



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.005403/2008-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-008.112 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de abril de 2021
Recorrente MAGNECON TELECOMUNICACOES E EMPREENDIMENTOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/12/2001

USO DE VEÍCULOS PRÓPRIOS DOS EMPREGADOS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE RESSARCIMENTO DE DESPESAS. NÃO CONFIGURAÇÃO DE LOCAÇÃO. INTEGRAÇÃO DO SALÁRIO. ALÍNEA “S” DO § 9º DO ARTIGO 28 DA LEI Nº 8.212/91.

A configuração do caráter indenizatório dos valores descritos na alínea “s” do § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91 depende da comprovação efetiva de que se destinaram tais verbas a compensar os gastos, devidamente comprovados, com os quais teve que arcar o empregado quando da utilização de veículo ou equipamentos próprios na execução de atividades da empresa.

DO ATO DE PROVAR

Para que se produza prova é preciso que se estabeleça uma correlação lógica entre os documentos e os fatos. A prova decorre do vínculo ou correlação lógica estabelecida entre os documentos e os fatos probantes. A mera juntada de documentos aos autos não é suficiente para demonstrar um fato probante.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto da relatora

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros, Virgilio Cansino Gil (Suplente convocado), Sonia de Queiroz Accioly e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2202-008.112 - 2ª Seju/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15504.005403/2008-15

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 438 e ss) interposto contra decisão da Delegacia da Receita Previdenciária (fls. 408 e ss) que declarou o recorrente devedor da Seguridade Social relativamente ao crédito previdenciário correspondente às contribuições previdenciárias devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição dos segurados empregados, contribuição da empresa, financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e a outras entidades e fundos.

A R. decisão proferida pela D. Autoridade Julgadora de 1ª Instância (fls. 408 e ss) analisou as alegações apresentadas e manteve parcialmente a autuação, reduzindo a alíquota de 11% para 8%, relativamente às contribuições de segurados.

Trata-se de crédito previdenciário lançado pela fiscalização contra Magnecon Telecomunicações e Empreendimentos Ltda, através da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) em epígrafe, referente às contribuições destinadas à Seguridade Social.

2. No lançamento antes referido, verificou-se a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou-se a base de cálculo tributável e calculou-se o montante do tributo devido em R\$ 1.459.302,19 (um milhão, quatrocentos e cinquenta e nove mil, trezentos e dois reais e dezenove centavos), consolidado em 26/05/03.

3. De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 51/53, que integra a mencionada notificação, são objeto do lançamento as contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição dos segurados empregados, contribuição da empresa, financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e a outras entidades e fundos. Os fatos geradores das contribuições apuradas ocorreram com o pagamento de remuneração sob a forma de "aluguel de veículos", mensalmente, aos segurados empregados, os quais locam seus veículos para o empregador e não é feita a prestação de contas nos termos do art. 28, §9º, 's' da Lei 8.212/91.

4. Ainda de acordo com o Relatório Fiscal, referidos valores representam remuneração indireta e chegou-se a esta conclusão pela análise dos seguintes fatores: a) o combustível utilizado nos veículos locados é pago pelo empregador; b) a manutenção e os impostos dos veículos são arcados pelo empregador; c) consta em sua escrita contábil gastos com diárias de viagens, ajuda de custo para deslocamentos, despesas de viagem; d) **não há prestação de conta por veículo com a finalidade de apurar gastos dispendidos no período mensal ou quinzenal e quanto sobrou para cada empregado, que se transforma em salário extra.**

DA TRAMITAÇÃO DO PROCESSO

DA IMPUGNAÇÃO

5. Tempestivamente, a Notificada contestou o lançamento, consoante documentos de fls. 74/255, alegando, em síntese, o que segue.

5.1 A Notificada contesta o lançamento realizado sobre valores pagos a título de aluguel de veículos, pois os pagamentos realizados sob a rubrica contábil "aluguel de veículo" estão fundamentados em Contratos de Locação e que a verba paga sequer possui relação com o contrato de trabalho ou, ainda que se entenda decorrente da relação de trabalho, possui natureza indenizatória.

5.2 Diz que juntou, por amostragem, alguns contratos de locação à defesa, mas que a Empresa está à disposição do INSS para apresentar os diversos contratos que demonstram a relação locatícia dos pagamentos efetuados sob a rubrica contábil "aluguel de veículo".

5.3 Alega que existem duas relações jurídicas distintas: a) uma de natureza trabalhista, que consiste nos salários pagos aos empregados; b) outra de natureza civil, devido aos contratos de locação realizados entre a Magnecon e seus próprios empregados ou terceiros, que não possuem vínculo trabalhista com a Notificada.

(...)

5.13 Requer seja reconhecida a improcedência do lançamento do débito e julgada insubsistente a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, declarando-se extinta a obrigação tributária.

DA PRIMEIRA DILIGÊNCIA FISCAL

6. Da análise dos autos e da defesa apresentada, a autoridade competente constatou a necessidade de diligência, conforme despacho de fls.258/259, e solicitou o pronunciamento da fiscalização sobre os argumentos trazidos na defesa e sobre os elementos que a levaram a descaracterizar os contratos de locação e considerar as verbas referentes a estes contratos remuneratórias. Solicitou, ainda, que fosse esclarecido se os valores pagos a "carreiros" envolvem a prestação de serviço de transportador rodoviário autônomo ou se se referem apenas a aluguel de veículo.

7. Em atendimento, emitiu-se a Informação Fiscal de fls.261/263, na qual o fiscal :

7.1 Informa: a) que os contratos de locação de veículo particular não foram apresentados pela empresa no transcurso da fiscalização, tendo sido a mesma autuada pela não apresentação de documentos; b) que dentre as cópias de contratos juntadas á defesa, alguns não se referem ao período do débito lavrado, outros, além de representar parte diminuta do débito, não foram acompanhados dos recibos de pagamento dos motoristas e do aluguel do carro correspondente a tais contratos; c) que nestes contratos fica bem claro a prestação de serviços de motorista para a contratante Magnecon Telecomunicações e Empreendimentos Ltda, conforme expresso no item 2 da cláusula 1a de todos eles.

(...)

DA DECISÃO-NOTIFICAÇÃO 11.401.4/0039/2004

8. Da análise da impugnação, da informação fiscal e demais elementos constantes nos autos, a autoridade competente declarou o lançamento procedente em parte, conforme Decisão Notificação n.º 11.401.1/0039/2004 (fls.278/284).

9. Todavia, a referida decisão não foi homologada pelo então Chefe da Divisão da Receita Previdenciária, pois, conforme despacho da Divisão da Receita Previdenciária da Gerência-Executiva do INSS em Belo Horizonte (fls.298/301) foi constatada a necessidade de Relatório Fiscal Complementar, com reabertura do prazo de defesa, para que fosse esclarecido se as contribuições exigidas decorrem de pagamentos feitos a segurados integrantes do quadro de empregados da empresa ou de pagamentos a carreiros não considerados pela empresa notificada como segurados/autônomos, ou ainda, de valores pagos a segurados empregados e carreiros.

10. De acordo com o referido despacho, a Decisão Notificação n.º 11.401.1/0039/2004 deve ser anulada e outra emitida em sua substituição após a realização de nova diligência para:

a) solicitar e examinar os contratos de locação de veículos e recibos de pagamentos dos alugueis e da remuneração dos trabalhadores; b) verificar a ocorrência de simulação, de forma a possibilitar a desconsideração dos contratos de locação do veículo; c) uma vez apresentados os contratos de locação e não sendo possível desconsidera-los, deverão ser identificados os valores referentes a remuneração do carreiro e os referentes ao aluguel dos veículos, ficando a exigência fiscal restrita à remuneração paga aos trabalhadores; d) não sendo apresentados novos contratos de locação, nem os recibos respectivos, deverão ser analisados os contratos de locação carreados pela defesa, inclusive os juntados aos autos da NFLD n.º35.536.173-6 e o acolhimento ou não dos mesmos deverá ser feito na forma exposta nas alíneas anteriores.

DA SEGUNDA DILIGÊNCIA FISCAL

11. Em atendimento, o fiscal notificante emitiu o Relatório Fiscal Complementar de fls.3031307, no qual esclarece:

11.1 que os fatos geradores das contribuições exigidas estão consignados no Anexo Relatório Fatos Geradores (fls.22/27) e resultaram do pagamento de remuneração aos segurados-empregados, sob a rubrica "locação de veículos", não incluída nas folhas de pagamento.

(...)

11.9 que foram lavrados diversos autos de infração que possuem relação com o presente lançamento: Al n.º35.536.176-0 — pela não escrituração de todos os fatos geradores de contribuição em títulos próprios de sua contabilidade; Al n.º35.536.177-9 — pela não inclusão da remuneração nas folhas de pagamento; Al n.º35.536.178-7 — pela empresa não efetuar descontos na remuneração paga a segurados empregados; Al n.º35.536.209-0 — pela não apresentação dos documentos solicitados.

DA DECISÃO NOTIFICAÇÃO N.º 11.401.4/0267/2005

12. Em 30/08/2004 foi dada ciência do Relatório Fiscal Complementar ao contador da empresa-notificada, Sr.Valdeci da Rocha, conforme assinatura aposta as fls.307. Todavia, tendo em vista a inexistência, nos autos, de procuração da empresa outorgando poderes de representação ao Sr.Valdeci da Rocha, foi determinada diligência fiscal, conforme despacho de fls.319/321 para: a) juntada do referido documento, com validade para 30/08/2004 e, após, emissão de Reforma de DN; b) não sendo possível a juntada da procuração, novo envio do Relatório Fiscal Complementar a empresa e reabertura do prazo de defesa.

13. Em cumprimento a diligência solicitada, o fiscal notificante informou (fls.326) que apesar de ter solicitado à empresa-notificada, através de TIAD (fls.323 e AR de fls.324), a procuração para o contador Valdeci da Rocha, válida para o período de 01/08/2004 a 14/03/2005, o referido documento não foi apresentado.

14. Assim, tendo em vista a necessidade de nova intimação do Relatório Fiscal Complementar e da reabertura do prazo de defesa, e considerando que a empresa já havia sido cientificada da DN n.º11.401.4/0039/2004, foi emitida a DN n.º11.401.4/0267/2005, sem apreciação do mérito, apenas declarando nula a DN n.º11.401.4/0039/2004.

DA NOVA IMPUGNAÇÃO

15. Como já havia sido cientificada da DN n.º11.401.4/0039/2004 em 20/09/2004 (fls.278), intempestivamente, em 26/10/2004 (cf.data de postagem do correio as fls.349) a empresa apresentou recurso ao Conselho de Recursos da Previdência Social (fls.338/347), desacompanhado do depósito recursal obrigatório.

16. Tendo sido notificada do Relatório Fiscal Complementar (fls.303/307), em 06/09/2005 (cf.data e assinatura aposta as fls.335), tempestivamente, em 14/09/05 e em 21/09/2005, conforme comprovam as datas de postagem do correio as fls.360 e 394, a empresa apresentou novas impugnações (fls.351/359 e 362/393).

17. Tanto na pega recursal, quanto nas pegas de defesa, a notificada não apresenta argumentos novos. Em suma, alega que o Relatório Fiscal Complementar em nada altera o raciocínio desenvolvido em sua primeira pega de defesa e ratificando o que já havia alegado, aduz:

17.1 que a fiscalização não quis analisar toda a documentação que foi integralmente posta a sua disposição, inserindo os contratos de alugueis e a contabilidade da empresa, com escrituração totalmente regular.

17.2 que entregou ao fiscal todos os documentos solicitados através de TIAD e que o mesmo não os analisou de forma pormenorizada. Que não se justifica a conduta do fiscal, de ignorar a documentação apresentada e pretender a inversão do ônus da prova para elidir uma inscrição de ofício.

17.3 que esta presunção do fiscal acarretaria o fechamento da empresa, vez que o valor da NFLD atinge R\$ 1.459.302,19.

17.15 Requer seja reconhecida a improcedência do lançamento do débito e julgada insubsistente a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, declarando-se extinta a obrigação tributária.

DA TERCEIRA DILIGÊNCIA FISCAL

18. Em atendimento ao despacho de fls.397, que solicitou o cumprimento da diligência solicitada no despacho da Divisão da Receita Previdenciária da Gerência-Executiva do INSS em Belo Horizonte (fls.298/301) e a manifestação sobre as matérias de fato trazidas nas impugnações e recurso apresentados, o fiscal notificante esclareceu, às fls.400:

a) que cientificada dos TIAD's, nos quais foram solicitados os documentos necessários ao cumprimento da diligência fiscal com a finalidade de elucidar os fatos geradores do débito lavrado, a empresa-notificada não apresentou a documentação no prazo estabelecido nos mesmos. Que em virtude de tal fato, a empresa foi autuada através do AI nº35.452.155-1.

h) que face ao exposto, mantém o lançamento conforme destacado no Relatório Fiscal Complementar de fls.303/307.

c) que as impugnações trazidas As fls.338/349; 351/360 e 362/394 já foram amplamente contestadas pela fiscalização, estando as razões do presente débito fartamente expostas nos relatórios fiscais e anexos. Tais impugnações não mudam em nada o entendimento da fiscalização quanto ao débito lançado e ao valor do mesmo. (g.n.)

A Autoridade Julgadora considerou o lançamento procedente em parte, retificando o crédito inicialmente lançado para o montante de R\$1.344.996,65, em decisão com a seguinte ementa:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. SALÁRIO INDIRETO. LOCAÇÃO DE VEÍCULOS.

Entende-se por salário de contribuição a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, inclusive os ganhos habituais sob forma de utilidades.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE

Cientificado da decisão de 1ª Instância, aos 11/10/2006 (fls. 434), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 09/11/2006 (fls. 437 e 438 e ss), insurgindo-se contra o lançamento ao enfoque que os pagamentos pagos com base nos contratos de locação, tinham natureza indenizatória, de forma a serem indevidas contribuições previdenciárias. Sustenta que a locação não possuía qualquer relação direta com o contrato de trabalho, e que sua origem era cível, meramente locatícia. Segundo o recorrente: *“Evidente que, neste contexto, não há que se falar em prestação de conta por veículo. Sendo a verba paga em função de um contrato de locação, pouco importa os gastos efetivos do locador com o seu veículo. Assim, a Magnecon não tem mesmo que controlar quais despesas fez o locador do veículo. Paga-se pela mera locação diária do veículo, em uma relação jurídica distinta do contrato de trabalho. A escrituração estabelecida na Notificação para os denominados "CARRETEIROS" diz respeito aos pagamentos que eram realizados para terceiros que não eram empregados da Magnecon e possuíam apenas o vínculo de locação.(...) Não há em relação às verbas de locação qualquer retribuição pelo trabalho. Há sim utilização PARA o trabalho, como instrumento da atuação do funcionário, de forma que, mesmo que se entenda ser a parcela paga em decorrência da relação de emprego, a mesma possui natureza indenizatória.”*

Assinala que a Autoridade Autuante presumiu a existência de salário indireto, por meros indícios.

Pede o cancelamento da presente autuação.

Juntou documentos.

O Recurso inicialmente foi considerado deserto (fls. 533/534), desacompanhado de depósito recursal.

Após apresentação de Mandado de Segurança, o TRF-1ª Região determinou o processamento do recurso (fls. 627 e ss).

Esse, em síntese, o relatório.

Voto

Conselheira Sonia de Queiroz Accioly, Relatora.

Sendo tempestivo, conheço do recurso e passo ao seu exame.

Da Instrução e Dos Fatos

Segundo a fiscalização (fls. 52) “*A atividade desenvolvida pelo empregador é a manutenção, instalação de redes de telefonia, prestando serviços para a Telemar, e outras Concessionárias de serviço público de Telecomunicações, o combustível é fornecido pelo empregador, através de postos contratados, o acerto com os mesmos é feito mensalmente, quando são emitidas as notas fiscais. Os valores pagos representam mais de 50% do salário pago na folha mensal a estes empregados*”.

A fls. 89 e ss, foram juntados contratos de locação de veículos, que trazem, dentre outras cláusulas, a abaixo reproduzida:

1. O objeto presente contrato é o aluguel do veículo abaixo discriminado, de propriedade do CONTRATADO.

Veículo : VW Modelo : GOL 1000

Placa LIL 1261 Cor : BRANCA

Combustive! : GASOLINA Ano : 1993

N. Chassi : 9BWZMOZPT145451

2. O CONTRATANTE pagará ao CONTRATADO pela locação do referido veículo e serviços de motorista, o valor de RS 28,00 (Vinte e oito reais) diários.

No curso da instrução, a defesa colacionou diversas decisões judiciais, proferidas pela Justiça do Trabalho em que era parte, como a de fls. 179 e ss, indicativas que os valores pagos a título de locação de veículos aos empregados tinham natureza indenizatória, em que pese, nem sempre, o assunto fosse o objeto da lide.

Algumas decisões, como a inserta às fls. 186 e ss, decidem a temática em Reclamatória Trabalhista: “*O aluguel ou que outro título tenha o valor que a empresa pague ao seu empregado como ressarcimento por estar usando o carro próprio em serviço, constitui parcela de natureza indenizatória ou avença civil, locatícia e não salário*”.

Não é possível verificar se existe a coincidência de períodos, valores e empregados para todas as decisões. Daí, além de não vincular a Administração Tributária, os conceitos exarados nas sentenças e acórdãos da justiça de trabalho não servem para afastar a aplicação concreta da lei, no presente caso.

No curso do processo, a Autoridade Julgadora converteu o julgamento em diligência em algumas ocasiões, a fim de que fossem acostados esclarecimentos. A fls. 260/261, buscou-se trazer, aos autos, elementos de convicção a respeito da natureza das locações pagas.

A fls. 263, a Autoridade Lançadora asseverou que: *“Não se trata apenas da locação do veículo como afirma em sua defesa, muito menos de carreteiros autônomos, sendo que a notificada não apresentou nenhum documento que comprove esta situação (folha de pagamento de autônomos , GFIP de autônomos , inscrição de segurado autônomo) , todos estes documentos solicitados em TIAD (termo de intimação para apresentação de documentos)”*.

Após os esclarecimentos, novamente o julgamento foi convertido em diligência fls. 301 e ss), a fim de que a fiscalização delimitasse a autuação.

Extrai-se da decisão (301 e ss):

2. Embora os fatos especificados acima puderam ser apreendidos a partir de cuidadosa leitura, outros, de especial importância, não se encontram dirimidos nestes autos. A subsunção do fato à norma previdenciária exige a perfeita identificação dos segurados incluídos no lançamento fiscal. Na espécie, não se pode dizer, sem vacilar, que as contribuições aqui exigidas decorrem de pagamentos feitos a segurados integrantes do quadro de empregados da empresa, ou de pagamentos a carreteiros não considerados pela empresa notificada como segurados empregados/autônomos, ou, ainda, de valores pagos a segurados empregados e a carreteiros.

(...)

10. A esse respeito, nota-se que a Impugnante juntou diversas decisões trabalhistas de primeira e segunda instâncias, que trataram dos contratos de locação de veículos celebrados entre a empresa-notificada e seus empregados. Tais decisões reconheceram a validade de tais ajustes e a natureza indenizatória do pagamento (doc. de fls. 148, 161, 173, 179, 185, 198, 207, 219, 235 e 245).

12. Com prudência e objetividade pode-se dizer que os "contratos de locação de veículos" juntados à defesa não podem ser simplesmente afastados, sem que se demonstre, previamente, sua ineficácia decorrente da existência de simulação. É possível, todavia, dizer que tais contratos apresentam uma particularidade - nos valores avançados acham-se incluídos não só as importâncias referentes aos alugueis pela locação do veículo como a contraprestação pelo serviço de transportador (fls. 92).

(...)

15. Outro aspecto que merece apreciação diz respeito à exibição dos contratos de locação. É verdade que, na defesa, somente poucos contratos foram juntados, mas enquanto não for possível demonstrar qualquer simulação, pelo menos os contratos que instruíram a impugnação deverão ser considerados pela fiscalização previdenciária.

16. Com relação aos demais contratos, que não teriam sido carreados para os autos em face do grande volume, mas que estariam à disposição da fiscalização, embora já tendo sido efetuada uma diligência à empresa para examiná-los, a qual não obteve sucesso, deverá ser efetuada nova visita fiscal, pois a desorganização da documentação não pode servir de fundamento para a manutenção do procedimento fiscal nos termos em que foi feito.

Foi elaborado Relatório Complementar (fls. 309 e ss), donde se extrai:

10. Cabe ressaltar, neste ponto; que a empresa-notificada desenvolve atividades de reparo e instalação de redes de telefonia fixa, aérea e subterrânea, em diversas localidades, para prestadoras de serviços públicos de telecomunicações, como a Telemar. Para a execução desses serviços, os trabalhadores necessitam de escadas, para subir em postes; botijão de gás, para acender lampiões nas redes subterrâneas e outras ferramentas, cabos etc., sendo o veículo indispensável para os deslocamentos constantes, para o transporte do material e de ferramentas de trabalho.

11. Os motoristas ficam à disposição dos solicitantes dos serviços, podendo ser chamados a qualquer momento, havendo intensa demanda de trabalho nos períodos de chuvas, em que ocorrem grandes estragos nas redes de telefonia. Essa disponibilidade total do motorista do veículo pode ser comprovada pela leitura da cláusula VIII dos contratos, que apresenta o seguinte conteúdo:

"Da Utilização do Adesivo" - "O locador é obrigado a utilizar o Adesivo com o símbolo da locatária nas portas de frente e atrás o adesivo da Telemar com os dizeres: (A serviço da Telemar), sob pena de multa de 10% sobre o valor deste contrato. Em caso de reincidência além da multa de 10% pagará de imediato à locatária o valor correspondente a 50% do valor total corrigido deste contrato, correspondente à multa contratual, referente as perdas e danos em decorrência da rescisão. Parágrafo único. O adesivo não poderá ser danificado pelo locador ou terceiros, zelando o locatário para não ocorrer dano e/ou extravio do adesivo."

12. Com efeito, essa disponibilidade do motorista para a prestação dos serviços, aliada a uma atuação necessária à consecução dos fins da empresa, deixa evidenciado que tais trabalhadores não podem ser tidos como meros carreteiros autônomos (transportador rodoviário autônomo) e, sim, como segurados empregados submetidos ao poder diretivo do empregador. Ademais, há que se ter em vista que não há diferenciação na forma da prestação dos serviços desses chamados carreteiros autônomos e dos motoristas—empregados da empresa, o que reafirma que tais trabalhadores, independentemente da rotulação dada pelo contribuinte, são segurados empregados.

Nova decisão foi proferida (fls. 408 e ss), após cientificação do Recorrente e apresentação de defesa complementar (fls. 357 e ss).

Nessa nova decisão, a Autoridade Julgadora afirmou que:

23. Contratos de locação em geral possuem natureza civil, porém, a defendente não fez prova de que locava veículos; os contratos juntados à defesa não condizem com o lançamento da presente NFLD, além de conter cláusula específica (item 2 da cláusula primeira) de que o valor pago envolve serviços de motorista.

24. A existência de tais contratos de "aluguel de veículos" não pôde ser comprovada, pois, conforme citado no item 7.6 desta decisão, em diligência fiscal específica para atender aos argumentos aduzidos na defesa, a fiscalização não foi atendida. Na referida ocasião, apesar da defendente alegar que está a disposição para anexar mais documentos, o responsável pela empresa recusou-se a assinar os termos de ciência da ação fiscal e solicitação de documentos (TIAF e TIAD), sendo os mesmos enviados pelo correio.

25. Por meio de TIADs específicos (cópias de fls. 264/268) foram solicitados tais documentos, que não foram apresentados pela empresa, o que ocasionou a lavratura do Auto de Infração n.º 35.536.209-0 pela não apresentação de documentos. O referido auto de infração foi julgado procedente, conforme Decisão-Notificação n.º 11.401.4/0038/2004, o que demonstra que a empresa não conseguiu comprovar que, de fato, havia disponibilizado à fiscalização os documentos solicitados.

26. Logo, necessário concluir que o argumento de que os veículos são locados e que existem contratos de locação não pode ser aceito, por ausência de documentação comprobatória, importando em mera simulação por parte da empresa, forjando uma relação locatícia que não existe, com o intuito de furta-se do pagamento das contribuições previdenciárias devidas.

(...)

29. Da leitura do citado dispositivo legal, que também foi transcrito pelo contribuinte em todas as suas peças de defesa, infere-se que o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado apenas não integra o salário de contribuição se forem devidamente comprovadas as despesas realizadas. Logo, como o próprio Impugnante admite não haver prestação de conta por veículo, as verbas pagas a título de "aluguel de veículos" não são isentas de contribuições sociais, não configuram hipótese de não

incidência (Lei 8.212/91, art. 28, §9º), constituem salário indireto e integram o conceito de remuneração.

30. Ainda dentro deste contexto, a Convenção Coletiva de Trabalho citada pela Impugnante diz que o veículo cedido pela empresa, de propriedade do funcionário ou de terceiros, não é considerado salário in natura. Tal dispositivo não possui pertinência com o caso em questão, visto que se refere a veículo cedido pela empresa ao empregado e não a locação de veículos dos empregados pela empresa.

(...)

32. O vínculo apenas de locação não encontra respaldo, pois, de acordo com as cópias dos contratos particulares de locação de veículo juntados A defesa às fls. 88/111, o item 2 da cláusula primeira dispõe que "O contratante pagará ao Contratado pela locação do referido veículo e serviços de motorista, o valor de R\$ 28,00 (vinte e oito reais) diários" (g.n.).

33. Portanto, não se trata apenas de locação de veículos, mas também de serviços de motorista, logo, os valores pagos envolvem retribuição pelo trabalho, constituindo remuneração, por conseguinte, salário de contribuição nos termos do art. 28, I da Lei 8.212/91.

34. Cabe ressaltar que é aplicado à relação previdenciária o princípio da primazia da realidade, que significa que os fatos relativos ao contrato de trabalho devem prevalecer em relação à aparência que, formal ou documental, possam oferecer. Em qualquer hipótese, os fatos devem prevalecer sobre o contido nos documentos.

O Recorrente apresentou recurso e acostou notas fiscais de serviços, GPS, GFIP, Relação de Trabalhadores no Arquivo SEFIP (fls. 438 e ss), até então não trazidas ao processo e que não podem ser conhecidas, já que precluso o momento probatório, consoante art. 15 da PAF, não excetuado pelo §4º, do 16, do Decreto 70.235/72.

Doutro lado, mesmo que assim não fosse, ou seja, mesmo que a documentação fosse conhecida nesse momento, é preciso salientar que a documentação juntada, desprovida de mínima correlação lógica, não se traduz em elemento com força probante.

Para que se produza prova é preciso que se estabeleça uma correlação lógica entre os documentos e os fatos.

A prova decorre do vínculo ou correlação lógica estabelecida entre os documentos e os fatos probantes.

A mera juntada de documentos aos autos não é suficiente para demonstrar um fato probante. Isso também afasta a análise dos documentos trazidos com o recurso.

Do Mérito

Segundo consta da peça de defesa, o Recorrente alega os pagamentos com base nos contratos de locação, tinham natureza indenizatória, de forma a serem indevidas contribuições previdenciárias. Sustenta que a locação não possuía qualquer relação direta com o contrato de trabalho, e que sua origem era cível, meramente locatícia.

Vejamos a fundamentação da R. Decisão Recorrida (fls. 415 e ss), a respeito da alegação:

23. Contratos de locação em geral possuem natureza civil, porém, a defendente não fez prova de que locava veículos; os contratos juntados à defesa não condizem com o lançamento da presente NFLD, além de conter cláusula específica (item 2 da cláusula primeira) de que o valor pago envolve serviços de motorista.

24. A existência de tais contratos de "aluguel de veículos" não pôde ser comprovada, pois, conforme citado no item 7.6 desta decisão, em diligência fiscal específica para

atender aos argumentos aduzidos na defesa, a fiscalização não foi atendida. Na referida ocasião, apesar da defendente alegar que está a disposição para anexar mais documentos, o responsável pela empresa recusou-se a assinar os termos de ciência da ação fiscal e solicitação de documentos (TIAF e TIAD), sendo os mesmos enviados pelo correio.

25. Por meio de TIADs específicos (cópias de fls. 264/268) foram solicitados tais documentos, que não foram apresentados pela empresa, o que ocasionou a lavratura do Auto de Infração n.º 35.536.209-0 pela não apresentação de documentos. O referido auto de infração foi julgado procedente, conforme Decisão-Notificação n.º 11.401.4/0038/2004, o que demonstra que a empresa não conseguiu comprovar que, de fato, havia disponibilizado à fiscalização os documentos solicitados.

26. Logo, necessário concluir que o argumento de que os veículos são locados e que existem contratos de locação não pode ser aceito, por ausência de documentação comprobatória, importando em mera simulação por parte da empresa, forjando uma relação locatícia que não existe, com o intuito de furta-se do pagamento das contribuições previdenciárias devidas.

Natureza indenizatória da verba paga a título de "aluguel de veículos"

27. O art. 28, inciso I, da lei 8.212/91, preconiza:

"Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10/12/197) (...)"

28. No mesmo texto legislativo encontramos uma enumeração exaustiva de exceções, pagamentos realizados pelo empregador a seus empregados que, apesar de alguns integrarem o conceito de remuneração, não integram o de salário-de-contribuição, art. 28, §9º da Lei n.º 8.212/91. No caso sob exame, encontramos a seguinte previsão legal:

"Lei n.º 8.212/91, art. 28

§ 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; (g.n.) (...)"

29. Da leitura do citado dispositivo legal, que também foi transcrito pelo contribuinte em todas as suas peças de defesa, infere-se que o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado apenas não integra o salário de contribuição se forem devidamente comprovadas as despesas realizadas. Logo, como o próprio Impugnante admite não haver prestação de conta por veículo, as verbas pagas a título de "aluguel de veículos" não são isentas de contribuições sociais, não configuram hipótese de não incidência (Lei 8.212/91, art. 28, §9º), constituem salário indireto e integram o conceito de remuneração.

30. Ainda dentro deste contexto, a Convenção Coletiva de Trabalho citada pela Impugnante diz que o veículo cedido pela empresa, de propriedade do funcionário ou de terceiros, não é considerado salário in natura. Tal dispositivo não possui pertinência com o caso em questão, visto que se refere a veículo cedido pela empresa ao empregado e não a locação de veículos dos empregados pela empresa.

Escrituração estabelecida na Notificação para os denominados "Carreiros"

31. A alegação de que a escrituração estabelecida na Notificação para os denominados "Carreiros" diz respeito a pagamentos que eram realizados para terceiros que não eram empregados da Magnecon e possuíam apenas vínculo de locação não procede.
32. O vínculo apenas de locação não encontra respaldo, pois, de acordo com as cópias dos contratos particulares de locação de veículo juntados a defesa às fls. 88/111, o item 2 da cláusula primeira dispõe que "O contratante pagará ao Contratado pela locação do referido veículo e serviços de motorista, o valor de R\$ 28,00 (vinte e oito reais) diários" (g.n.).
33. Portanto, não se trata apenas de locação de veículos, mas também de serviços de motorista, logo, os valores pagos envolvem retribuição pelo trabalho, constituindo remuneração, por conseguinte, salário de contribuição nos termos do art. 28, I da Lei 8.212/91.
34. Cabe ressaltar que é aplicado a relação previdenciária o princípio da primazia da realidade, que significa que os fatos relativos ao contrato de trabalho devem prevalecer em relação a aparência que, formal ou documentalmente, possam oferecer. Em qualquer hipótese, os fatos devem prevalecer sobre o contido nos documentos.
35. Da análise do levantamento foi verificado o emprego da alíquota de 11% para a contribuição dos segurados, tal alíquota fica alterada para a alíquota mínima de 8%.
36. Prevalece, pois, o lançamento fiscal, não tendo sido carreados para os autos argumentos e/ou documentos capazes de ensejar a improcedência do crédito previdenciário lançado na presente NFLD, conforme requerido na defesa.
37. O lançamento originalmente apurado fica alterado, conforme item 35 desta Decisão-Notificação, e de acordo com o Formulário para Cadastramento e Emissão de Documentos — FORCED de "retificação", às fls. 269/277, sendo mantido integralmente nas demais rubricas.

Em suma, a controvérsia reside em saber se os valores pagos aos empregados do Recorrente, a título de locação de veículos, são de natureza salarial e estão sujeitos à incidência das contribuições previdenciárias.

O Recorrente alega que a natureza jurídica dos contratos de alugueis de veículos pagos aos seus empregados é de contraprestação decorrente de contrato de locação, portanto, o recebimento dessas verbas não poderia ser incluído no conceito de salário contribuição, já que não podem ser classificados como verbas salariais.

As contribuições sociais previdenciárias são baseadas na folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício, conforme art. 195, I, da Constituição Federal (CF/88)

O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário - RE - nº 166.722/RS firmou entendimento de que as definições do art. 195, I, da CF/88, devem ser interpretadas em consonância com a dimensão que lhes são dadas pelo Direito do Trabalho, ainda que para fins previdenciários, evitando-se que seja conferido um conceito de remuneração distinto para cada ramo do direito - previdenciário e trabalhista.

Assim, vê-se que o termo salário nasce de uma relação de contrato de trabalho, sendo regulado pela esfera trabalhista e não pelo direito tributário. O direito do trabalho delimita a sua abrangência, o que serve de base para as relações tributárias. Portanto, as parcelas reconhecidas como salariais pela justiça trabalhista devem ser incluídas na base de cálculo de tais contribuições, salvo os casos de isenção prevista em lei.

O art. 201, § 11, da CF/88, dispõe que "*os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e consequente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei*".

O artigo 28 da Lei nº 8.212/91 assim estabelece:

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;

(...)

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

(...)

s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade quando devidamente comprovadas as despesas realizadas;

Observa-se que são excluídas do conceito de remuneração, para fins de incidência das contribuições previdenciárias, as despesas pelo uso de veículo do empregado, desde que devidamente comprovadas as despesas realizadas. A condição para que não integre o salário-de-contribuição é a comprovação efetiva das despesas ocorridas, para que fique confirmado que tais verbas foram realmente utilizadas para esse fim, com caráter nitidamente indenizatório.

No caso concreto, verifica-se que o Recorrente efetuava o pagamento referente a locação de veículos de seus empregados.

Ainda que se admitisse a existência dos pactos negociais entre a empresa e empregados, tendo como objeto o ressarcimento de despesas (para afastar a incidência da tributação), o legislador impôs a condição de que haja a devida comprovação dos dispêndios efetivos em decorrência do uso de seu próprio veículo, pelos empregados, em suas atividades na empresa. Essa exigência visa justamente evitar um desvirtuamento dos objetivos da isenção, para que não se comprometa o direito dos trabalhadores de um lado e o interesse público de outro.

Segundo o Código Tributário Nacional (CTN), nos casos de outorga de isenção, deve-se interpretar a norma de forma literal.

CTN - Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

A instrução processual não demonstra, em momento algum, a comprovação e a efetividade dos dispêndios, nem mesmo agora no Recurso.

Diante do exposto, entendo que não tem razão a Recorrente, devendo ser mantido o lançamento fiscal.

Da aplicação da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14 de 2009

Saliente-se que, para os fatos geradores ocorridos até 03/12/2008, a autoridade responsável pela execução do acórdão deverá observar o princípio da retroatividade benigna previsto no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, em face das penalidades aplicadas às contribuições previdenciárias nos lançamentos de obrigação principal e de obrigação acessória, em conjunto ou isoladamente, previstas na Lei n.º 8.212/1991, com as alterações promovidas pela MP 449, de 03/12/2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27/05/2009, conforme Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14 de 2009.

CONCLUSÃO.

Pelo exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly