



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

Processo n° 12259.001025/2008-43
Recurso n° 002.344 Voluntário
Acórdão n° 2302-002.344 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de fevereiro de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - NFLD
Recorrente SOBREMETAL RECUPERAÇÃO DE METAIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2000 a 31/03/2002

MPF. VÍCIO FORMAL. INEXISTÊNCIA

A ciência ao sujeito passivo da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito após a expiração do Mandado de Procedimento Fiscal não acarreta a nulidade do lançamento, conforme Enunciado n° 25 do Conselho de Recursos da Previdência Social, de 23/02/2006.

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. AUTO DE INFRAÇÃO. ATO ADMINISTRATIVO. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE E LEGALIDADE. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Tendo em vista o consagrado atributo da presunção de veracidade que caracteriza os atos administrativos, gênero do qual o lançamento tributário é espécie, opera-se a inversão do encargo probatório, repousando sobre o notificado o ônus de desconstituir o lançamento ora em consumação. Havendo um documento público com presunção de veracidade não impugnado eficazmente pela parte contrária, o desfecho há de ser em favor dessa presunção.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RUBRICAS NÃO PREVISTAS NO §9º DO ART. 28 DA LEI Nº 8.212/91. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

As verbas pagas pela empresa a seus segurados empregados sob o rótulo de “Prêmio 15% de Adicional Noturno” e “indenização por tempo de serviço”, paga aos empregados com mais de 45 anos de idade demitidos sem justa causa, não integram o rol *numerus clausus* de hipóteses legais de não incidência tributária consolidado no §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, configurando-se como rubricas abraçadas pelo conceito jurídico de Salário de Contribuição.

Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre exclusão do crédito tributário e outorga de isenção.

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. ART. 32, IV DA LEI Nº 8212/91.

A empresa é obrigada a declarar mensalmente à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço, mediante GFIP, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, todos dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS, seja em relação às bases de cálculo, seja em relação às informações que alterem o valor das contribuições, ou do valor que seria devido se não houvesse isenção ou substituição (SIMPLES, Clube de Futebol, produção rural), sujeitando o infrator à multa prevista na legislação previdenciária.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. SAT. ENQUADRAMENTO EM GRAU DE RISCO. ATIVIDADE PREPONDERANTE.

O grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho é mensurado conforme a atividade econômica preponderante da empresa, assim considerada aquela que ocupa maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, conforme a Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco, elaborada com base na Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE, prevista no Anexo V do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99.

Compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil rever, a qualquer tempo, o auto enquadramento realizado pelo contribuinte e, verificado erro em tal tarefa, proceder à notificação dos valores eventualmente devidos.

Configura-se ônus da empresa a demonstração, mediante documentação idônea, do enquadramento diferenciado da atividade preponderante de cada um de seus estabelecimentos individualmente considerados.

CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO INCRA. LEGALIDADE

Dada a sua natureza de contribuição especial de intervenção no domínio econômico, a contribuição social destinada ao INCRA não foi extinta pela Lei 8.212/91, podendo ser exigida também do empregador urbano, como ocorre desde a sua origem, quando instituída pela Lei 2.613/55.

A contribuição destinada ao INCRA tem caráter de universalidade e sua incidência não está condicionada ao exercício da atividade rural.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por unanimidade, em conhecer parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, negar-lhe provimento, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Liège Lacroix Thomasi – Presidente Substituta.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Liège Lacroix Thomasi (Presidente Substituta de Turma), Manoel Coelho Arruda Junior (Vice-presidente de turma), Adriana Sato, André Luis Mársico Lombardi, Bianca Delgado Pinheiro e Arlindo da Costa e Silva.

Ausência Momentânea: Conselheiro Manoel Coelho Arruda Junior.

Relatório

Período de apuração: 01/07/2000 a 31/03/2002

Data da lavratura da NFLD: 31/08/2006.

Data da ciência da NFLD: 12/09/2006.

Trata-se de crédito tributário lançado em desfavor da empresa acima identificada, consistente em contribuições previdenciárias a cargo dos segurados empregados e da empresa destinadas ao custeio da Seguridade Social, ao 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, incidentes sobre parcelas de natureza remuneratória adiante especificadas, conforme descrito no Relatório Fiscal a fls. 84/90.

Informa a fiscalização que os fatos geradores consistem em pagamentos efetuados a segurados empregados a título de “indenização por tempo de serviço” e “Prêmio 15% de Adicional Noturno”, os quais se houveram por apurados a partir das informações contidas nas folhas de pagamento da empresa, mas não foram declaradas nas respectivas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social.

- a) **Indenização por Tempo de Serviço:** Rubrica paga aos empregados com mais de 45 anos de idade, quando forem demitidos sem justa causa, correspondente a 20 dias de salário, acrescido de 1 dia de salário por ano ou fração superior a 6 meses a partir de 45 anos de idade, sendo devida por força de Acordo ou Convenção Coletiva de Trabalho firmada entre alguns estabelecimentos da empresa e o sindicato representativo dos empregados na região.
- b) **Prêmio 15% Adicional Noturno:** Adicional de 15% pago aos empregados da filial VIBASA, admitidos até 30/10/1998, que já trabalham em horário noturno, além da remuneração adicional de 35% sobre o valor da hora normal, pelo trabalho noturno prestado entre 22h00 e 05h00.

Inconformado com o lançamento, o sujeito passivo ofereceu impugnação a fls. 200/240.

A Delegacia da Receita Previdenciária no Rio de Janeiro - Centro lavrou Decisão-Notificação a fls. 2218/2229, julgando procedente o lançamento e mantendo o crédito tributário em sua integralidade.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 19/12/2006, conforme Recibo de Entrega a fl. 2230.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário a fls. 2259/2302, respaldando sua inconformidade em argumentação desenvolvida nos termos que adiante se vos seguem:

- Que as obrigações tributárias ocorridas no período anterior a setembro de 2001 encontram-se extintas pela decadência;
- Que a NFLD é nula uma vez que a ciência do contribuinte somente se deu após o encerramento do prazo do MPF;
- Que os pagamentos efetuados a segurados empregados a título de “indenização por tempo de serviço” e “Prêmio 15% de Adicional Noturno” não integram o conceito de Salário de Contribuição;
- Que de acordo com a legislação vigente, o SAT deve ser apurado por filial;
- Que a contribuição para o INCRA é indevida;
- Que o Auto de Infração nº 37.025.835-5, Código de Fundamentação Legal 68 é improcedente;
- Que os agentes do Fisco incorreram na conduta típica do art. 316 do Código Penal;
- Que a fiscalização, quando da capitulação dos dispositivos legais e regulamentares que supostamente dariam supedâneo para o presente lançamento, utilizou-se de dispositivos genéricos e muitos deles que sequer tratam da hipótese objeto destes autos;

Ao fim, requer a desconstituição do Auto de Infração lavrado.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária no Rio de Janeiro lavrou Despacho Decisório DRF/RJO I/DICAT/EQCDP nº 01.305.573/064/2011 a fls. 2372/2375, promovendo a revisão *ex officio* do lançamento em debate, para fazer aplicar os efeitos da Súmula Vinculante nº 8 do STF.

Como resultado, houve-se por reconhecida a decadência das obrigações tributárias relativas aos fatos geradores ocorridos na competência agosto/2001 e nas competências anteriores a essa, retificando-se o crédito tributário na forma encartada no Discriminativo Analítico do Débito Retificado - DADR a fls. 2376/2385.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 19/12/2006. Havendo sido o recurso voluntário postado na agência dos correios em 18/01/2007, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

1.2. DO CONHECIMENTO DO RECURSO

O Recorrente alega que as obrigações tributárias ocorridas no período anterior a setembro de 2001 encontram-se extintas pela decadência;

Com efeito, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária no Rio de Janeiro lavrou Despacho Decisório DRF/RJO I/DICAT/EQCDP nº 01.305.573/053/2011 a fls. 2372/2375, promovendo a revisão *ex officio* do lançamento em debate, para fazer aplicar os efeitos da Súmula Vinculante nº 8 do STF.

Como resultado, houve-se por reconhecida a decadência das obrigações tributárias relativas aos fatos geradores ocorridos na competência agosto/2001 e nas competências anteriores a essa, retificando-se o crédito tributário na forma encartada no Discriminativo Analítico do Débito Retificado - DADR a fls. 2376/2385.

Por tal motivo, já havendo sido contemplado o pleito do Recorrente nesse específico particular, nos esquivamos de apreciar a alegação de decadência em razão da perda de seu objeto.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço parcialmente.

2. DAS PRELIMINARES

2.1. DA COBERTURA DO MPF.

Alega o Recorrente que a NFLD em tela somente foi postada em 08/09/2006, após o prazo de execução do Mandado de Procedimento Fiscal com termo final estabelecido para 31/08/2006 e, em decorrência da intempestividade, o lançamento seria nulo.

Não procedem as alegações ora clamadas.

Publicado com o escopo de estabelecer normas gerais sobre o planejamento das atividades da administração previdenciária em matéria fiscal, o Decreto nº 3.969, de 15 de outubro de 2001, determinou que os procedimentos fiscais relativos aos tributos federais previdenciários deverão ser instaurados mediante ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), o qual se extinguirá pela conclusão do procedimento fiscal correspondente, registrado em termo próprio, ou, alternativamente, pelo decurso do seu prazo de validade, consideradas as prorrogações ocorridas.

Nessa perspectiva, a ação fiscal, para ser qualificada como regular, necessita ser conduzida sob a cobertura de MPF válido, aqui incluídas suas prorrogações, desde a sua deflagração até o seu encerramento, devendo o auditor fiscal, nesse interregno, emitir todos os documentos fiscais atávicos ao seu ofício que importem numa conduta a ser praticada pelo Fiscalizado, tais como Notificações Fiscais e autos de infração.

O texto do art. 142 do CTN informa que o Lançamento Tributário constitui-se atividade privativa da autoridade administrativa fiscal, e circunscreve-se à verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, à determinação da matéria tributável, ao cálculo do montante do tributo devido, à identificação do sujeito passivo e, sendo caso, à propositura de aplicação da penalidade cabível.

Código Tributário Nacional - CTN

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

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

Deflui das tintas do citado art. 142 que o ato jurídico consubstanciado na ciência do contribuinte encontra-se fora da atividade do lançamento, deste não fazendo parte constitutiva. Configura-se tal ato de ciência, todavia, requisito de eficácia do lançamento, para que este possa produzir todos os efeitos jurídicos que lhe são típicos, máxime em relação ao notificado, de molde a se lhe assegurar o contraditório e a ampla defesa.

A data de constituição do crédito tributário, seja por NFLD, seja mediante Auto de Infração, não pode ser interpretada portanto como o dia de ciência

ao contribuinte, mas, sim, o da lavratura do lançamento estampado ostensivamente na folha de rosto do documento respectivo.

Nesse quadro, a lavratura formal da Notificação Fiscal ou do Auto de Infração, executada pela autoridade administrativa competente, constitui-se o verdadeiro requisito de existência do ato jurídico em realce, figurando a ciência do contribuinte mero requisito de eficácia, não podendo esta ser interpretada como ato integrante do procedimento administrativo do lançamento.

Assim, não estando inserida no iter procedimental do lançamento, a ciência da Notificação Fiscal pelo sujeito passivo ocorrida após a expiração do prazo constante do Mandado de Procedimento Fiscal não figura, de modo algum, como causa de nulidade do lançamento tributário em questão, eis que este houve por formalizado, e assim constituído o crédito tributário, sob o manto de cobertura do MPF.

De molde a esparcar qualquer dúvida, a Câmara Superior do Conselho de Recursos da Previdência Social publicou a Resolução MPS/CRPS nº 1/2006, a qual fez editar o Enunciado nº 25 dispondo que a notificação do sujeito passivo após o prazo de validade do MPF não implica nulidade do lançamento.

RESOLUÇÃO MPS/CRPS N.1, de 23 de fevereiro de 2006.

Edita o enunciado nº 25 do Conselho de Recursos da Previdência Social.

A CÂMARA SUPERIOR do Conselho de Recursos da Previdência Social especializada em matéria de custeio, no uso da competência que lhe é atribuída pelo artigo 303, parágrafo 1, inciso IV, do Decreto n. 3048/99, na redação do Decreto n. 4.729, de 09 de junho de 2003, publicado no Diário Oficial da União de 10 de junho de 2003, tendo em vista o disposto no artigo 61, Parágrafos 1 e 2 e artigo 63, Parágrafo 5, Inciso I da Portaria MPS n.88/2004 - Regimento Interno do CRPS – e cumprindo deliberação do Conselho Pleno em reunião realizada no dia 23 de Fevereiro de 2006, resolve:

Editar o seguinte enunciado:

Enunciado nº 25

A notificação do sujeito passivo após o prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF – não acarreta nulidade do lançamento.

No presente caso, a NFLD em tela houve-se por lavrada aos 31 dias do mês de agosto de 2006, portanto, dentro do prazo de validade do MPF em realce, conforme Demonstrativo de Emissão e Prorrogação de MPF, a fl. 191, sendo levada à ciência do Recorrente no próprio dia 31/08/2006. Em razão da ausência do

representante legal do contribuinte, a NFLD em pauta lhe foi enviada via postal, com Aviso de Recebimento RB 36108937 5 BR.

Inexiste, portanto, qualquer irregularidade na constituição do crédito tributário em debate.

2.2. DAS ALEGAÇÕES DE NULIDADE

Alega o Recorrente que a fiscalização, quando da capitulação dos dispositivos legais e regulamentares que supostamente dariam supedâneo para o presente lançamento, utilizou-se de dispositivos genéricos e muitos deles que sequer tratam da hipótese objeto destes autos.

Carente de razão.

De fato, o relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD, a fls. 54/57, há que ser elaborado de maneira extremamente individualizada por lançamento, sendo estruturado de forma atomizada por tópicos específicos condizentes com os mais diversos e variados aspectos relacionados com procedimento fiscal e o crédito tributário ora em apreciação, descrevendo, pormenorizadamente, em cada horizonte temporal, todos os instrumentos normativos que dão esteio às atribuições e competências do auditor fiscal, às contribuições sociais lançadas e seus acessórios pecuniários, às substituições tributárias, aos prazos e obrigações de recolhimento, às obrigações acessórias pertinentes ao caso espécie, dentre outras, especificando, não somente o Diploma Legal invocado, mas, igualmente, os dispositivos normativos correspondentes, permitindo ao notificado a perfeita compreensão dos fundamentos e razões da autuação, sendo-lhe garantido, dessarte, o exercício do contraditório e da ampla defesa.

Não há dúvidas de que o relatório intitulado Fundamentos Legais do Débito revelou-se, de fato, bastante amplo e vasto, característica decorrente da complexidade da matéria em apreço e da circunstância de o período de apuração do presente lançamento abranger várias competências, sendo certo que a legislação pertinente experimentou diversas alterações nesse interregno.

Não procede, portanto, a alegação de que “*a fiscalização quando da capitulação dos dispositivos legais e regulamentares que supostamente dariam supedâneo para o presente lançamento, utilizou-se de dispositivos genéricos e muitos deles que sequer tratam da hipótese objeto destes autos*”. (sic)

Com efeito, um estudo mais acurado dos termos do FLD, por parte do Recorrente, irá revelar que todos os dispositivos encartados no aludido relatório guardam estreita relação com o lançamento ora em apreciação, sendo que a grande maioria não se consubstancia em norma geral de direito tributário, como assim alega o contribuinte, mas, sim, de normas tributárias específicas de direito previdenciário de custeio, abraçando, não somente a Lei nº 8.212/91, como, também, o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99, e demais diplomas infralegais.

Não se mostra prolixidade destacar que o lançamento fiscal é constituído por uma diversidade de Termos, Relatórios e Discriminativos, sendo certo

que a captação e compreensão das condições de contorno que individualizam e modelam a exação exigida decorrem não de um único relatório, mas, sim, da interpretação conjunta, sistemática e teleológica de todos os documentos que integram o lançamento de ofício, apreciados à luz da legislação de regência, atividade essa que exige profissionais capacitados e com conhecimento específico sobre o tema, como assim sói ocorrer em toda e qualquer área da atividade governamental, econômica e intelectual da era pós-moderna. A complexidade e o sinergismo dos diversos ramos do conhecimento assim exigem.

Como visto, verifica-se que a Notificação Fiscal em relevo foi lavrada em harmonia com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo o agente fiscal demonstrado, de forma clara e precisa, a tipificação da obrigação tributária principal não adimplida, a natureza jurídica dos fatos jurídicos tributários apurados, o período de apuração de crédito tributário, a composição pecuniária da obrigação principal e seus respectivos acessórios, das bases de cálculo e respectivas fontes de apuração, tudo de forma bem detalhada e discriminada em seus elementos de constituição.

O lançamento encontra-se revestido de todas as formalidades exigidas por lei, dele constando, além dos relatórios já citados, os MPF, TIAD e TEAF, dentre outros, havendo sido o Sujeito Passivo cientificado de todas as decisões de relevo exaradas no curso do presente feito, restando garantido dessarte o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa ao notificado.

Inexiste, pois, qualquer vício na formalização do débito a amparar a alegação de nulidade, tão veementemente sustentada pelo sujeito passivo, razão pela qual impende repelir peremptoriamente tal preliminar de mérito.

Vencidas as preliminares, passamos ao exame do mérito.

3. DO MÉRITO

Cumprido de plano consignar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente impugnadas pelo Recorrente, as quais serão consideradas como verdadeiras, assim como as matérias já decididas pelo Órgão Julgador de 1ª Instância não expressamente contestadas pelo sujeito passivo em seu instrumento de Recurso Voluntário, as quais se presumirão como anuídas pela parte.

Também não serão objeto de apreciação por esta Corte Administrativa as matérias substancialmente alheias ao vertente lançamento, eis que em seu louvor, no processo de que ora se cuida, não se houve por instaurado qualquer litígio a ser dirimido por este Conselho.

3.1. DOS FATOS GERADORES

Argumenta a empresa que os pagamentos efetuados a segurados empregados a título de “indenização por tempo de serviço” e “Prêmio 15% de Adicional Noturno” não integram o conceito de Salário de Contribuição.

Razão não lhe assiste.

Grassa no seio dos que operam no *métier* do Direito do Trabalho a serôdia ideia de que a remuneração do empregado é constituída, tão somente, por verbas representativas de contraprestação de serviços efetivamente prestados pelos empregados. A retidão de tal concepção poderia até ter sua primazia aferida ao tempo da promulgação do Decreto-Lei nº 5.452 (nos idos de 1943), que aprovou a Consolidação das Leis do Trabalho.

CONSOLIDAÇÃO DAS LEIS DO TRABALHO - CLT

Art. 457 - Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber. (Redação dada pela Lei nº 1.999, de 1.10.1953)

§1º - Integram o salário não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador. (Redação dada pela Lei nº 1.999, de 1.10.1953)

§2º - Não se incluem nos salários as ajudas de custo, assim como as diárias para viagem que não excedam de 50% (cinquenta por cento) do salário percebido pelo empregado. (Redação dada pela Lei nº 1.999, de 1.10.1953)

§3º - Considera-se gorjeta não só a importância espontaneamente dada pelo cliente ao empregado, como também aquela que for cobrada pela empresa ao cliente, como adicional nas contas, a qualquer título, e destinada a distribuição aos empregados. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

Art. 458 - Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações "in natura" que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado. Em caso algum será permitido o pagamento com bebidas alcoólicas ou drogas nocivas. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

§ 1º Os valores atribuídos às prestações "in natura" deverão ser justos e razoáveis, não podendo exceder, em cada caso, os dos percentuais das parcelas componentes do salário-mínimo (arts. 81 e 82). (Incluído pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

§ 2º Para os efeitos previstos neste artigo, não serão consideradas como salário as seguintes utilidades concedidas pelo empregador: (Redação dada pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

I – vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos aos empregados e utilizados no local de trabalho, para a prestação do serviço; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

II – educação, em estabelecimento de ensino próprio ou de terceiros, compreendendo os valores relativos a matrícula, mensalidade, anuidade, livros e material didático; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

III – transporte destinado ao deslocamento para o trabalho e retorno, em percurso servido ou não por transporte público; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

IV – assistência médica, hospitalar e odontológica, prestada diretamente ou mediante seguro-saúde; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

V – seguros de vida e de acidentes pessoais; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

VI – previdência privada; (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

VII – (VETADO) (Incluído pela Lei nº 10.243, de 19.6.2001)

§ 3º - A habitação e a alimentação fornecidas como salário-utilidade deverão atender aos fins a que se destinam e não poderão exceder, respectivamente, a 25% (vinte e cinco por cento) e 20% (vinte por cento) do salário-contratual. (Incluído pela Lei nº 8.860, de 24.3.1994)

§4º - Tratando-se de habitação coletiva, o valor do salário-utilidade a ela correspondente será obtido mediante a divisão do justo valor da habitação pelo número de coabitantes, vedada, em qualquer hipótese, a utilização da mesma unidade residencial por mais de uma família. (Incluído pela Lei nº 8.860/94)

Todavia, como bem professava Heráclito de Ephesus, há 500 anos antes de Cristo, *Nada existe de permanente a não ser a eterna propensão à mudança*. O mundo evolui, as relações jurídicas se transformam, acompanhando..., os conceitos evoluem-se... Nesse compasso, a exegese das normas jurídicas não é, de modo algum, refratária a transformações. Ao contrário, tais são exigíveis. A sucessiva evolução na interpretação das normas já positivadas ajusta-as à nova realidade mundial, resgatando-lhes o alcance visado pelo legislador, mantendo dessarte o ordenamento jurídico sempre espelhado às feições do mundo real.

Hodiernamente, o conceito de remuneração não se encontra mais circunscrito às verbas recebidas pelo trabalhador em razão direta e unívoca do trabalho por ele prestado ao empregador. Se assim o fosse, o décimo terceiro salário, as férias, o final de semana remunerado, as faltas justificadas e outras tantas rubricas frequentemente encontradas nos contracheques não teriam natureza remuneratória, já que não representam contraprestação por serviços executados pelo obreiro.

Paralelamente, as relações de trabalho hoje estabelecidas tornaram-se por demais complexas e diversificadas, assistimos à introdução de novas exigências de exclusividade e de imagem, novas rubricas salariais foram criadas para contemplar outras prestações extraídas do trabalhador que não o suor e o vigor dos músculos. Esses ilustrativos, dentre tantos outros exemplos, tornaram o ancião conceito jurídico de remuneração totalmente *démodé*.

Antenada a tantas transformações, a doutrina mais balizada passou a interpretar remuneração não como a contraprestação pelos serviços efetivamente prestados pelo empregado, mas sim, as verbas recebidas pelo obreiro decorrentes do contrato de trabalho.

Com efeito, o liame jurídico estabelecido entre empregador e empregado segue os contornos delineados no contrato de trabalho no qual as partes, observado o *minimum minimorum* legal, podem pactuar livremente. No panorama

atual, a pessoa física pode oferecer ao contratante, além do seu labor, também a sua imagem, o seu não labor nas empresas concorrentes, a sua disponibilidade, sua credibilidade no mercado, *ceteris paribus*. Já o contratante, por seu turno, em contrapartida, pode oferecer não só o salário *stricto sensu* como também uma série de vantagens diretas, indiretas, em utilidades, *in natura*, e assim adiante... Mas ninguém se iluda: Mesmo as parcelas oferecidas sob o rótulo de mera liberalidade, todas elas ostentam, em sua essência, uma nota contraprestativa. Todas elas colimam, inequivocamente, oferecer um atrativo financeiro/econômico para que o obreiro estabeleça e mantenha vínculo jurídico com o empregador.

Por esse novo prisma, todas aquelas rubricas citadas no parágrafo precedente figuram abraçadas pelo conceito amplo de remuneração, eis que se consubstanciam acréscimos patrimoniais auferidos pelo empregado e fornecidas pelo empregador em razão do contrato de trabalho e da lei, muito embora não representem contrapartida direta pelo trabalho realizado. Nesse sentido, o magistério de Amauri Mascaro Nascimento:

“Fatores diversos multiplicaram as formas de pagamento no contrato de trabalho, a ponto de ser incontroverso que além do salário-base há modos diversificados de remuneração do empregado, cuja variedade de denominações não desnatura a sua natureza salarial ...

(...)

Salário é o conjunto de percepções econômicas devidas pelo empregador ao empregado não só como contraprestação pelo trabalho, mas, também, pelos períodos em que estiver à disposição daquele aguardando ordens, pelos descansos remunerados, pelas interrupções do contrato de trabalho ou por força de lei” Nascimento, Amauri M. , Iniciação ao Direito do Trabalho, LTR, São Paulo, 31ª ed., 2005.

Registre-se, por relevante, que o entendimento a respeito do alcance do termo “*remuneração*” esposado pelos diplomas jurídicos mais atuais se divorciou de forma substancial daquele conceito antiquado presente na CLT.

O baluarte desse novo entendimento tem sua pedra fundamental fincada na própria Constituição Federal, cujo art. 195, I, alínea “a”, estabelece:

Constituição Federal de 1988

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

a) a 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; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998) (grifos nossos)

Do marco primitivo constitucional defluiu que a base de incidência das contribuições em realce não é mais o *salário*, mas, sim, “*folha de salários*”, propositadamente no plural, a qual é composta, segundo a mais autorizada doutrina, pelos lançamentos efetuados em favor do trabalhador e todas as parcelas a este devidas em decorrência do contrato de trabalho, de molde que, toda e qualquer espécie de contraprestação paga pela empresa, a qualquer título, aos segurados obrigatórios do RGPS, encontram-se abraçadas, em gênero, pelo conceito de Salário de Contribuição.

Em reforço a tal abrangência, de modo a espancar qualquer dúvida ainda renitente a cerca da real amplitude da base de incidência da contribuição social em destaque, o legislador constituinte fez questão de consignar no texto constitucional, de forma até pleonástica, que as contribuições previdenciárias incidiriam não somente sobre a folha de salários como também sobre os “*demais rendimentos do trabalho, pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício*”.

Tal compreensão caminha em harmonia com as disposições expressas no §11 do artigo 201 da Constituição Federal, que estendeu a abrangência do conceito de *SALÁRIO* (Instituto de Direito do Trabalho) aos ganhos habituais do empregado, recebidos a qualquer título.

Constituição Federal de 1988

Art. 201. A previdência social será organizada sob a forma de regime geral, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e atenderá, nos termos da lei, a: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

(...)

§11. 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. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

Portanto, a contar da EC nº 20/98, todas as verbas recebidas com habitualidade pelo empregado, qualquer que seja a sua origem e título, passam a integrar, por força de norma constitucional, o conceito jurídico de *SALÁRIO* (Instituto de Direito do Trabalho) e, nessa condição, passam a compor obrigatoriamente o *SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO* (Instituto de Direito Previdenciário) do segurado, se sujeitando compulsoriamente à incidência de contribuição previdenciária e repercutindo no benefício previdenciário do empregado.

Nesse sentido caminha a jurisprudência trabalhista conforme depreende do seguinte julgado:

TRT-7 - Recurso Ordinário:

*Processo: RECORD 53007520095070011 CE
0005300-7520095070011*

Relator(a):DULCINA DE HOLANDA PALHANO

Órgão Julgador: TURMA 2

Publicação: 22/03/2010 DEJT

RECURSO DA RECLAMANTE CTVA - NATUREZA SALARIAL - CONTRIBUIÇÃO A ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA.

A parcela CTVA, paga habitualmente e com destinação a servir de compromisso aos ganhos mensais do empregado, detém natureza salarial, devendo integrar a remuneração para todos os fins, inclusive para o cálculo da contribuição a entidade de previdência privada.

RECURSO DO RECLAMADO CEF - CTVA. Com efeito, se referidas gratificações são pagas com habitualidade se incorporam ao patrimônio jurídico do reclamante, de forma definitiva, compondo sua remuneração para todos os efeitos. Atente-se que a natureza de tal verba não mais será de "gratificação" mas sim de "Adicional Compensatório de Perda de Função"

A norma constitucional acima citada não exclui da tributação as rubricas recebidas em espécie de forma eventual. A todo ver, a norma constitucional em questão fez incorporar ao SALÁRIO (instituto de direito do trabalho) todos os ganhos habituais do empregado, a qualquer título. Ocorre, contudo, que o conceito de SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO (instituto de direito previdenciário) é muito mais amplo que o conceito trabalhista mencionado, compreendendo não somente o SALÁRIO (instituto de direito do trabalho), mas, também, os INCENTIVOS SALARIAIS, assim como os BENEFÍCIOS.

Assim, as verbas auferidas de forma eventual podem se classificar, conforme o caso, ou como *incentivos salariais* ou como *benefícios*. Em ambos os casos, porém, integram o conceito de Salário de Contribuição, nos termos e na abrangência do art. 28 da Lei nº 8.212/91, observadas as excepcionalidades contidas em seu §9º.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

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 nº 9.528, de 10.12.97) (grifos nossos)

II - para o empregado doméstico: a remuneração registrada na Carteira de Trabalho e Previdência Social, observadas as normas a serem estabelecidas em regulamento para comprovação do vínculo empregatício e do valor da remuneração;

III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

IV - para o segurado facultativo: o valor por ele declarado, observado o limite máximo a que se refere o § 5º. (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

Note-se que o conceito jurídico de Salário de contribuição, base de incidência das contribuições previdenciárias, foi estruturado de molde a abraçar toda e qualquer verba recebida pelo obreiro, a qualquer título, em decorrência não somente dos serviços efetivamente prestados, mas também, no interstício em que o trabalhador estiver à disposição do empregador, nos termos do contrato de trabalho.

Advirta-se que o termo “remunerações” encontra-se empregado no *caput* do transcrito art. 28 em seu sentido amplo, abarcando todos os componentes atomizados que integram a contraprestação da empresa aos segurados obrigatórios que lhe prestam serviços. Tais conclusões decorrem de esforços hermenêuticos que não ultrapassam a literalidade dos enunciados normativos supratranscritos, eis que o texto legal revela-se cristalino ao estabelecer, como base de incidência, o “total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título”.

Nesses termos, compreendem-se no conceito legal de remuneração os três componentes do gênero, assim especificados pela doutrina:

- 1- Remuneração Básica – Também denominada “*Verbas de natureza Salarial*”. Refere-se à remuneração em dinheiro recebida pelo trabalhador pela venda de sua força de trabalho. Diz respeito ao pagamento fixo que o obreiro auferir de maneira regular, na forma de salário mensal ou na forma de salário por hora.
- 2- Incentivos Salariais - São programas desenhados para recompensar funcionários com bom desempenho. Os incentivos são concedidos sob diversas formas, como bônus, gratificações, prêmios, participação nos resultados a título de recompensa por resultados alcançados, dentre outros.
- 3- Benefícios - Quase sempre denominados como “*remuneração indireta*”. Muitas empresas, além de ter uma política de tabela de salários, oferecem uma série de benefícios ora em pecúnia, ora na forma de utilidades ou “*in natura*”, que culminam por

representar um ganho patrimonial para o trabalhador, seja pelo valor da utilidade recebida, seja pela despesa que o profissional deixa de desembolsar diretamente.

Nesse novel cenário, a regra primária importa na tributação de toda e qualquer verba paga, creditada ou juridicamente devida ao empregado, ressalvadas aquelas que a própria lei excluir do campo de incidência. No caso específico das contribuições previdenciárias, a regra de excepcionalidade encontra-se estatuída no parágrafo 9º do citado art. 28 da Lei nº 8.212/91, o qual, dada a sua relevância, transcrevemos em sua integralidade:

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

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

(...)

*§9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, **exclusivamente**: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97) (grifos nossos)*

a) Os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

b) As ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973;

c) A parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

d) As importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

e) As importâncias: (Alínea alterada e itens de 1 a 5 acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

1. Previstas no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;

2. Relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS;

3. Recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da CLT;

4. Recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973;

5. Recebidas a título de incentivo à demissão;

6. Recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

7. Recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

8. Recebidas a título de licença-prêmio indenizada; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

9. Recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

f) A parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;

g) A ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

h) As diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;

i) A importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;

j) A participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;

l) O abono do Programa de Integração Social - PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público - PASEP; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

m) Os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

n) A importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

o) As parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei nº 4.870, de 1º de dezembro de 1965; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

p) O valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couberem, os arts. 9º e 468 da CLT; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

q) O valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

r) O valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

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; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

t) O valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

u) A importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no art. 64 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

v) Os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

x) O valor da multa prevista no § 8º do art. 477 da CLT. (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

Cumpra-se observar que, em atenção aos termos insculpidos no art. 111, II do CTN, deve-se emprestar interpretação restritiva às normas que concedam outorga de isenção, de sorte que, onde o legislador ordinário não dispôs de forma expressa, não pode o operador do Direito estender a interpretação, sob pena de violação aos princípios da reserva legal e da isonomia.

Código Tributário Nacional - CTN

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

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

Nesse diapasão, em sintonia com a norma tributária há pouco citada, para se excluir da regra de incidência é necessária a fiel observância dos termos da norma de exceção, tanto assim que as parcelas integrantes do supra-aludido § 9º, quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, passam a integrar a base de cálculo da contribuição para todos os fins e efeitos, sem prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis, a teor do art. 214, §10 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99.

3.1.1. DO ADICIONAL NOTURNO

Contextualizado nesses termos o quadro jurídico-normativo aplicável ao caso-espécie, visualizando com os olhos de ver a questão controvertida ora em debate, sob o foco de tudo o quanto até o momento foi apreciado, verificamos que as verbas pagas a título de adicional noturno não se houveram por incluídas no rol *numerus clausus* de excepcionalidades exposto no já transcrito §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91.

Ao revés, no que pertine ao adicional noturno, a sua natureza salarial é inconteste tanto na doutrina como na jurisprudência, estando sua disciplina jurídica regulamentada pelo art. 73 da CLT.

Consolidação das Leis do Trabalho

*Art. 73 - Salvo nos casos de revezamento semanal ou quinzenal, o trabalho noturno terá remuneração superior à do diurno e, para esse efeito, sua remuneração terá um acréscimo de 20% (vinte por cento), **pelo menos**, sobre a hora diurna. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 9.666, 28.8.1946) (grifos nossos)*

§1º - A hora do trabalho noturno será computada como de 52 (cinquenta e dois) minutos e 30 (trinta) segundos. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 9.666, 28.8.1946)

§2º - Considera-se noturno, para os efeitos deste artigo, o trabalho executado entre as 22 (vinte e duas) horas de um dia e as 5 (cinco) horas do dia seguinte. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 9.666, 28.8.1946)

§3º - O acréscimo a que se refere o presente artigo, em se tratando de empresas que não mantêm, pela natureza de suas atividades, trabalho noturno habitual, será feito tendo em vista os quantitativos pagos por trabalhos diurnos de natureza semelhante. Em relação às empresas cujo trabalho noturno decorra da natureza de suas atividades, o aumento será calculado sobre o salário mínimo geral vigente na região, não sendo devido quando exceder desse limite, já acrescido da percentagem. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 9.666, 28.8.1946)

§4º - *Nos horários mistos, assim entendidos os que abrangem períodos diurnos e noturnos, aplica-se às horas de trabalho noturno o disposto neste artigo e seus parágrafos. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 9.666, 28.8.1946)*

§5º - *Às prorrogações do trabalho noturno aplica-se o disposto neste Capítulo. (Incluído pelo Decreto-lei nº 9.666, 28.8.1946)*

Observem os menos letrados que o *caput* do art. 73 da CLT estatui de maneira isenta de dúvidas que o trabalho noturno será remunerado com um acréscimo de PELO MENOS 20% (vinte por cento) sobre a hora diurna, inexistindo qualquer óbice que a remuneração noturna seja remunerada com um percentual superior ao *minimum minimorum* fixado na lei.

No caso específico, as próprias convenções e acordos coletivos de trabalho já fixam um percentual de 35 % sobre a hora diurna para o trabalho realizado entre as 22h00min e 05h00min.

Além desse adicional de 35%, já superior ao mínimo legal, o Parágrafo Único da Cláusula 06 da Convenção Coletiva de Trabalho firmada em 23/11/1999 entre os sindicatos dos trabalhadores e os sindicatos das indústrias do ramo na região de Pindamonhangaba instituiu um outro adicional a ser pago mediante a rubrica 292 aos empregados que trabalham no turno da noite na filial VIBASA e que tenham sido admitidos até 30/10/1998.

06. "ADICIONAL NOTURNO

A remuneração do trabalho noturno prestado entre 22h00 e 05h00 será acrescida do adicional de 35% (trinta e cinco por cento) sobre o valor da hora normal.

Parágrafo Primeiro: Os empregados admitidos até 30.10.98 e que já trabalham em horário noturno perceberão, além do adicional noturno de 35% (trinta e cinco por cento), "um prêmio - cláusula nº 06 desta Convenção Coletiva de Trabalho", incidente sobre a hora noturna trabalhada".

Além de possuir indiscutível caráter de retribuição direta pelo trabalho realizado pelo trabalhador, é de se assinalar que a verba despendida pela empresa a título de adicional noturno não integra o rol *numerus clausus* de hipóteses legais de não incidência tributária consolidado no §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, configurando-se, portanto, como rubrica abraçada pelo conceito jurídico de Salário de Contribuição.

Não se pode perder de vista, igualmente, que, nos termos do §11 do art. 201 da CF/88, os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e consequente repercussão em benefícios.

3.1.2. DA INDENIZAÇÃO POR TEMPO DE SERVIÇO

É de fundamental importância trazer a lume que a verba paga pelo Recorrente a seus empregados a título de “indenização por tempo de serviço” não guarda qualquer relação, a mínima que seja, com a rubrica a que se refere o item 2 da alínea ‘e’ do §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91. Esta se consubstancia numa garantia legal prevista no antigo texto da Consolidação das Leis Trabalhistas em favor do empregado contratado por prazo indeterminado que, ao completar dez anos de serviço ao mesmo empregador, adquire proteção jurídica de seu emprego, de molde que, se ele vier a ser demitido sem justa causa, faz jus a uma indenização referente ao valor de um mês de sua maior remuneração por cada ano ou fração igual ou superior a seis meses de serviço.

Por outro lado, a rubrica apurada pela fiscalização é devida pela empresa, por força de Acordo ou Convenção Coletiva de Trabalho firmada entre alguns estabelecimentos da empresa e o sindicato representativo dos empregados na região, e NÃO EM LEI, aos seus empregados com mais de 45 anos de idade quando forem demitidos sem justa causa, correspondendo a 20 dias de salário, acrescido de 1 dia de salário por ano ou fração superior a 6 meses a partir de 45 anos de idade.

INDENIZAÇÃO AO EMPREGADO DEMITIDO COM 45 ANOS DE IDADE OU MAIS.

Os empregados com mais de 45 anos de idade quando forem demitidos sem justa causa receberão uma indenização correspondente a 20 dias de salário, acrescido de 1 dia de salário por ano ou fração superior a 6 meses a partir de 45 anos de idade" (Item 24 da Convenção Coletiva de Trabalho 2001/2003 da VIBASA - filial: 0024-77);

Note-se que, no primeiro caso, o trabalhador não possuía Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS e somente passa a ter direito à indenização após adquirir a assim denominada *Estabilidade Decenal*. No caso da empresa, basta o trabalhador demitido sem justa causa ter mais de 45 anos, seja ou não optante do FGTS.

Grosso modo, o FGTS é uma conta bancária vinculada a depósitos efetuados pelo empregador em favor do empregado em um fundo social, à ordem de 8% do salário mensal do trabalhador, que pode saca-lo na eventualidade de sua dispensa da empresa ou diante de outras situações previstas em lei.

O FGTS surgiu como uma alternativa ao regime celetista da estabilidade decenal, e dependia de uma opção expressa, por escrito, no momento da celebração do contrato de trabalho. Assim, o obreiro tinha o direito de optar pelo regime do FGTS ou pela estabilidade decenal. Ao optar pelo FGTS, ele perdia a estabilidade adquirida após dez anos no serviço, porém, adquiria o direito de receber o montante depositado em sua conta do FGTS e mais um acréscimo de 10% sobre este valor (a partir da Constituição Federal de 1988 este valor passou para 40%).

A Carta de 88 unificou a anterior dualidade de regimes de garantias de tempo de serviço. O FGTS foi universalizado e deixou de existir a possibilidade de opção pelo sistema de estabilidade e indenização até então existente. Dessa forma, a CF/88 eliminou a necessidade de opção expressa pelo regime fundiário, tornando o sistema único e obrigatório tanto para os empregados urbanos como para os rurais. A eliminação do sistema indenizatório não desconstituiu, contudo, as situações jurídicas já consolidadas até 05/10/1988, de modo que, quem tinha direito adquirido à estabilidade decenal, por ter alcançado os 10 anos de serviço até 04/10/1988, não foi prejudicado com o novo sistema do FGTS.

Vencidos esses prolegômenos, exsurge que a situação jurídica prevista no item 2 da alínea 'e' do §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91 como hipótese de renúncia tributária é aquela referente, unicamente, à indenização por tempo de serviço decorrente da estabilidade decenal do trabalhador prevista na CLT, a qual não comporta, por analogia, a rubrica ora em debate, em razão da interpretação restritiva exigida pelo art. 111 do CTN.

Nessa prumada, avulta que a verba auferida pelo trabalhador com mais de 45 anos dispensado sem justa causa pela empresa recorrente não passa de um plus remuneratório decorrente dos serviços prestados, e não de uma indenização, como assim poderia sugerir o *nomen iuris* dado à rubrica.

Sublinhe-se que o termo *indenização* refere-se, em regra, a prestação em dinheiro destinada a reparar ou recompensar uma lesão causada a um bem jurídico, de natureza material ou imaterial, em razão da prática de um ato ilícito.

Assim, quem, por ato ou omissão ilícita, violar o direito alheio, causando prejuízo a outrem, fica obrigado a reparar o dano.

Código Civil

Art. 186. Aquele que, por ação ou omissão voluntária, negligência ou imprudência, violar direito e causar dano a outrem, ainda que exclusivamente moral, comete ato ilícito.

Art. 187. Também comete ato ilícito o titular de um direito que, ao exercê-lo, excede manifestamente os limites impostos pelo seu fim econômico ou social, pela boa-fé ou pelos bons costumes.

Art. 188. Não constituem atos ilícitos:

I - os praticados em legítima defesa ou no exercício regular de um direito reconhecido;

II - a deterioração ou destruição da coisa alheia, ou a lesão a pessoa, a fim de remover perigo iminente.

Parágrafo único. No caso do inciso II, o ato será legítimo somente quando as circunstâncias o tornarem absolutamente necessário, não excedendo os limites do indispensável para a remoção do perigo.

Art. 927. Aquele que, por ato ilícito (arts. 186 e 187), causar dano a outrem, fica obrigado a repará-lo.

Parágrafo único. Haverá obrigação de reparar o dano, independentemente de culpa, nos casos especificados em lei, ou quando a atividade normalmente desenvolvida pelo autor do dano implicar, por sua natureza, risco para os direitos de outrem.

No caso em debate, a dispensa do trabalhador, mesmo sem justa causa, constitui-se direito potestativo do empregador, cujo exercício, no caso concreto, não se configura ato ilícito, como assim preceitua o art. 188, I, *in fine* do Código Civil.

Registre-se que, mesmo sem se configurar ato ilícito, o ordenamento jurídico prevê proteção contra a perda imotivada da relação de emprego, consistente no pagamento de uma contraprestação compensatória correspondente a 40% sobre o total dos depósitos realizados na conta do FGTS do trabalhador durante o contrato de trabalho, devidamente corrigidos, inclusive sobre os depósitos sacados durante a vigência do contrato de trabalho. Adite-se que tal parcela compensatória também é excluída da base de cálculo das contribuições previdenciárias por disposição expressa contida no item 1 da alínea 'e' do §9º do art. 28 da Lei de Custeio da Seguridade Social.

Diante do exposto, não estando arrolada a referida verba nas hipóteses de renúncia tributária descritas *numerus clausus* no §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, fica mantida a rubrica em foco na regra geral de incidência tributária, configurando-se, assim, parcela integrante do conceito de Salário de Contribuição.

Se nos antolha auspicioso assinalar que as questões atinentes à isenção tributária constituem-se matéria de interesse público, figurando a lei *stricto sensu* como o único instrumento normativo com aptidão para determinar as hipóteses de renúncia fiscal não previstas constitucionalmente, não irradiando efeitos na seara pública qualquer disposição pactuada entre empregador e empregado em seus contratos de trabalho ou acordos coletivos, sendo inconcebível que interesses particulares venham a se sobrepor aos públicos. O contrário, sim.

3.1.3. DOS EFEITOS

Conforme demonstrado, em relação aos fatos geradores objeto do presente lançamento, inexistente qualquer subsunção do fato jurígeno tributário à norma de exclusão da base de cálculo, circunstância que implica sua integração na matéria tributável.

Deflui da exposição levada à luz nos itens precedentes que, estando as referidas verbas congregadas no conceito jurídico de Salário de Contribuição, devidas são as contribuições previdenciárias sobre elas incidentes, do que resulta a obrigatoriedade de sua declaração nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social como fatos geradores de contribuições previdenciárias, a teor do inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212/91.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV- informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Inciso acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

Não é demais enaltecer que a declaração mensal em GFIP de todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias e de outras informações de interesse do INSS não figura como mera faculdade da empresa, mas, sim, uma obrigação tributária a ela imposta diretamente, com a força de império da lei formal, gerada nas Conchas Opostas do Congresso Nacional, segundo o trâmite gestacional plasmado nos artigos 61 a 69 da Constituição da República.

Não se deve perder de vista, igualmente, que a GFIP equipara-se a documento público e que o seu preenchimento com informações incorretas ou omissas constitui-se crime de falsidade ideológica, na forma prevista no Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal Brasileiro.

Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal***Falsificação de documento público***

Art. 297 - Falsificar, no todo ou em parte, documento público, ou alterar documento público verdadeiro:

Pena - reclusão, de dois a seis anos, e multa.

§1º - Se o agente é funcionário público, e comete o crime prevalecendo-se do cargo, aumenta-se a pena de sexta parte.

§2º - Para os efeitos penais, equiparam-se a documento público o emanado de entidade paraestatal, o título ao portador ou transmissível por endosso, as ações de sociedade comercial, os livros mercantis e o testamento particular. (grifos nossos)

§3º Nas mesmas penas incorre quem insere ou faz inserir: (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000)

I - na folha de pagamento ou em documento de informações que seja destinado a fazer prova perante a previdência social, pessoa que não possua a qualidade de segurado obrigatório; (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000)

II - na Carteira de Trabalho e Previdência Social do empregado ou em documento que deva produzir efeito perante a previdência social, declaração falsa ou diversa da que deveria ter sido escrita; (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000) (grifos nossos)

III - em documento contábil ou em qualquer outro documento relacionado com as obrigações da empresa perante a previdência social, declaração falsa ou

diversa da que deveria ter constado. (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000) (grifos nossos)

§4º Nas mesmas penas incorre quem omite, nos documentos mencionados no §3º, nome do segurado e seus dados pessoais, a remuneração, a vigência do contrato de trabalho ou de prestação de serviços. (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000) (grifos nossos)

Falsidade ideológica

Art. 299 - Omitir, em documento público ou particular, declaração que dele devia constar, ou nele inserir ou fazer inserir declaração falsa ou diversa da que devia ser escrita, com o fim de prejudicar direito, criar obrigação ou alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante: (grifos nossos)

Pena - reclusão, de um a cinco anos, e multa, se o documento é público, e reclusão de um a três anos, e multa, se o documento é particular.

Parágrafo único - Se o agente é funcionário público, e comete o crime prevalecendo-se do cargo, ou se a falsificação ou alteração é de assentamento de registro civil, aumenta-se a pena de sexta parte.

Merece ser destacado que a lei que define crimes contra a ordem tributária, também tipifica penalmente a conduta de omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias e a de fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo.

Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;

IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;

V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-8, de 2004, que institui a Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil. ***Pena - reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.***

Parágrafo único. A falta de atendimento da exigência da autoridade, no prazo de 10 (dez) dias, que poderá ser convertido em horas em razão da maior ou menor complexidade da matéria ou da dificuldade quanto ao atendimento da exigência, caracteriza a infração prevista no inciso V.

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza: (Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000)

I - fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;

II - deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos;

III - exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida de imposto ou de contribuição como incentivo fiscal;

IV - deixar de aplicar, ou aplicar em desacordo com o estatuído, incentivo fiscal ou parcelas de imposto liberadas por órgão ou entidade de desenvolvimento;

V - utilizar ou divulgar programa de processamento de dados que permita ao sujeito passivo da obrigação tributária possuir informação contábil diversa daquela que é, por lei, fornecida à Fazenda Pública.

Pena - detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos, e multa.

Nesse particular, também não se descuidou o Código Penal Brasileiro ao tipificar criminalmente a conduta da Sonegação de contribuição previdenciária, nos termos que se vos seguem:

Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 Art. 337-A. *Suprimir ou reduzir contribuição social previdenciária e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: (Incluído pela Lei nº 9.983/2000)*

I - omitir de folha de pagamento da empresa ou de documento de informações previsto pela legislação previdenciária segurados empregado, empresário, trabalhador avulso ou trabalhador autônomo ou a este equiparado que lhe prestem serviços; (Incluído pela Lei nº 9.983/2000)

II - deixar de lançar mensalmente nos títulos próprios da contabilidade da empresa as quantias descontadas dos segurados ou as devidas pelo empregador ou pelo tomador de serviços; (Incluído pela Lei nº 9.983/2000)

III - omitir, total ou parcialmente, receitas ou lucros auferidos, remunerações pagas ou creditadas e demais fatos geradores de contribuições sociais previdenciárias: (Incluído pela Lei nº 9.983/2000) (grifos nossos)

*Pena - reclusão, de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.
(Incluído pela Lei nº 9.98/2000)*

*§1º É extinta a punibilidade se o agente, espontaneamente, declara e confessa as contribuições, importâncias ou valores e presta as informações devidas à previdência social, na forma definida em lei ou regulamento, antes do início da ação fiscal.
(Incluído pela Lei nº 9.983/2000)*

§2º É facultado ao juiz deixar de aplicar a pena ou aplicar somente a de multa se o agente for primário e de bons antecedentes, desde que: (Incluído pela Lei nº 9.983/2000)

I - (VETADO) (Incluído pela Lei nº 9.983/2000)

II - o valor das contribuições devidas, inclusive acessórios, seja igual ou inferior àquele estabelecido pela previdência social, administrativamente, como sendo o mínimo para o ajuizamento de suas execuções fiscais. (Incluído pela Lei nº 9.983/2000)

§3º Se o empregador não é pessoa jurídica e sua folha de pagamento mensal não ultrapassa R\$ 1.510,00 (um mil, quinhentos e dez reais), o juiz poderá reduzir a pena de um terço até a metade ou aplicar apenas a de multa. (Incluído pela Lei nº 9.983/2000)

§4º O valor a que se refere o parágrafo anterior será reajustado nas mesmas datas e nos mesmos índices do reajuste dos benefícios da previdência social. (Incluído pela Lei nº 9.983/2000)

Diante de tal panorama, figurando as rubricas ora em xeque como integrantes da matéria tributável, havendo a fiscalização se deparado com a ausência de recolhimento das contribuições previdenciárias delas decorrentes, promoveu, por dever de ofício, o lançamento dos tributos devidos, mediante a lavratura da competente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, em atenção aos normativos encartados nos artigos 142 do CTN e 37 da Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

Código Tributário Nacional - CTN

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

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

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.
(grifos nossos)

§1º Recebida a notificação do débito, a empresa ou segurado terá o prazo de 15 (quinze) dias para apresentar defesa, observado o disposto em regulamento. (Incluído pela Lei nº 9.711/98).

§2º Por ocasião da notificação de débito ou, quando for o caso, da inscrição na Dívida Ativa do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, a **fiscalização poderá proceder ao arrolamento de bens e direitos do sujeito passivo**, conforme dispuser aquela autarquia previdenciária, observado, no que couber, o disposto nos §§ 1º a 6º, 8º e 9º do art. 64 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997. (Incluído pela Lei nº 9.711/98).
(grifos nossos)

A todo visto, figurando a atividade administrativa de lançamento como vinculada e obrigatória para o auditor fiscal, sob pena de responsabilidade funcional, a lavratura da lavratura da vertente NFLD não se ajusta, de forma alguma, ao tipo penal previsto no art. 316 do Código Penal, uma vez que o tributo se avulta efetivamente como devido e a lavratura do lançamento não se constitui meio vexatório, mas, sim, instrumento específico e próprio de constituição do crédito tributário expressamente previsto em lei formal federal.

Ao nosso sentir, se alguma conduta típica penal encontra-se permeada nas provas dos autos, essa não é a de excesso de exação.

Nesse contexto, figurando as rubricas em debate no campo de incidência da exação previdenciária, inexistindo dispensa legal expressa da tributação em apreço, há que persistir o lançamento.

3.2. DO SAT

Alega o Recorrente que, de acordo com a legislação vigente, o SAT deve ser apurado filial por filial.

Diz a lei, *ad litteran*:

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

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

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e

daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998).

*a) 1% (um por cento) para **as empresas** em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;*

*b) 2% (dois por cento) para **as empresas** em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;*

*c) 3% (três por cento) para **as empresas** em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.*

Ao contrário da leitura realizada pelo Recorrente, a lei prega taxativamente que o risco de acidentes do trabalho deve ser apurado de acordo com a atividade preponderante da empresa.

De fato, o inciso II do art. 22 da Lei nº 8.212/91 estabelece que a contribuição da empresa, não da filial, para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho será de 1%, 2% ou 3%, incidentes sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos, para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado, respectivamente, leve, médio ou alto.

Dispõem ainda o §3º do mesmo dispositivo legal, adiante transcrito, que o poder executivo poderá alterar o enquadramento das empresas (não da filial), para efeito de contribuições, com base em estatísticas de acidentes de trabalho.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

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

(...)

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei no 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998).

*a) 1% (um por cento) **para as empresas** em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve; (grifos nossos)*

b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio; (grifos nossos)

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave. (grifos nossos)

(...)

§ 3º O Ministério do Trabalho e da Previdência Social poderá alterar, com base nas estatísticas de acidentes do trabalho, apuradas em inspeção, o enquadramento de empresas para efeito da contribuição a que se refere o inciso II deste artigo, a fim de estimular investimentos em prevenção de acidentes. (grifos nossos)

De outro eito, o art. 202 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999, dispõe que a contribuição da empresa destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso, será de 1%, 2% ou 3%, para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente de trabalho for considerado leve, médio ou grave, respectivamente.

Regulamento da Previdência Social,

Art. 202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:

*I - um por cento para **a empresa** em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;*

*II - dois por cento para **a empresa** em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio; ou*

*III - três por cento para **a empresa** em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave.*

§1º As alíquotas constantes do caput serão acrescidas de doze, nove ou seis pontos percentuais, respectivamente, se a atividade exercida pelo segurado a serviço da empresa ensejar a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição.

§2º O acréscimo de que trata o parágrafo anterior incide exclusivamente sobre a remuneração do segurado sujeito às condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física.

§3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos. (grifos nossos)

§4º A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V.

§5º É de responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, cabendo à Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social revê-lo a qualquer tempo. (Redação dada pelo Decreto nº 6.042, de 12 de fevereiro de 2007)

§6º Verificado erro no auto enquadramento, a Secretaria da Receita Previdenciária adotará as medidas necessárias à sua correção, orientará o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procederá à notificação dos valores devidos. (Redação dada pelo Decreto nº 6.042, de 12 de fevereiro de 2007)

§7º O disposto neste artigo não se aplica à pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do caput do art. 9º.

§8º Quando se tratar de produtor rural pessoa jurídica que se dedique à produção rural e contribua nos moldes do inciso IV do caput do art. 201, a contribuição referida neste artigo corresponde a zero vírgula um por cento incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção.

§9º A contribuição de que trata este artigo, a cargo da microempresa e da empresa de pequeno porte não optantes pela inscrição no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, corresponde ao percentual mínimo, nos termos do inciso I do art. 17 da Lei nº 8.864, de 28 de março de 1994. (Revogado pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

§10. Será devida contribuição adicional de doze, nove ou seis pontos percentuais, a cargo da cooperativa de produção, incidente sobre a remuneração paga, devida ou creditada ao cooperado filiado, na hipótese de exercício de atividade que autorize a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente. (Incluído pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

§11. Será devida contribuição adicional de nove, sete ou cinco pontos percentuais, a cargo da empresa tomadora de serviços de cooperado filiado a cooperativa de trabalho, incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, conforme a atividade exercida pelo cooperado permita a concessão de aposentadoria especial após quinze,

vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente. (Incluído pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

§12. Para os fins do § 11, será emitida nota fiscal ou fatura de prestação de serviços específica para a atividade exercida pelo cooperado que permita a concessão de aposentadoria especial. (Incluído pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

§13. A empresa informará mensalmente, por meio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, a alíquota correspondente ao seu grau de risco, a respectiva atividade preponderante e a atividade do estabelecimento, apuradas de acordo com o disposto nos §§ 3º e 5º. (Incluído pelo Decreto nº 6.042, de 12 de fevereiro de 2007)

De molde a espancar qualquer dúvida, o §3º do transcrito art. 202 esclarece que, por atividade preponderante, para os fins colimados pela Lei de Custeio da Seguridade Social, deve ser considerada a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

De outro canto, os §§ 5º e 6º do já citado art. 202 do RPS, estipula ser da responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, cabendo hoje à Secretaria da Receita Federal do Brasil-RFB revê-lo a qualquer tempo. Nesse cenário, verificado erro no auto enquadramento, caberá à RFB adotar as medidas necessárias à sua correção, orientar o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e proceder à notificação dos valores devidos.

Da leitura dos comandos legais acima ventilados, deflui que a legislação que disciplina a espécie discutida ora nos autos impôs que a alíquota da contribuição social destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho será fixada em função do grau de risco de acidentes de trabalho da atividade preponderante da empresa como um todo, e não de cada uma das filiais individualmente consideradas.

O auto enquadramento será realizado pela atividade econômica da empresa, em atenção à Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE, sendo oportuno ressaltar que, na hipótese de a empresa exercer mais de uma atividade econômica, o auto enquadramento se dará na atividade econômica preponderante da empresa, assim considerada aquela que ocupa o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, conforme estatuído no §3º do art. 202 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99.

Não procede portanto a alegação recursal de que “*sem a definição do que se deva entender por "atividade preponderante" e de quais foram os critérios para a recusa do enquadramento da Recorrente no grau de risco menor, resta indubitoso que não seria possível a majoração da cobrança da contribuição em exame, ao se aplicar alíquotas superiores às aquelas praticadas pela Recorrente*”.

O critério é por demais simples e pueril. O grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho é mensurado

conforme a atividade econômica preponderante da empresa, conforme a Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco, elaborada com base na Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE, prevista no Anexo V do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99, *in casu*, CNAE 3710-9 – RECICLAGEM DE SUCATAS METÁLICAS, cujo grau de risco de acidentes de trabalho é considerado grave, correspondendo à alíquota de 3%.

Não podemos deixar de comentar que, hodiernamente, doutrina e jurisprudência vêm se posicionando no sentido de que a atividade preponderante há que ser apurada no âmbito de cada estabelecimento isoladamente, individualizado pelo seu CNPJ, e não no contexto da empresa como um todo unitário.

Segue tal orientação o escólio do Professor Wladimir Novaes Martinez (*in* Curso de Direito Previdenciário. 4ª Ed. São Paulo. LTr. 2011. Pag. 727), *ad litteris et verbis*:

“817. Critério de enquadramento – Considerando-se a empresa com uma única unidade ou empresa com várias unidades (estabelecimentos), em cada uma delas o critério será o da preponderância do número de empregados dos diferentes setores ali presentes.

No seu estabelecimento unitário, se essa divisão apresenta variados riscos (leve, médio e grave), o critério é o básico: o maior número de empregados em cada área de risco determina a taxa a ser fixada para todo esse estabelecimento. Antonio S. Polini arrolou seis acórdãos nessa linha de raciocínio (‘SAT–Seguro de Acidentes de Trabalho’, disponível na internet in Enciclopédia Jurídica Soibelman).

Juliana Junqueira Coelho e André Mendes Moreira se filiam a mesma corrente, dizendo que se há uma unidade individualizada até mesmo sem CNPJ, o entendimento tem validade (‘Algumas ilegalidades da contribuição para o SAT – Seguro de Acidentes do trabalho’, São Paulo Dialética, Revista RDDT nº 126, mar/2006. p.17/19)”.

A orientação doutrinária acima delineada já fez propagar seus efeitos na jurisprudência dos tribunais superiores, mormente o Superior Tribunal de Justiça, que já sedimentou seu entendimento a respeito do tema na Súmula 351, cujo verbete assim dispõe:

Súmula nº 351 do STJ

A alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT) é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo

seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro.

Os ventos que sopram da Suprema Corte de Justiça já insuflam as velas deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme se extrai da ementa do Acórdão nº 2301-01.529, de 09 de julho de 2010, da V. 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da as 2ª Seção de Julgamento:

SAT - SEGURO ACIDENTE DE TRABALHO.

O SAT deve ser cobrado por estabelecimento conforme farta orientação jurisprudencial do Superior Tribunal de Justiça, ao contrário do entendimento adotado por esta Câmara. Ocorre que, no caso em apreço, tendo em vista que apenas há um único estabelecimento objeto da autuação, tal discussão não traz qualquer mudança.

Deflui de todo o exposto que, apesar de a legislação previdenciária estatuir expressamente que a atividade predominante, para fins de enquadramento no grau de risco, deve ser sindicada no âmbito da empresa, a doutrina e a jurisprudência judicial e administrativa já se inclinam no sentido da apuração da atividade preponderante no seio do estabelecimento, tão somente, individualizado pelo seu CNPJ.

Mostra-se valioso, neste momento, trazer a lume que os atos administrativos, assim como seu conteúdo, gozam de presunção legal *iuris tantum* de legalidade, legitimidade e veracidade.

Na arguta visão de Maria Sylvania Zanella Di Pietro, a presunção de veracidade e legitimidade consiste na "*conformidade do ato à lei. Em decorrência desse atributo, presumem-se, até prova em contrário, que os atos administrativos foram emitidos com observância da lei*" (Direito Administrativo, 18ª Edição, 2005, Atlas, São Paulo). Ainda de acordo com a citada autora, "*A presunção de veracidade diz respeito aos fatos. Em decorrência desse atributo, presumem-se verdadeiros os fatos alegados pela Administração.*" (op. cit. pág. 191). Dessarte, a aplicação da presunção de veracidade tem o condão de inverter o ônus da prova, cabendo ao particular comprovar de forma cabal a inoportunidade dos fatos descritos pelo agente público, ou circunstância que exima sua responsabilidade administrativa, nos termos dos art. 333, inciso I do Código de Processo Civil.

Deflui da interpretação sistemática dos dispositivos encartados nos artigos 19, II da CF/88 e 364 do CPC que os fatos consignados em documentos públicos carregam consigo a presunção de veracidade atávica aos atos administrativos, ostentando estes fé pública, a qual não pode ser recusada pela Administração Pública, devendo ser admitidos como verdadeiros até que se produza prova válida em contrário.

Constituição Federal de 1988

Art. 19. É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

II - recusar fé aos documentos públicos;

(...)

Código de Processo Civil

Art. 364. O documento público faz prova não só da sua formação, mas também dos fatos que o escrivão, o tabelião, ou o funcionário declarar que ocorreram em sua presença.

A Suprema Corte de Justiça já irradiou sem em seus arestos a interpretação que deve prevalecer na pacificação do debate em torno do assunto, sendo extremamente convergente a jurisprudência dela promanada, como se pode verificar nos julgados a seguir alinhados, cujas ementas rogamos vênia para transcrevê-las.

AgRg no RMS 19918 / SP

Relator(a) Ministro OG FERNANDES

Órgão Julgador T6 - SEXTA TURMA

Data da Publicação/Fonte: DJe 31/08/2009

MANDADO DE SEGURANÇA IMPETRADO CONTRA ATO ADMINISTRATIVO CASSATÓRIO DE APOSENTADORIA. CERTIDÃO DE TEMPO DE SERVIÇO SOBRE A QUAL PENDE INCERTEZA NÃO RECEPCIONADA PELO TRIBUNAL DE CONTAS DO MUNICÍPIO.

EXTINÇÃO DO MANDAMUS DECRETADO POR MAIORIA. VÍNCULO FUNCIONAL. IMPOSSIBILIDADE DE COMPROVAÇÃO ATRAVÉS DOS ARQUIVOS DA PREFEITURA. MOTIVO DE FORÇA MAIOR. INCÊNDIO. EXISTÊNCIA DE CERTIDÃO DE TEMPO DE SERVIÇO EXPEDIDA PELA PREFEITURA ANTES DO SINISTRO. DOCUMENTO PÚBLICO. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE.

1. Esta Corte Superior de Justiça possui entendimento firmado no sentido de que o documento público merece fé até prova em contrário. No caso, o recorrente apresentou certidão de tempo de serviço expedida pela Prefeitura do Município de Itobi/SP - a qual comprova o trecho temporal de 12 anos, 3 meses e 25 dias relativos ao serviço público prestado à referida Prefeitura entre 10/3/66 a 10/2/78 - que teve firma do então Prefeito e Chefe do Departamento Pessoal e foi reconhecida pelo tabelião local.

2. Ademais, é incontroverso que ocorreu um incêndio na Prefeitura Municipal Itobi/SP em dezembro de 1992.

3. Desse modo, a certidão expedida pela Prefeitura de Itobi, antes do incêndio, deve ser considerada como documento hábil a comprovar o tempo de serviço

prestado pelo recorrente no período de 10/3/66 a 10/2/78, seja por possuir fé pública - uma vez que não foi apurada qualquer falsidade na referida certidão -, seja porque, em virtude do motivo de força maior acima mencionado, não há como saber se os registros do recorrente foram realmente destruídos no referido sinistro.

4. Agravo regimental a que se nega provimento.

EResp 265552 / RN

Relator(a) Ministro JOSÉ ARNALDO DA FONSECA

Órgão Julgador S3 - TERCEIRA SEÇÃO

Data da Publicação/Fonte: DJ 18/06/2001 p. 113

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. PREVIDENCIÁRIO. REVISÃO DE BENEFÍCIO. LIQUIDAÇÃO DA SENTENÇA. PLANILHA APRESENTADA PELO INSS EM QUE CONSTA PAGAMENTO ADMINISTRATIVO DAS DIFERENÇAS RECLAMADAS. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE.

"As planilhas de pagamento da DATAPREV assinadas por funcionário autárquico constituem documento público, cuja veracidade é presumida." (REsp 183.669)

O documento público merece fé até prova em contrário. Recurso que merece ser conhecido e provido para excluir da liquidação as parcelas constantes da planilha, apresentada pelo INSS e não impugnada eficazmente pela parte ex-adversa, prosseguindo a execução por eventual saldo remanescente.

Embargos conhecidos e acolhidos.

Nessa prumada, existindo no mundo jurídico um ato administrativo comprovado por documento público, passa a militar em favor do ente público a presunção de legitimidade e veracidade das informações nele assentadas. Como prerrogativa inerente ao Poder Público, presente em todos os atos de Estado, a presunção de veracidade subsistirá no processo administrativo fiscal como meio de prova hábil a comprovar as alegações do órgão tributário, cabendo à parte adversa demonstrar, ante a sua natureza relativa, por meio de documentos idôneos, a desconformidade com a realidade dos assentamentos em realce.

Configurando-se a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD como um documento público representativo de Ato Administrativo formado a partir da manifestação da Administração Tributária, levada a efeito através de agentes públicos, não há como se negar a veracidade do conteúdo.

Registre-se que, de acordo com os princípios basilares do direito processual, incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

No caso em debate, os relatórios que integram o vertente lançamento informam que a atividade econômica do Recorrente se ajusta ao CNAE 3710-9 – RECICLAGEM DE SUCATAS METÁLICAS, cujo grau de risco de acidentes de trabalho é considerado grave, sendo-lhe, portanto, atribuída a alíquota de 3% destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho.

Dessarte, fulguram os assentamentos consignados no lançamento como bastante e suficiente para fazer prova do fato afirmado pela fiscalização, em razão da debatida presunção de veracidade dos Atos Administrativos.

O Órgão Julgador de 1ª Instância já havia rechaçado a pretensão do Impugnante pela carência de documentos que comprovassem ser devido o reenquadramento da empresa em grau de risco menor.

Disse a DRP Rio de Janeiro – Centro:

“12.2. Não há nos autos documentos que comprovem dever a empresa ser reenquadrada para grau de risco menor.

12.3. Pelo contrário, pelo objeto social descrito na cláusula 3ª do Contrato Social- fls. 238/243:

i) a prestação de serviços especializados a empresas siderúrgicas, consistentes na recuperação de metálicos das sucatas e demais resíduos encontrados nas aciarias por meio do processo físico, manual, mecânico, ou ainda mediante a utilização de eletroímã, podendo para tanto importar maquinaria, peças e acessórios para uso próprio; e

ii) a participação em outras sociedades, comerciais ou civis, como sócia, acionista ou quotista;

iii) na filial Belo Horizonte, Estado de Minas Gerais, desenvolver serviço de transporte interno de cargas.

12.4. Das 15 (quinze) filiais presentes no referido Contrato Social, o endereço de 13 (treze) é Pátio de Escória ou Pátio de Sucata de alguma empresa siderúrgica (a saber: BELGO MINEIRA, USIMINAS, COSIPA, VIBASA, CST, USVG, COSIGUA, SIDERÚRGICA CEARENSE, AÇONORTE, AÇOS VILLARES, ACESITA, DEDINI, USIBA); e, das duas filiais em que não consta tal localização, uma localiza-se na Área Interna da AÇOMINAS, enquanto a outra é a filial Belo Horizonte, cuja atividade é o mencionado no subitem 12.3 (iii) acima.

12.5. Observe-se, ainda, que o emprego de medidas de proteção coletiva ou individual que neutralizem ou reduzam o grau de exposição do trabalhador a níveis legais de tolerância pode fazer com que a empresa não seja cobrada pelo adicional ao RAT de doze, nove ou seis por cento. Como o adicional não está incluso no lançamento, não há o que considerar a esse respeito”.

Nada obstante, apesar de haver tido o pleito indeferido pela falta de elementos de prova do direito alegado, retorna a carga o Recorrente para infirmar, tão somente, que “*cabe ao Ministério da Previdência e Assistência Social alterar o enquadramento feito pela empresa, quando essa demonstrar a realização de investimentos em melhoria das condições de trabalho e segurança, com redução dos agravos à saúde do trabalhador*”. Não logrou a empresa, todavia, ornamentar tal afirmativa com os indispensáveis indícios de prova material representativos dos alegados investimentos e da efetiva redução dos agravos à saúde do trabalhador.

De outro eito, também não produziu qualquer prova no sentido de demonstrar que a atividade preponderante das filiais não se ajustava ao CNAE 3710-9 – RECICLAGEM DE SUCATAS METÁLICAS, não obtendo sucesso, assim, em ilidir a imputação que lhe fora infligida pela Fiscalização.

A defesa por negativa geral não se apruma com a dinâmica do Processo Administrativo Fiscal cujo mecanismo de contradita às autuações do fisco exige que o sujeito passivo instrua o instrumento de bloqueio à imputação fiscal com todos os motivos de fato e de direito em que se fundamentar a defesa, os pontos de discordância, as razões e as provas que possuir. Mas não pára por aí: Impõe ao impugnante o ônus de recheiar a peça de defesa com todas as provas documentais garantidoras de seu direito, sob pena de preclusão do direito de fazê-lo em momento futuro, ressalvadas, excepcionalmente, as hipóteses taxativamente arroladas em lei.

Saliente-se que as diretivas ora enunciadas não conflitam com as normas perfiladas no art. 302 do CPC, que não admite a contestação pela simples negativa geral, ressalvados o curador especial, ao advogado dativo e ao Ministério Público, entendendo que impugnação assim formulada equivaleria a uma não contestação, ensejando a revelia e seus efeitos. O ordenamento jurídico pátrio impõe ao sujeito passivo o ônus de manifestar-se precisamente sobre cada um dos fatos alegados, pois aqueles não refutados serão considerados como verdadeiros, passando a ser fato incontroverso.

Nesse contexto, mesmo ciente de que sua impugnação houvera sido refutada pela Autoridade Julgadora *a quo* em razão da carência da comprovação material do Direito alegado, o Recorrente quedou-se inerte no sentido de suprir a falta em destaque, não fazendo acostar aos autos as demonstrações substanciais e os elementos de prova aptos a contrapor o conjunto probatório trazido à balha pela fiscalização, apoiando-se única e exclusivamente na fugacidade e efemeridade das palavras, em eloquente exercício de retórica, tão somente, gravitando ao redor dos reais motivos ensejadores do lançamento tributário que ora se opera, não conseguindo se desincumbir, dessarte, do ônus que lhe era avesso.

Assim, havendo um documento público devidamente fundamentado e com presunção de veracidade não impugnado eficazmente pela parte contrária, o desfecho há de ser em favor dessa presunção. Ostentando, todavia, tal presunção eficácia relativa, esta admite prova em sentido contrário a ônus da parte interessada, encargo este não adimplido pelo Recorrente, o qual não logrou afastar a fidedignidade do teor do lançamento em debate.

Nesse sentido remansa a Jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, conforme se depreende dos seguintes julgados:

MS 12756 / DF

Relator(a) Ministra MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA

S3 - TERCEIRA SEÇÃO

Data da Publicação/Fonte: DJe 08/05/2008

MANDADO DE SEGURANÇA. ADMINISTRATIVO. PROCURADOR FEDERAL. PROMOÇÃO. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE DOS CONTRACHEQUES E FOLHA DO SISTEMA SIAPE. RETIFICAÇÃO DOS ATOS DE PROMOÇÃO DO IMPETRANTE. EFEITOS RETROATIVOS DESDE A DATA EM QUE DEVERIA SER PROMOVIDO NAS CATEGORIAS APROPRIADAS.

1. Têm presunção de veracidade contracheques e folha do Sistema SIAPE apresentados por procurador federal que pretende ser promovido com base no enquadramento funcional previsto naqueles documentos públicos. Ausência de apresentação de prova, pelo impetrado, que afastasse a fé pública dos referidos documentos.

2. Segurança concedida. Retroativos a partir da data em que deveriam ter ocorrido as promoções do impetrante.

REsp 1059007 / SC

Relator(a) Ministro FRANCISCO FALCÃO

Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA

Data da Publicação/Fonte: DJe 20/10/2008

ESTATUTO DA CRIANÇA E DO ADOLESCENTE. ARTIGO 258 DA LEI Nº 8.069/90. AUTO INFRACIONAL LAVRADO POR COMISSÁRIO DE INFÂNCIA. DOCUMENTO PÚBLICO. FÉ PÚBLICA. ATO ADMINISTRATIVO. PRESUNÇÃO IURIS TANTUM. ÔNUS DA PROVA DO ADMINISTRADO.

I - O auto de infração lavrado por Comissário da Infância, em decorrência do descumprimento do artigo 258 da Lei nº 8.069/90, constitui-se em documento público, merecendo fé pública até prova em contrário.

II - O ato administrativo goza de presunção iuris tantum, cabendo ao administrado o ônus de provar a maioria da pessoa que se encontrava no estabelecimento comercial recorrido, haja vista a legitimidade do auto infracional.

III - Recurso especial provido.

Diante de tal cenário, não promovendo a Notificada a apresentação dos documentos necessários à individualização da atividade preponderante, e consequentemente, do grau de risco de cada filial individualmente considerada, não como negar prestígio ao conteúdo probatório da NFLD em realce, mantendo de forma

inalterada a alíquota de 3% para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, correspondente ao CNAE 3710-9 – RECICLAGEM DE SUCATAS METÁLICAS.

3.3. DA CONTRIBUIÇÃO PARA O INCRA

Argumento Recorrente que a contribuição para o INCRA é indevida.

A razão não lhe sorri.

Merece ser enaltecido, de plano, que uma contribuição pode ser conceituada como uma espécie de tributo, de natureza autônoma, caracterizada por uma destinação social particularizada em lei, desvinculada de atuação estatal específica, com hipótese de incidência própria, e não restituível.

A doutrina elege três modalidades de contribuições: Sociais; cooperativas e interventivas.

A investigação a respeito da natureza jurídica da contribuição para o INCRA tem sido por demais tormentosa ao longo dos últimos anos.

O Supremo Tribunal Federal, no julgamento de Ag. Regimental no Agravo de Instrumento de despacho que inadmitiu Rec. Extraordinário contra Acórdão do TRF da 3ª Região, ementado como se segue:

TRIBUTÁRIO – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA AO INCRA E AO FUNRURAL – EMPREGADOR URBANO – CONSTITUCIONALIDADE.

A exação de que trata o artigo 15, II da Lei Complementar nº 11/71, destinada parte ao FUNRURAL (2,4%) e parte ao INCRA (0,2%), pode ser exigida de empregador urbano, como ocorre desde a sua origem, quando instituída pela Lei 2.613/55, em benefício do então criado Serviço Social Rural. Constitucionalidade. Precedentes Jurisprudenciais desta Corte.

Apelação Improvida.

pacificou o entendimento no sentido da inexistência de qualquer empecilho constitucional que obste a cobrança das contribuições para o INCRA e para o FUNRURAL, consoante se depreende da ementa da decisão exarada:

EMENTA: Contribuição para o FUNRURAL: empresas urbanas: acórdão recorrido que se harmoniza com o entendimento do STF, no sentido de não haver óbice a que seja cobrada, de empresa urbana, a referida contribuição, destinada a cobrir os riscos a que se sujeita toda a coletividade de trabalhadores: precedentes. (STF, AI-AgRg nº

334.360/SP; Rel. Min. Sepúlveda Pertence; 1ª Turma;
DJ 25.02.2005)

O Superior Tribunal de Justiça, por seu turno, após um longo período em que oscilou sua jurisprudência, sedimentou o entendimento de que a contribuição destinada ao INCRA ostenta natureza jurídica de contribuição de intervenção no domínio econômico, no adorno moldado pelo art. 149 da CF/88, não sendo tal contribuição sujeita às normas inscritas nas Leis nº 7.787/89, 8.212/91 e 8.213/91.

VIGÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO AO INCRA. NATUREZA DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÓMICO. LEIS Nº 7.789/89 e 8.212/91. DESTINAÇÃO DIVERSA. EMPRESAS URBANAS. ENQUADRAMENTO.

I - A Primeira Seção do STJ, na esteira de precedentes do STF, firmou entendimento no sentido de que não existe qualquer óbice para a cobrança da contribuição destinada ao INCRA também das empresas urbanas. Precedentes: EDcl no AgRg no REsp nº 716.387/CE, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, DJ de 31/08/06 e EDcl no REsp nº 780.280/MA, Rel. Min. JOSÉ DELGADO, DJ 25/05/06.

II - Este Superior Tribunal de Justiça, após diversos pronunciamentos, com base em ampla discussão, reviu a jurisprudência sobre o assunto, chegando à conclusão que a contribuição destinada ao INCRA não foi extinta, nem com a Lei nº 7.787/89, nem pela Lei nº 8.212/91, ainda estando em vigor.

III - Tal entendimento foi exarado com o julgamento proferido pela Colenda Primeira Seção, nos EREsp nº 770.451/SC, Rel. p/ac. Min. CASTRO MEIRA, Sessão de 27/09/2006. Naquele julgado, restou definido que a contribuição ao INCRA é uma contribuição especial de intervenção no domínio econômico, destinada aos programas e projetos vinculados à reforma agrária e suas atividades complementares. Assim, a supressão da exação para o FUNRURAL pela Lei nº 7.787/89 e a unificação do sistema de previdência através da Lei nº 8.212/91 não provocaram qualquer alteração na parcela destinada ao INCRA.

IV - Agravo regimental improvido. (STJ; AgRg no AgRg no REsp 894345 / SP; Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO; TI - PRIMEIRA TURMA; DJ 24/05/2007, p. 331)

TRIBUTÁRIO. INCRA. CONTRIBUIÇÃO. NATUREZA. COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. ART. 66, § 1º DA LEI Nº 8.383/91. INAPLICABILIDADE.

1. O INCRA foi criado pelo DL 1.110/70 com a missão de promover e executar a reforma agrária, a colonização e o desenvolvimento rural no País, tendo-lhe sido destinada, para a consecução de seus objetivos, a receita advinda da contribuição incidente sobre a folha de salários no percentual de 0,2% fixada no art. 15, II, da LC n.º 11/71.

2. Essa autarquia nunca teve a seu cargo a atribuição de serviço previdenciário, razão porque a contribuição a ele destinada não foi extinta pelas Leis 7.789/89 e 8.212/91 - ambas de natureza previdenciária -, permanecendo íntegra até os dias atuais como contribuição de intervenção no domínio econômico.

3. Como a contribuição não se destina a financiar a Seguridade Social, os valores recolhidos indevidamente a esse título não podem ser compensados com outras contribuições arrecadadas pelo INSS que se destinam ao custeio da Seguridade Social.

4. Nos termos do art. 66, § 1º, da Lei nº 8.383/91, somente se admite a compensação com prestações vincendas da mesma espécie, ou seja, destinadas ao mesmo orçamento.

5. Embargos de divergência improvidos. STJ; EREsp 770.451/SC; R.P/ACÓRDÃO Min. CASTRO MEIRA; DJ: 11/06/2007)

Em aditamento ao voto proferido no EREsp 770.451/SC; a Min. Eliane Calmon sublinhou os traços fundamentais da espécie tributária em exame, rememorando magnífico trabalho doutrinário contido na tese apresentada pelo Dr. Luciano Dias Bicalho Camargo, em curso de doutorado da Faculdade de Direito da Universidade de Minas Gerais, o qual pedimos *venia* para transcrevê-lo.

“As contribuições interventivas têm como principal traço característico a finalidade eleita e explicitada na consequência da norma de incidência tributária.

(...)

Assim, para a perfeita compreensão da norma de incidência tributária das contribuições de intervenção sobre o domínio econômico, especificamente aquelas que se prestam à arrecadação de recursos para o custeio dos atos interventivos, há de se prever uma circunstância intermediária a vincular a hipótese de incidência e a consequência tributária, sem a qual não há de se falar da existência de norma de incidência válida.

Assim, nas contribuições de intervenção sobre o domínio econômico deverá coexistir, para a sua perfeita incidência, os dois núcleos da hipótese de incidência: o "fato do contribuinte", relacionado ao domínio econômico, e os atos interventivos implementados pela União.

(...)

Assim, no caso específico das contribuições para o INCRA, elas somente se mostram válidas na medida em que o INCRA, efetivamente, promove desapropriações para fins de reforma agrária (circunstância intermediária), visando alterar a estrutura fundiária anacrônica brasileira, conforme minudentemente visto no capítulo 3, aplicando-se, assim, os recursos arrecadados na consecução dos objetivos constitucionalmente previstos: função social da propriedade e diminuição das desigualdades regionais.

Saliente-se, por relevante, que as contribuições devidas ao INCRA, muito embora não beneficiem diretamente o sujeito ativo da exação (empresas urbanas e algumas agroindustriais), beneficiam toda a sociedade, por ter a sua arrecadação destinada a custear programas de colonização e reforma agrária, fomentam a atividade no campo, que é de interesse de toda a sociedade (e não só do meio rural), tendo em vista a redução das desigualdades e a fixação do homem na terra.

Não há que se falar da existência de uma referibilidade direta, que procura condicionar o pagamento das contribuições às pessoas que estejam vinculadas diretamente a determinadas atividades e que venham a ser beneficiárias da arrecadação. Ora, o princípio da referibilidade direta, como defendido por vários autores, simplesmente não existe no ordenamento jurídico pátrio, especialmente no que se refere às contribuições de intervenção no domínio econômico. Trata-se de mera criação teórica e doutrinária, sem respaldo no texto da Constituição Federal.

(...)

Com efeito, a exação em tela é destinada a fomentar atividade agropecuária, promovendo a fixação do homem no campo e reduzindo as desigualdades na distribuição fundiária. Consequentemente, reduz-se o êxodo rural e grande parte dos problemas urbanos dele decorrentes.

Não pode ser negado que a política nacional de reforma agrária é instrumento de intervenção no domínio econômico, uma vez que objetiva a erradicação da miséria, segundo o preceituado no §1º do art. 1º da Lei nº 4.504/64 - Estatuto da Terra.

Dessa forma, a referibilidade das contribuições devidas ao INCRA é indireta, beneficiando, de forma mediata, o sujeito passivo submetido a essa responsabilidade”.

Enfrentado a questão controvertida posta em debate por um outro prisma, cumpre sublinhar que escapa à competência deste Colegiado a sindicância relativa à adequação da norma legal aos princípios norteadores do ordenamento jurídicos que permeiam a Constituição Federal, eis que tal tarefa foi outorgada, por Ulisses *et alli*, ao Poder Judiciário, exclusivamente. A esta 2ª Seção foi deferida, tão somente, a competência para perscrutar a conformidade do lançamento formalizado pela autoridade fiscal à legislação tributária vigente e eficaz, em honra ao Princípio Constitucional da estrita legalidade.

Assentado que a declaração de inconstitucionalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos constituem-se prerrogativas outorgadas pela Constituição Federal exclusivamente ao Poder Judiciário, não podem os agentes da Administração Pública imiscuírem-se *sponte propria* nas funções reservadas pelo Constituinte Originário ao Poder Togado, sob pena de usurpação da competência exclusiva deste.

Sendo a atuação da Administração Tributária inteiramente vinculada à Lei, e, restando os preceitos introduzidos pelas leis que regem as contribuições ora em apreciação plenamente vigentes e eficazes, a inobservância desses comandos legais implicaria negativa de vigência por parte do Auditor Fiscal Notificante, fato que desaguaria inexoravelmente em responsabilidade funcional dos agentes do Fisco Federal.

Código Tributário Nacional - CTN

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

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

Deve-se atentar para o fato de que as disposições introduzidas pela legislação tributária em apreço, até o presente momento, não foram ainda vitimadas de qualquer sequela decorrente de declaração de inconstitucionalidade, seja na via difusa seja na via concentrada, exclusiva do Supremo Tribunal Federal, produzindo portanto todos os efeitos jurídicos que lhe são típicos.

Ademais, perfilhando idêntico entendimento como o acima esposado, a Súmula CARF nº 2, de observância vinculante, exorta não ser o CARF órgão competente para se pronunciar a respeito da inconstitucionalidade de lei de natureza tributária.

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Não se deve olvidar que é vedado aos membros das turmas de julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar o conteúdo encartado em leis e decretos sob o fundamento de incompatibilidade com a Constituição Federal, conforme determinado pelo art. 62 Regimento Interno do CARF, aprovado pela PORTARIA Nº 256, de 22 de junho de 2009, do Ministério da Fazenda.

PORTARIA Nº 256, de 22 de junho de 2009

Art. 62. Fica vedado aos membros afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Desbastada nesses talhes a escultura jurídica, impedido se encontra este Colegiado de apreciar tais alegações e propalar declarações de inconstitucionalidade, atividade essa que somente poderia emergir do Poder Judiciário.

Por tudo o quanto dos autos consta, forçoso reconhecer que a decisão fustigada não demanda, em fim, qualquer reparo.

4. CONCLUSÃO

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO PARCIALMENTE do Recurso Voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva.

CÓPIA