relação entre a Recorrente e os prepostos da Nissan Motor Co. Ltd. é contratual e não de emprego. Inexistindo relação de emprego, a autuação é insubsistente, o que enseja a reforma da decisão ora recorrida.
- j. E nem se diga que a Recorrente não comprovou que os senhores Srs. Norio Sasaki, Haruhiro Ohnuki, Noburo Miyauchi, Tsuyoshi Moriya, Alçira Nakamura, Hiromichi Hayashida e Kikuo Ishibaschi eram os técnicos de que trata o citado contrato.

- k. Consoante se infere dos itens 3.3 e 3.4 do contrato de prestação de assistência técnica firmado entre a Recorrente e a Nissan japonesa, cabia à contratada, e não à contratante, escolher quem seriam os "missionários", conforme lhe fosse mais conveniente, no momento do efetivo envio de tais técnicos ao Brasil.
- l. Como ficou estipulado que a escolha dos técnicos seria feita, exclusivamente, pela contratada, não cabendo a Recorrente opinar ou participar dessa seleção, não havia necessidade de fazer constar do instrumento o nome dos missionários a serem enviados.
- m. Ainda no que diz respeito à comprovação dos fatos alegados, constou da r. decisão recorrida que a Recorrente "não comprovou a alegada condição de empregados de empresa estrangeira, nem a vinculação dos chamados 'missionários' a regime de previdência social do país de origem" (item 9.3, fl. 06).
- n. Realmente, a Recorrente não comprova tais fatos. E não o faz, simplesmente, porque essa é uma prova impossível de ser produzida por ela!
- o. A Recorrente não tem acesso aos contratos de trabalho dos funcionários das prestadoras de serviço que contrata, principalmente no Japão e, muito menos, aos documentos relativos à sua previdência social.
- p. Além disso, a Recorrente jamais poderia ser responsabilizada no caso de tais contratos de trabalho conterem irregularidades ou de a contribuição previdenciária não estar sendo recolhida corretamente.
- q. Não é a natureza da relação entre os "missionários" e a prestadora de serviços que se discute aqui, mas sim a deles com a Recorrente e esta está devidamente comprovada nos autos por meio do contrato de prestação de serviços de assistência técnica anexado à Impugnação.
- r. Diante disso, o que se vê é que as provas trazidas aos autos corroboram com as alegações da Recorrente, não havendo necessidade e nem mesmo possibilidade de se apresentarem outros documentos com a mesma finalidade. Tal constatação enseja a reforma do. v. acórdão recorrido.

**Do equívoco na tributação dos veículos de funcionários – não configuração de salário indireto**

- s. A r. decisão recorrida manteve a cobrança do tributo sobre a utilização de veículos da Recorrente por alguns de seus funcionários.
- t. Sobre isso, vale lembrar os esclarecimentos prestados no item VI da Impugnação sobre a forma como tal procedimento é realizado.
- u. Tais veículos são cedidos a funcionários em posições estratégicas na empresa, posições essas que requerem uma representação adequada da Recorrente perante o mercado e a sociedade.
- v. Além disso, são veículos produzidos pela própria Recorrente ou pela sua coligada Renault do Brasil Ltda. Por óbvio, uma montadora de veículos deve evitar que empregados seus em funções estratégicas circulem com veículos de outras montadoras.
- w. Assim, tais veículos são utilizados pelos empregados NO INTERESSE DA IMPUGNANTE.
- x. Não há dúvidas, portanto, de que a disponibilização dos veículos durante o horário de expediente não constitui remuneração indireta, razão pela qual não integra o salário-de-contribuição e não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias ora discutidas.
- y. A questão restringe-se, então, à utilização dos veículos durante a noite e aos finais de semana.
- z. Entretanto, ainda que se pudesse falar em remuneração indireta quando da mera cessão dos veículos pela empresa a seus funcionários, o que se diz apenas para argumentar, duas peculiaridades do caso ora examinado afastam, por completo eventual natureza salarial que

tal utilidade poderia ter: i) o interesse da empresa (ao circularem pelas ruas com os veículos da Recorrente, os funcionários estão promovendo a marca); e ii) não se trata de contraprestação pelos serviços prestados, mas sim de verdadeira locação, adequadamente remunerada.

- aa. Veja-se que os contratos de locação firmados entre a Nissan e seus funcionários são duplamente lucrativos à Recorrente. Primeiro, porque constituem propaganda gratuita de seus produtos. Segundo, porque, além de divulgar sua marca por meio de seus funcionários, a Recorrente recebe por isso valor absolutamente razoável.
- bb. Esses dois fatores permitem distinguir com facilidade a natureza da utilização do "veículos da remuneração indireta.
- cc. Entretanto, vale destacar que, mesmo que a Recorrente não cobrasse de seus funcionários qualquer valor a título de aluguel pela utilização dos veículos fora do horário de expediente, sobre isso não poderiam incidir contribuições previdenciárias.
- dd. *In casu*, os contratos de locação firmados entre a Nissan e seus funcionários prevêm que estes pagarão mensalmente a ela 0,5% do valor dos automóveis locados.
- ee. Tais contratos e as contraprestações pela locação foram devidamente identificados pela autoridade fiscal, tanto assim o é que ela deduziu os valores pagos a título de aluguel da base de cálculo das contribuições cobradas (fls. 109-116 do Auto de Infração).
- ff. Ademais, ressalte-se que os veículos ficam na propriedade da Recorrente, T.te. figura como locadora no contrato. Por essa razão e por previsão no, contrato (Cláusula 5.a, § 2º), as despesas corriqueiras de manutenção correm por conta da Recorrente, o que não configura nem ilegalidade nem benefício indireto. Caso haja necessidade de reparos causados por culpa ou dolo dos possuidores dos veículos, estes assumirão o custo, conforme a "Procedimento de uso de Veículos" (Docs. 42-51 da Impugnação).
- gg. Logo, são indevidas as cobranças sob as rubricas "Despesas com Veículos da Frota Manutenção", "IPVA Diversos" e "Taxas e Emolumentos Veículos Frota", por caracterizarem, claramente, despesas próprias da Recorrente (e não remuneração, direta ou indireta, de qualquer funcionário).

#### **O equívoco na forma de cálculo da pretensa remuneração indireta**

- hh. Se assim não o fosse, ou seja, caso se pudesse considerar a locação dos veículos como remuneração indireta, o que se diz para argumentar, haver-se-ia, no mínimo, de ajustar a base de cálculo das contribuições arbitrada pela autoridade fiscal e mantida pela no v. acórdão recorrido.
- ii. Isso porque, ao calcular o valor dessas supostas 'remunerações indiretas' foi utilizado o critério de horas trabalhadas. Assim o fazendo, considerou-se que em 14 das 24 horas do dia e nos finais de semana integrais, os veículos seriam utilizados em benefício pessoal dos funcionários, o que, com o devido respeito, afronta a lógica e a interpretação sistemática do direito tributário.
- jj. Considerando-se um padrão normal de tempo de sono, de 8 horas diárias, tal tempo deveria ser descontado do "benefício" do empregado/ de forma que, das 14 horas arbitradas pela fiscal, restariam 6 horas, nos dias úteis e 16 horas nos finais de semana.
- kk. Em conclusão, deve ser cancelada integralmente a cobrança de contribuições previdenciárias cobradas pela disponibilização de veículos a empregados em funções-chaves na empresa, haja vista que não se configuram como benefícios indiretos, ainda mais porque tais empregados pagam valor condizente com o benefício que usufruem.
- ll. Subsidiariamente, deve ser recalculado o valor, para que se utilize critério razoável, qual seja, a exclusão das horas de sono do período em que o veículo fica disponível ao funcionário, ou ainda, a consideração que 2/7 do valor da depreciação dos veículos é benefício dos empregados, em homenagem à lógica, à razoabilidade e à interpretação sistemática do direito tributário. Neste caso, o valor pago a título de aluguel deverá ser abatido, nos mesmos moldes do Auto de Infração.

**A necessária exclusão da rubrica “ADTO DESP COLABORADORES” por inexistência de habitualidade**

- mm. A Recorrente foi: autuada por haver pago, a um único empregado, uma única vez, o valor de R\$ 20.000,00, a fim de que ele pudesse adquirir mobília já que havia sido transferido seu local de trabalho.
- nn. Contudo, conforme se demonstrou no item V da Impugnação, tal cobrança é manifestamente ilegal, e contraria expressa previsão legal que afasta a consideração desse valor como salário contribuição, veiculada pela Lei Federal n.º 8.212/91.
- oo. Assim, como o Sr. Yoshinori Nishiya teve sua residência transferida do Japão para o Brasil, para trabalhar para a Recorrente, o valor a ele entregue, em parcela única, para que pudesse adquirir a mobília necessária à sua habitação digna não pode ser tributado, por expressa disposição legal.
- pp. Note-se, ainda, que tal valor foi pago uma única vez, a um único funcionário, o que afasta o caráter habitual e, com isso, afasta também a natureza de salário contribuição desse montante.
- qq. Por sua vez, o fato de no documento de fl. 132 constar "solicitação de adiantamento" não indica que houve adiantamento salarial, ao contrário do que consta do item 12 da r. decisão recorrida.
- rr. A Recorrente adota, tanto com seus funcionários como com os missionários, a política de reembolso. Ou seja, a empresa não fornece aos funcionários o dinheiro para pagamento das despesas, mas efetua a devolução de tais valores quando da apresentação das Notas Fiscais que as comprovem.
- ss. Tal fato pode ser observado do próprio Auto de Infração, onde a Sra. Fiscal transcreveu as informações contidas nos registros da Recorrente. Veja, por exemplo, o documento de fl. 94, na conta 300640, onde há um lançamento datado de 24/05/2004, descrito como: "106569, REEM ESCOLA;;TSUYOSHI MARIYA; 2283456935;; 24.0 5.2004".
- tt. O número indicado refere-se ao número da nota fiscal emitida pela escola. Em seguida, há a informação de que se trata de reembolso.
- uu. Entretanto, a situação do Sr. Yoshinori Nishiya possuía particularidades que exigiram um procedimento diferenciado. Explica-se. Ao mudar-se do Japão para o Brasil, o funcionário precisou adquirir um mínimo de mobília e eletrodomésticos para se montar uma casa habitável. Tal providência era urgente, pois o funcionário e sua família não poderiam ficar muitos dias sem um mínimo necessário para viver (camas, geladeira, fogão, etc...).
- vv. Como o valor necessário para a aquisição desses móveis e eletrodomésticos é elevado, não teria nem mesmo cabimento exigir que o Sr Yoshinori Nishiya adquirisse todos esses bens com o seu dinheiro (não se sabe sequer se ele dispunha de tal quantia) para só depois, quando ele tivesse todas as Notas Fiscais, fazer o reembolso.
- ww. Assim, foi solicitado ao setor financeiro da Nissan que liberassem quantia suficiente para atender a estas necessidades antes da apresentação das Notas Fiscais, ficando o funcionário obrigado a prestar contas dos gastos posteriormente.
- xx. Portanto, a indicação "solicitação de adiantamento" indica que a Nissan entregou, antecipadamente, ao funcionário a importância de R\$ 20.000,00 para a aquisição de móveis e eletrodomésticos e este, após a compra dos bens, este entregou as notas fiscais e prestou contas à empresa.
- yy. Diante disso, resta clara a natureza de ajuda de custo da prestação entregue ao funcionário e a imprecisão do raciocínio exposto pela autoridade julgadora no item 12 do v. acórdão, o que denota a necessidade de reforma da r. decisão recorrida.

**Da produção de provas no processo administrativo fiscal – princípio da verdade material**

- zz. É, portanto, dever do Fisco, buscar descobrir a verdade dos fatos e, para tanto, pode requerer a apresentação das provas que entender necessárias para a sua comprovação.
- aaa. In casu, um dos motivos que levaram à r. decisão recorrida a julgar improcedente a Impugnação é o fato de que a Recorrente não havia -comprovado, em sua Impugnação, a condição de sucessora da empresa Colibri do Paraná Ltda. - signatária do contrato -de prestação de serviços de assistência técnica mencionado nos itens precedentes deste recurso.
- bbb. Contudo, a Recorrente jamais foi intimada a prestar informações a este respeito, tendo sido a questão levantada apenas quando da prolatação da decisão de primeira instância administrativa.
- ccc. Não bastasse, essa mesma decisão que levanta questionamento que poderia ter sido facilmente esclarecido durante a tramitação do feito, afirma que o direito da Recorrente de produzir qualquer prova nos autos precluiu, o que demonstra a manifesta inobservância do princípio da verdade material.
- ddd. Tais fatos, enseja a reforma da r. decisão recorrida, bem como, em homenagem ao princípio da verdade material, a análise dos documentos societários que ora se apresenta, os quais comprovam que a Recorrente é a nova razão social da empresa Colibri do Paraná Ltda.

#### **Requerimento final**

- eee. Por todo o exposto, requer-se seja integralmente provido o presente recurso, para o fim de cancelar integralmente o Auto de Infração DEBCAD n.º 37.159.111-2, no que toca à parcela não paga.
- fff. Subsidiariamente, requer-se sejam refeitos os cálculos para apuração do período em que os veículos locados aos funcionários são, efetivamente, utilizados em seu "benefício", utilizando-se critério razoável, qual seja, a exclusão das horas de sono do período em que o veículo fica disponível ao funcionário, ou ainda, a consideração que apenas 2/7 do valor da depreciação dos veículos decorre da sua utilização em prol dos empregados.
- ggg. A Recorrente informa que permanece à inteira disposição desse nobre Órgão para prestar todo e qualquer esclarecimento que eventualmente se entenda necessário.
- hhh. Por fim, requer-se que as intimações relativas ao presente feito sejam feitas nas pessoas dos procuradores da Recorrente Marcelo Caróá Baptista (OAB/PR n.º 21.590) e Miguel Hilú Neto (OAB/PR n.º 21.733), no seu endereço profissional da Avenida Manoel Ribas, n.º 477, Mercês, Curitiba, Paraná, CEP. 80.510-020 (Tel: 41 2169-0900), sob pena de nulidade, conforme entendimento dos Tribunais Judiciais Superiores.

Em sessão realizada no dia 11 de setembro de 2019, os membros do colegiado, por meio do Acórdão n.º 2401-006.913, decidiram, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do lançamento o levantamento **VEF – Veículos Funcionários**, conforme ementa abaixo:

#### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/02/2004 a 31/12/2004

SEGURADO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

Para o segurado contribuinte individual o salário de contribuição compreende a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês.

VEÍCULO FORNECIDO AOS EMPREGADOS UTILIZAÇÃO PARA O TRABALHO VEÍCULO É UTILIZADO NOS FINS DE SEMANA NÃO ALTERAÇÃO DE SUA DESTINAÇÃO BASE “PARA O TRABALHO”

A possibilidade de utilização de carro destinado a prestação de serviços nos fins de semana, não caracteriza benefício indireto ao empregado, conforme vem-se

encaminhando a própria doutrina trabalhista e a jurisprudência do TST ao teor da súmula nº 367.

#### SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. AJUDA DE CUSTO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO

A verba intitulada “Ajuda de Custo”, paga pela empresa em desacordo com a legislação previdenciária, integra o salário de contribuição por possuir natureza salarial.

#### CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. MULTAS. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA. SÚMULA CARF N.º 119.

Nos termos da Súmula CARF nº 119, no caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

#### ENDEREÇAMENTO DE INTIMAÇÕES DE ATOS PROCESSUAIS NA PESSOA DO PROCURADOR.

Não encontra respaldo legal nas normas do Processo Administrativo Fiscal a solicitação para que a Administração Tributária efetue as intimações de atos processuais administrativos na pessoa e no domicílio profissional do procurador (advogado) constituído pelo sujeito passivo da obrigação tributária. Neste sentido dispõe a Súmula CARF nº 110.

Em seguida, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 487 e ss), em relação à seguinte matéria: **Incidência de contribuição previdenciária sobre o valor correspondente a disponibilização de veículos aos empregados abrangendo o fim de semana**, tendo sido admitido pelo Despacho de fls. 509 e ss.

Ato contínuo, o sujeito passivo apresentou as contrarrazões de fls. 522 e ss, requerendo, ao final, o seguinte:

- a) Não seja conhecido Recurso Especial, visto não ter sido preenchido o requisito obrigatório de admissibilidade previsto pelo art. 67, § 1º, do Anexo II, do Regimento Interno deste Egrégio CARF;
- b) Caso seja conhecido o Recurso Especial, que lhe seja negado provimento, eis que o v. acórdão recorrido é irreparável na parte em que afastou a cobrança, inclusive porque contrário ao entendimento jurisprudencial pacificado e ao que já decidiu este Eg. Conselho;
- c) Subsidiariamente, na hipótese de ser dado provimento ao Recurso Especial, o que não se espera, que sejam os autos remetidos para Turma Ordinária, para que realize o julgamento da questão prejudicada, ou que esta C. Câmara já se pronuncie acerca dos cálculos, cancelando a cobrança, ou caso o fornecimento dos veículos reste caracterizado como salário indireto, seja determinada a exclusão do cômputo das horas de período de sono ou, ainda, o reconhecimento de que 2/7 do valor da depreciação dos veículos é benefício dos empregados.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), por meio do Acórdão nº 9202-009.619 (fls. 539 e ss), no qual os membros do colegiado, por unanimidade de votos, decidiram em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, dar-lhe provimento, com retorno ao colegiado de origem, para apreciação das demais questões do recurso voluntário. É ver a ementa do julgado:

#### ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2004 a 31/12/2004

RECURSO ESPECIAL. EXISTÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DE SIMILITUDE FÁTICO-JURÍDICA ENTRE OS JULGADOS E DE INTERPRETAÇÕES DIVERGENTES. CONHECIMENTO.

A existência de demonstração de similitude fático-jurídica entre os julgados implica o conhecimento do recurso especial quando evidenciada a divergência interpretativa e atendidos os demais pressupostos recursais.

COTA PATRONAL. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. AUTOMÓVEIS CEDIDOS A FUNCIONÁRIOS. DISPENSÁVEIS À REALIZAÇÃO DO TRABALHO. SALÁRIO INDIRETO. INCIDÊNCIA.

Integram o salário de contribuição, os valores das utilidades oferecidas com habitualidade aos funcionários, decorrentes da relação laboral com a empresa, ainda que não se enquadrem no conceito de salário para os fins do Direito do Trabalho.

Por se tratar de decisão proferida pela CSRF para retorno do processo à turma "a quo", os autos foram encaminhados a este Relator para prosseguimento, conforme estabelecido no § único do art. 7º da Portaria CARF/MF nº 34/2015, a fim de que o colegiado de origem se manifestasse sobre as demais questões trazidas no Recurso Voluntário.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

### 1. Juízo de Admissibilidade.

Trata-se de decisão proferida pela CSRF que determinou retorno do processo à turma "a quo", para que os autos fossem encaminhados a este Relator para prosseguimento, conforme estabelecido no § único do art. 7º da Portaria CARF/MF nº 34/2015, a fim de que o colegiado de origem se manifestasse sobre as demais questões trazidas no Recurso Voluntário.

Nesse contexto, e conforme determinado pela CSRF, é imperativo o conhecimento das demais questões suscitadas no apelo recursal, em relação ao levantamento “VEF – Veículos Funcionários” e que, por sua vez, se resumem à forma de cálculo da remuneração indireta.

As demais questões suscitadas e que não dizem respeito ao levantamento “VEF – Veículos Funcionários”, não comportam mais discussão na esfera administrativa, eis que não houve a interposição de Recurso Especial, configurando-se, portanto, a coisa julgada.

### 2. Delimitação da lide.

Antes de iniciar o exame das alegações recursais, é necessário esclarecer os pressupostos para o exame da controvérsia posta, notadamente considerando o que restara decidido no Acórdão n.º 9202-009.619 da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CARF), que conheceu do Recurso Especial da Procuradoria para dar-lhe provimento, a fim de determinar o retorno dos autos ao colegiado de origem, para a apreciação das demais questões do recurso voluntário.

Pois bem. Em sessão realizada no dia 11 de setembro de 2019, os membros do colegiado, por meio do Acórdão n.º 2401-006.913, decidiram, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do lançamento o levantamento “**VEF – Veículos Funcionários**”, tendo sido consignado, naquela ocasião, que os veículos fornecidos

aos empregados ocupantes de posições estratégicas, seriam indispensáveis para a realização do trabalho, mesmo sendo utilizados em atividades particulares e nos finais de semana, estando ausente a natureza salarial, sendo considerando, pois, despesas próprias da recorrente (e não remuneração, direta ou indireta, de qualquer funcionário).

Assim, o voto foi no sentido de excluir do lançamento o levantamento “**VEF – Veículos Funcionários**”, motivo pelo qual, não houve o pronunciamento sobre a alegação a respeito da forma de cálculo da remuneração indireta, tendo em vista que a decisão era favorável a recorrente.

Contudo, a 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CARF), ao examinar o Recurso Especial da Procuradoria, entendeu de modo diverso, reafirmando o entendimento já exarado no Acórdão n.º 9202.009.407, e que adotou as razões de decidir, do voto proferido pelo então Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, no Acórdão 9202-006.133, no sentido de que seria inaplicável a Súmula n.º 367 do TST, por extrapolar a seara tributária e previdenciária, motivo pelo qual, são tributados os valores correspondentes à utilidade que representam os veículos alugados disponibilizados fora da necessidade de trabalho, porém decorrentes de sua relação de prestação de serviços à empresa com vínculo trabalhista.

Assim, o voto foi no sentido de que se aplicaria ao caso, no que tange às contribuições previdenciárias, o disposto nos incisos I e II do artigo 22 da Lei 8.212/91, na medida em que tais despesas se subsumem à expressão “ganhos habituais sob a forma de utilidades”, que também é base de incidência para a cota patronal, ladeado ao fato de que tais despesas seriam, na parte que foi submetida à tributação, **dispensáveis à realização do trabalho**.

É neste contexto, portanto, que se insere o presente julgamento, de modo que este Relator tem o dever de respeitar a coisa julgada lá formada, no sentido de que os veículos fornecidos aos empregados ocupantes de posições estratégicas, seriam dispensáveis para a realização do trabalho e, portanto, tais valores seriam base de incidência para a cota patronal, conforme o disposto nos incisos I e II do artigo 22 da Lei 8.212/91, na medida em que tais despesas se subsumem à expressão “ganhos habituais sob a forma de utilidades”.

Assim, as considerações tecidas no presente voto, fazem parte do contexto narrado acima, e levará em conta o exame dos autos feito pela 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CARF), que entendeu no sentido de que tais despesas estão sujeitas às contribuições previdenciárias, devendo ser apreciada as demais questões suscitadas no recurso, e que, por sua vez, se resumem à forma de cálculo da remuneração indireta, sempre em obediência ao manto da coisa julgada que lá se formou.

### 3. Mérito.

#### 3.1. Levantamento “**VEF — Veículos Funcionários**”: forma de cálculo da remuneração indireta.

Pois bem. O contribuinte foi autuado por disponibilizar veículos para segurados empregados em horas não trabalhadas, tendo cobrado valores de aluguéis que, em média, seriam inferiores às médias praticadas pelo mercado. A fiscalização efetuou o rateio das horas em que os veículos teriam permanecido à disposição dos funcionários em horas não trabalhadas e deduziu os valores pagos a título de aluguel da base de cálculo das contribuições cobradas (fls. 109-116 do Auto de Infração).

Em seu recurso, o sujeito passivo alega que, caso se pudesse considerar a locação dos veículos como remuneração indireta, a base de cálculo das contribuições arbitrada pela autoridade fiscal, deveria, no mínimo, ser ajustada. Isso porque, ao calcular o valor das remunerações indiretas foi utilizado o critério de horas trabalhadas. Assim o fazendo, considerou-se que em 14 das 24 horas do dia e nos finais de semana integrais, os veículos seriam utilizados em benefício pessoal dos funcionários, o que, segundo a recorrente, afrontaria a lógica e a interpretação sistemática do direito tributário. Pontua, ainda, que o Fisco considera que os veículos são utilizados durante todo o tempo que não o horário do expediente em benefício dos empregados.

Dessa forma, o recorrente sustenta que deve ser recalculado o valor, para que se utilize critério razoável, qual seja, a exclusão das horas de sono do período em que o veículo fica disponível ao funcionário, ou ainda, a consideração que 2/7 do valor da depreciação dos veículos é benefício dos empregados, em homenagem à lógica, à razoabilidade e à interpretação sistemática do direito tributário. Neste caso, sustenta que o valor pago a título de aluguel deverá ser abatido, nos mesmos moldes do Auto de Infração.

Pois bem. Conforme consta no Relatório Fiscal (fls. 90 e ss), para se chegar ao valor mensal da disponibilização dos veículos, adotou-se o procedimento da legislação do imposto de renda, ou seja, Regulamento do Imposto de Renda, artigo 310, parágrafo 1º, aprovado pelo Decreto nº 3000 de 26/03/1999 e Instrução Normativa SRF No 162 de 31/12/1998, artigo 10, Anexo I. Segundo esta legislação, o prazo de vida útil de veículos de passeio é de cinco anos, o que corresponde a sessenta meses envolvidos. Assim, a taxa de depreciação mensal é de 1/60 e passa a ser aplicada sobre o valor dos veículos. A depreciação mensal representa o valor do desgaste mensal do bem e no presente caso é entendida como um custo com o qual cada funcionário beneficiado não precisou arcar pessoalmente.

Para o rateio das horas em que os veículos permaneceram à disposição dos funcionários em horas não trabalhadas, adotou-se o seguinte procedimento:

**Horas anuais:** 24 horas X 30 dias X 12 meses = 8640 horas

**Horas das férias:** 24 horas X 30 dias = 720 horas

**Horas correspondentes a sábados e domingos:** 24 horas X 8 dias X 11 meses = 2112 horas.

**Horas em dias trabalhados, mas em que o funcionário não está à disposição da empresa:** 14 horas X 22 dias X 11 meses = 3388 horas.

**Horas em que o funcionário está à disposição da empresa:** 10 horas X 22 dias X 11 MESES = 2420 horas.

**Horas totais anuais em que o funcionário não está à disposição da empresa:**  
720 + 2112 + 3388 = 6220 horas

**Fração a ser aplicada no rateio dos valores dos veículos e das despesas de manutenção** = 6220/8640 (horas totais anuais) = 0,7199

A fração encontrada foi aplicada sobre o valor da depreciação mensal dos veículos, bem como sobre as despesas mensais dos mesmos relativas à manutenção e ao DETRAN. Do resultado encontrado foram subtraídos os valores relativos ao desconto do aluguel destes veículos, desconto este que a empresa procede junto ao contracheque dos funcionários beneficiados. Assim chegou-se aos valores das bases de cálculo (coluna "I") para as contribuições objeto da aferição indireta para disponibilização de veículo.

Em que pese a discordância do sujeito passivo, entendo que o método de arbitramento utilizado pela fiscalização, foi razoável, além de ter sido motivado adequadamente.

A começar, não prospera a alegação do recorrente, no sentido de que “a fiscalização considerou que em 14 das 24 horas do dia os veículos seriam utilizados em benefício pessoal dos funcionários”. Isso porque, analisando a descrição da metodologia adotada, transcrita acima, verifico que foi considerado, na verdade, o total de 10 horas em que o funcionário estaria à disposição da empresa, o que, a meu ver, é extremamente razoável, considerando as 8 horas diárias, bem como mais 2 horas de deslocamento, sendo 1 hora no caminho de ida e mais 1 hora no caminho de volta.

Ademais, não se afigura razoável considerar apenas o montante das horas nas quais o veículo é efetivamente utilizado, devendo ser considerado, conforme bem adotado pela fiscalização, o montante das horas nas quais o veículo é colocado à disposição dos funcionários beneficiados, eis que a utilidade se verifica em relação à totalidade desse período.

Portanto, considero que o arbitramento realizado pela fiscalização é legítimo e o critério utilizado perfeitamente razoável, motivo pelo qual, entendo que não há como subsistir as alegações do recorrente. Em outras palavras, não vejo motivos para desqualificar o trabalho da fiscalização, nem mesmo em razão da metodologia empregada no arbitramento, que, a meu ver, foi razoável e calcada em critérios sólidos.

Dessa forma, em que pese a insatisfação da recorrente, a meu ver, a decisão de piso decidiu acertadamente acerca da controvérsia dos autos, motivo pelo qual, endosso as razões anteriormente adotadas e que são convergentes com o entendimento deste Relator:

**[...] Forma de cálculo da remuneração indireta**

11. Sustenta a Impugnante que, caso se pudesse considerar a disponibilização dos veículos como remuneração indireta, ter-se-ia, no mínimo, que se ajustar a base de cálculo das contribuições arbitradas pela Fiscalização, uma vez que o critério utilizado (de horas trabalhadas) afronta a lógica e a interpretação sistemática do direito tributário.

11.1. Conforme Relatório Fiscal, para se chegar ao valor mensal da disponibilização dos veículos, adotou-se o procedimento da legislação do imposto de renda, qual seja, Regulamento do Imposto de Renda — Decreto n.º 3.000, de 26/03/1999, e Instrução Normativa SRF n.º 162, de 31/12/1998, *in verbis*:

**R1R/99**

*Art. 310. A taxa anual de depreciação será fixada em função do prazo durante o qual se possa esperar utilização econômica do bem pelo contribuinte, na produção de seus rendimentos (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 57, § 2º).*

*§ 1º A Secretaria da Receita Federal publicará periodicamente o prazo de vida útil admissível, em condições normais ou médias, para cada espécie de bem, ficando assegurado ao contribuinte o direito de computar a quota efetivamente adequada às condições de depreciação de seus bens, desde que faça a prova dessa adequação, quando adotar taxa diferente (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 57, 39).*

**IN SRF n.º 162/1998**

*Art. 1º A quota de depreciação a ser registrada na escrituração da pessoa jurídica, COII70 custo ou despesa operacional, será determinada com base nos prazos de vida útil e nas taxas de depreciação constantes dos anexos:*

*1- Anexo: bens relacionados na Nomenclatura COM um do MERCOSUL – NCM;*

11.2. No Anexo 1, verifica-se que o prazo de vida útil de veículos de passeio é de cinco anos (Capítulo 87 — 8703), o que corresponde a sessenta meses envolvidos. Segundo a Fiscalização, sobre o valor dos veículos foi aplicada a taxa de depreciação mensal de 1/60 avos, entendendo que "a depreciação mensal representa o valor do desgaste mensal do bem e no presente caso é entendida como custo com o qual cada funcionário beneficiado não precisou arcar pessoalmente".

11.3. Logo, para o rateio das horas em que os veículos permanecem à disposição dos empregados em horas não trabalhadas, ou seja, horas nas quais não estão à disposição da empresa, adotou-se o procedimento detalhado no Relatório Fiscal, levando-se em consideração o valor contábil do bem, sua depreciação (conforme legislação do Imposto de Renda), as horas mensais, as horas para o trabalho e também as horas pelo trabalho, chegando-se ao valor aproximado do salário-de-contribuição, subtraindo-se, evidentemente o valor relativo ao desconto do aluguel desses veículos, descontos esses que a empresa procede junto ao contracheque dos empregados beneficiados.

11.4. Ademais, em face da redação do art. 28, I e III, da Lei n.º 8.212, de 1991, não há como se limitar apenas aos finais de semana o ganho habitual sob a forma de utilidade consistente na disponibilização de veículo fora do horário de trabalho. Portanto, perfeitamente razoável o critério utilizado pela Fiscalização.

11.5. Insta salientar, outrossim, que o § 3º do art. 33 da Lei n.º 8.212, de 1991, é claro no sentido de que o sujeito passivo não titulariza direito sobre a forma ou método a ser aplicado na aferição indireta, eis que cabe ao Fisco lançar a importância que reputar devida (presunção relativa de legalidade), cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Tem-se, pois, que resta perfeitamente demonstrada nos autos a motivação legal e fática do lançamento, tendo sido a aferição indireta, imbuída dos critérios de proporcionalidade e razoabilidade, capaz de permitir uma maior aproximação dos verdadeiros salários-de-contribuição devidos, motivo pelo qual, não merece prosperar a insatisfação da recorrente.

A propósito, não se pode confundir lançamento por arbitramento, com lançamento arbitrário. O lançamento arbitrário é aquele que foge ao razoável, sendo desproporcional. No presente caso, o lançamento respeitou os princípios da razoabilidade e proporcionalidade e foi baseado em elementos próximos da realidade. O comportamento da fiscalização está, portanto, perfeitamente compatível com o disposto no art. 33, parágrafo 3º da Lei n.º 8.212 de 1991, bem como no art. 148 do CTN.

Ante o exposto, tendo em vista que a recorrente repete, em grande parte, os argumentos de defesa tecidos em sua impugnação, não apresentado fato novo relevante, ou qualquer elemento novo de prova, ainda que documental, capaz de modificar o entendimento exarado pelo acórdão recorrido, reputo hígido o lançamento tributário, endossando a argumentação já tecida pela decisão de piso.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite

Fl. 19 do Acórdão n.º 2401-010.069 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 12268.000113/2009-08