



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

Processo n° 15504.012252/2008-43
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-003.320 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de janeiro de 2013
Matéria SALÁRIO INDIRETO: VEÍCULO
Recorrente PROLOGI CONS LOGISTICA EMPRESARIAL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. LOCAÇÃO PELA EMPREGADORA DE VEÍCULOS DE PROPRIEDADE DOS EMPREGADOS DA EMPRESA. SALÁRIO UTILIDADE. NECESSIDADE DA LOCAÇÃO PARA A PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS CONTRATADOS. AUSÊNCIA DE RECIBOS DE DESPESAS INCORRIDAS COM O USO DO VEÍCULO. DESNECESSIDADE EM FACE DO CARACTERIZADO REEMBOLSO DE DESPESAS INCORRIDAS. NÃO INCIDÊNCIA. A locação de veículos dos empregados da empresa, quando demonstrada a necessidade de tal providência para que os serviços venham a ser prestados pelo contratado enseja o entendimento de que os valores pagos, a princípio o são em decorrência da natureza do serviços prestado, e não como retribuição pelo serviço prestado. Não obstante, o fato de não haverem sido carreados aos autos recibos ou comprovantes das despesas incorridas na utilização do veículo para fins de reconhecimento da isenção preconizada pelo art. 28, § 9º, alínea “s”, da Lei 8.212/91, fica elidido em razão de que, no presente caso, é o empregado quem fica responsável e assume o risco pelas despesas de combustível, manutenção, taxas, pedágios, dentre outras, inerentes e notórias ao uso do veículo para a prestação dos serviços contratados antes de receber os valores da locação.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

Julio César Vieira Gomes - Presidente

Lourenço Ferreira do Prado - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Tiago Taborda Simões, Ronaldo de Lima Macedo e Lourenço Ferreira do Prado.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por PROLOGI CONSULTORIA E LOGÍSTICA LTDA, em face de acórdão que manteve a integralidade do Auto de Infração n. 37.157.055-7, lavrado para a cobrança de contribuições sociais previdenciárias parte dos segurados, incidentes sobre os valores pagos aos seus empregados a título de locação de veículos.

Consta do relatório fiscal que foi apurada a existência de conta denominada LOCAÇÃO DE VEÍCULOS na contabilidade. Diante de tal fato, requeridos os esclarecimentos sobre os pagamentos efetuados, a recorrente apresentou à fiscalização extratos bancários e contratos de locação de veículos firmados com os seus segurados empregados.

Ao que se depreende das ponderações do fiscal autuante os segurados empregados, proprietários dos veículos, eram os locadores dos veículos à recorrente, tida como locatária.

Sobre a natureza dos contratos de locação, assim constou do relatório fiscal da infração:

[..]Foi constatado que, apesar de o veículo ficar em poder do empregado da empresa, não foi apresentada documentação que comprove uma prestação de contas, um controle da quantidade de quilômetros rodados por cada veículo. A inexistência de documentação que discrimine as despesas realizadas pelos empregados com os veículos locados faz concluir que a auditada não tem controle sobre o uso da coisa por ela locada. Pode o empregado utilizar-se do veículo do modo que lhe convier, tanto para a execução do trabalho como para o seu uso pessoal.

9. O valor mensal acordado pela locação entre a auditada (locatária) e o empregado, na condição de suposto locador, 6, em média, equivalente a 59% do valor do salário mensal do trabalhador.

[...]

11. Deve-se ressaltar que a utilização de contratos de locação de veículos não aconteceu de forma esporádica e nem tampouco em casos isolados. Ao longo do ano de 2004, a auditada firmou contratos de locação de veículos com 53 de seus 140 empregados (média do ano), contratos esses que chegaram a um montante total de R\$ 183.480,13 (cento e oitenta e três mil, quatrocentos e oitenta reais e treze centavos) no ano de 2004.

12. Vale mencionar que a periodicidade inicial de cada contrato de locação era de um ano, ficando comprovado, dessa forma, a habitualidade dos ganhos por parte do empregado, e que esses contratos poderiam ser renovados sistematicamente enquanto durasse o contrato de trabalho do empregado.

13. Ressaltamos que, o fato de a empresa denominar as parcelas pagas como parcelas do contrato de locação não modifica sua natureza jurídica de remuneração, visto que tal valor acresceu o patrimônio do empregado, tendo sido concedido como um plus na sua remuneração em decorrência do vínculo laboral.

[...]

18. Para que o ressarcimento de despesas pelo uso do veículo se exclua do campo de incidência da contribuição previdenciária, faz-se necessário que haja a comprovação de que o pagamento não se reverteu em prol do empregado, mas que representou apenas o reembolso de uma despesa tida como condição imprescindível para a execução do serviço. Caso contrário, o pagamento se situa no caso geral estabelecido pelo artigo 28, I da Lei nº 8.212/91.

O lançamento compreende o período de 01/2004 a 12/2004, tendo sido o contribuinte cientificado em 22/07/2008 (fls. 01).

Devidamente intimado do julgamento em primeira instância (fls. 594/599), a recorrente interpôs o competente recurso voluntário, através do qual sustenta:

1. que executa a prestação dos serviços em diversos entes de nossa Federação, necessitando que seus empregados realizassem deslocamentos constantes aos locais efetivos da execução dos serviços contratados, motivo pelo qual necessitavam ter à sua disposição veículos a fim de executarem os serviços prestados pela recorrente;
2. que tal fato, contudo, não era, e nunca foi impeditivo à contratação dos empregados. Mas, com fim de cumprir a prestação dos serviços, sempre foi imprescindível a utilização de automóveis (próprios ou não) pelos seus colaboradores;
3. que no período auditado (janeiro de 2004 a dezembro de 2004), conforme contratos juntados, não havia uma única modalidade de locação de veículos, mas, no mínimo três. 1) locação de empresas especializadas; 2) locação de terceiros pessoas físicas e 3) locação dos próprios funcionários;
4. que nos contratos com empresas especializadas em locação de veículos, os valores praticados eram muito maiores do que os acordados com os empregados que locavam seus veículos à empresa;
5. que na segunda modalidade de locação (terceiros) o pagamento da verba relativa ao aluguel era repassada a terceiros, e não aos seus segurados empregados, o que não permite a sua caracterização como salário;
6. que caso os empregados não possuíssem veículo próprio e o quisessem locar à recorrente, esta disponibilizava ao mesmo outros veículos (locados de empresas especializadas ou

- terceiros pessoas físicas) para que então pudesse exercer suas atividades;
7. que a locação de veículos de empregados era prática excepcional e foi elevada no ano de 2004 em razão das necessidade dos clientes da recorrente;
8. que muitos dos funcionários que constaram no anexo do Auto de Infração não laboraram durante todo o ano na empresa, tendo sido rescindidos os seus contratos de locação;
9. que havia, em alguns contratos, o adicional por quilometro rodado, vez que, existiam funcionários que realizavam um percurso mais extenso para exercer suas atividades laborais. Tal medida se tornava necessária, com o fim de ressarcir o desgaste e a depreciação extra que o veiculo sofria. Este Complemento, por assim dizer, foi estipulado quando o deslocamento superasse os 2.000 km/mês, o que demonstra a preocupação da Recorrente em apenas ressarcir as despesas em virtude de maior desgaste do automóvel utilizado;
10. que os valores pagos eram efetivamente indenizatórios das despesas incorridas com os veículos, não podendo, portanto, estarem sujeitos à incidência de contribuições previdenciárias;
11. que a cláusula 3.2 dos contratos previam que o valor da locação determinava estarem nele englobados todas as despesas de pedágios, combustível, impostos, licenciamentos, manutenção preventiva, estacionamento, multas, etc.;
12. cita doutrina e jurisprudência no sentido de que o aluguel de veículos de empregados não pode ser considerado como salário de contribuição;

Processado o recurso sem contrarrazões da Procuradoria da Fazenda Nacional, subiram os autos a este Eg. Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Lourenço Ferreira do Prado, Relator

CONHECIMENTO

Tempestivo o recurso e presentes os demais pressupostos de admissibilidade, dele conhecido.

Sem preliminares.

MÉRITO

Conforme já relatado, cumpre-nos saber se os valores da locação de veículos dos empregados da recorrente pode ou não ser considerada como base de cálculo das contribuições previdenciárias lançadas.

Da análise do relatório fiscal percebe-se que a recorrente efetuava a locação de veículos de seus empregados, mediante contrato de locação, para que estes pudessem vir a exercer suas funções, que exigiam deslocamento a outras unidades da federação, além dos deslocamentos dentro da própria unidade.

A fiscalização, ao analisar os contratos, percebeu que estes deveriam ser considerados como efetivo salário uma vez que a recorrente não demonstrou que os valores pagos eram decorrentes de ressarcimento de despesas incorridas com os veículos locados, motivo pelo qual estaria descumprido aquilo o que preconizado pelo art. 28, § 9º, alínea "s", da Lei 8.212/91, a seguir:

" § 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; " (grifei)

Este foi o fundamento da autuação levada a efeito, qual seja, a ausência de discriminação das despesas incorridas com o veículo.

Ressalte-se que em momento algum a fiscalização defendeu que o veículo locado não era utilizado pelos empregados para o trabalho, mas apenas que também poderia ser utilizado de forma pessoal, situação, a meu ver, absolutamente normal e lógica, uma vez que o mesmo é o proprietário do veículo.

Por sua vez, os contratos de locação foram entabulados consideradas, dentre outras algumas cláusulas que devem ser consideradas para o desate da demanda, que a seguir transcrevo:

OBJETO

0 presente contrato tem por objeto a locação do veículo FIAT UNO MILLE, nº 1991, placa KNF-5734, que será utilizado por Adão Diniz Alves

Madrugada, para transporte de pessoas e materiais necessários aos serviços da LOCATÁRIA.

VALOR

2.1. O valor completo da locação é de R\$ 550,00 (quinhentos e cinquenta reais) por mês de uso efetivo do veículo;

2.2. Este valor engloba todas as despesas com impostos, licenciamento, seguros, manutenções preventivas ou corretivas e abastecimento do veículo, bem como toda e qualquer outra despesa oriunda do uso do veículo, tais como estacionamento, pedágios, multas, etc.;

2.3. Quando ocorrer do veículo ficar parado para manutenção, reparo ou qualquer outro motivo não imputável à LOCATÁRIA, os dias relativos a este período serão descontados proporcionalmente no valor mensal da locação;

PAGAMENTOS

3.1. Os pagamentos serão efetuados até o quinto dia útil do mês subsequente ao do aluguel, segundo dados apurados no Relatório Mensal de Veículos de que trata o item 7.4. O atraso na entrega do relatório acarretará atraso no pagamento na mesma quantidade de dias.

6. DAS OBRIGAÇÕES DO LOCADOR.

6.2. Responsabilizar-se inteiramente pela manutenção dos veículos objeto da locação, arcando com as despesas de combustíveis, lubrificantes, pneus, seguros, licenciamentos, estacionamento, pedágios, etc., assumindo também, todo o Onus por quaisquer danos por eles provocados, inclusive a terceiros, durante o período de locação, responsabilizando-se, ainda, por todos os impostos e taxas correspondentes;

6.3. Afixar nas portas dos veículos objeto da locação os adesivos fornecidos pela LOCATÁRIA;

6.4. Preencher mensalmente o Relatório Mensal de Veículos, encaminhando-o ao gerente deste contrato, definido no item 5, no máximo até o primeiro dia útil do mês subsequente ao da locação;

Pois bem, o contrato em conjunto com o objeto social da recorrente de fato retrata que os veículos locados eram necessários para a execução de serviços habituais.

Além disso, verifica-se que o valor da locação fixado entre as partes já englobava todas as despesas de manutenção, gastos com combustível dentre outros, sendo pagos no mês subsequente ao do aluguel incorrido. Ou seja, desta forma, independentemente do valor das despesas relativas ao veículo incorridas no mês de maio, por exemplo, somente em junho é que o empregado, no caso locador, as recebia, no limite máximo de R\$ 550,00 (quinhentos e cinquenta reais) por mês. Logo, em sendo recebidas somente no mês posterior ao aluguel dos veículos, não há de se falar em qualquer adiantamento de valores pagos.

Todavia, o mesmo raciocínio pode ser levado a efeito no caso do empregado ter incorrido em poucas despesas num mês, que nem mesmo alcancem o valor de R\$ 550,00 (quinhentos e cinquenta reais);

O ponto interessante a ser considerado é o de que o empregado parece assumir um risco de incorrer em mais ou menos despesas do que aquelas que efetivamente pré-determinou com a empresa locatária, pois, em momento algum, o relatório fiscal da infração apontou que em caso de haverem despesas superiores ao valor da locação estas seriam reembolsadas ao locador (empregado).

Além disso, o contrato firmado entre as partes determina expressamente que o veículo locado deve ser mantido à disposição da Locatária, quem pode, inclusive, levar a efeito vistorias e reprovar o uso do veículo, rescindindo a locação. Exige, ainda, do locador, o preenchimento de um relatório mensal de veículos, que fez juntar ao presente processo, no qual se verifica que são registrados horários de saída do veículo, chegada, destino e quilometragem rodada.

Tais elementos, a meu ver demonstram que ao contrário do que apurou a fiscalização, que a recorrente fiscalizava a execução do contrato, logo, a coisa por ela locada.

Ainda entendo que a locação de um veículo, por si só, já enseja uma série de despesas, relativas a manutenção do veículo, em especial as relativas ao combustível gasto. Ora, para que o veículo seja utilizado, o combustível será obrigatoriamente gasto, não há outra saída. E se de fato é o locador (empregado) que vai ter que desembolsar referida quantia para locomover-se durante um mês e recebê-lo no mês seguinte, é obvio que está sendo ressarcido de referido valor, pois foi obrigado a ter diminuição patrimonial prévia.

O contrato é claro em determinar ao empregado (locador) a assunção das despesas com combustível, por exemplo, situação que a meu ver desobrigaria a necessidade da apresentação da comprovação de gastos, pois estes são obviamente inerentes ao uso da coisa.

Ademais, não existem nos autos, elementos que me conduzam à conclusão de se trate no presente caso de uma vantagem concedida pela empresa ao seu empregado, locador do veículo, com o intuito de disfarçar verba salarial concedida, mas sim que se trata efetivamente de um contrato de locação de veículo necessário à execução dos serviços prestados pela recorrente. Ademais, constam dos autos, contrato de locação de veículos também com empresas especializadas no assunto, o que efetivamente reforça a necessidade de que tal providência é efetivamente necessária.

Não vejo que os valores pagos a título de aluguel, no presente caso, possam ser considerados como forma de remuneração do empregado, ou mesmo que a utilização do veículo pelo mesmo, de forma, pessoal, também possa refletir referida conclusão. O que exsurge da situação, a meu ver, é situação totalmente diferente, que diante das provas carreadas aos autos enseja uma típica relação de locação e não de concessão de benefício em favor do empregado ou mesmo de situação que necessite da comprovação de gastos incorridos com o veículo, para que tal não se caracterize como salário.

Não se trata de caso em que o empregado exerce suas funções em seu veículo e depois vai requerer o ressarcimento da recorrente, mas sim de situação em que o empregado já colocou à disposição da empresa o seu veículo (bem), via contrato de locação, para que possam ser exercidas as atividades da recorrente.

Ao perceber uma contraprestação futura por tal situação, assumindo o risco de efetivamente ter que despendar gastos maiores do que o valor que receberia pela locação, não vejo como entender que referida relação possa ser caracterizada como uma contraprestação relativa aos serviços por si prestados.

Por fim, cumpre asseverar que a mesma matéria ora sob análise já foi objeto de julgamento por esta Eg. Turma, quando da análise dos processos administrativos n. 15504.012255/2008-87 e 15504.012253/2008-98, da mesma recorrente, os quais restaram assim ementados, com textos idênticos:

“CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. LOCAÇÃO PELA EMPREGADORA DE VEÍCULOS DE PROPRIEDADE DOS EMPREGADOS DA EMPRESA. SALÁRIO UTILIDADE. NECESSIDADE DA LOCAÇÃO PARA A PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS CONTRATADOS. AUSÊNCIA DE RECIBOS DE DESPESAS INCORRIDAS COM O USO DO VEÍCULO. DESNECESSIDADE EM FACE DO CARACTERIZADO REEMBOLSO DE DESPESAS INCORRIDAS. NÃO INCIDÊNCIA. A locação de veículos dos empregados da empresa, quando demonstrada a necessidade de tal providência para que os serviços venham a ser prestados pelo contratado enseja o entendimento de que os valores pagos, a princípio o são em decorrência da natureza do serviços prestado, e não como retribuição pelo serviço prestado. Não obstante, o fato de não haverem sido carreados aos autos recibos ou comprovantes das despesas incorridas na utilização do veículo para fins de reconhecimento da isenção preconizada pelo art. 28, § 9º, alínea “s”, da Lei 8.212/91, fica elidido em razão de que, no presente caso, é o empregado quem fica responsável e assume o risco pelas despesas de combustível, manutenção, taxas, pedágios, dentre outras, inerentes e notórias ao uso do veículo para a prestação dos serviços contratados antes de receber os valores da locação.

Recurso Voluntário Provido”.

Ante todo o exposto, voto no sentido de **DAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

É como voto.

Lourenço Ferreira do Prado.