MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 15504.001658/2007-10

Processo nº	15504.001658/2007-10
Recurso	De Ofício e Voluntário
Acórdão nº	**2402-012.346 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	07 de novembro de 2023
Recorrentes	FAZENDA NACIONAL
	FERROVIA CENTRO ATLANTICA S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/1999 a 31/12/2006

RECURSO DE OFÍCIO. VALOR EXONERADO INFERIOR AO LIMITE DE ALÇADA. MOMENTO DE AFERIÇÃO DO VALOR. DATA DE APRECIAÇÃO EM SEGUNDA INSTÂNCIA. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de recurso de ofício interposto em face de decisão, que exonerou o sujeito passivo de tributo e encargos de multa, em valor total inferior ao limite de alçada, o qual deve ser aferido na data de sua apreciação em segunda instância, nos termos do Enunciado de Súmula CARF nº 103.

DECADÊNCIA - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - SUMULA 99 DO CARF

A Súmula CARF nº 99 tratou apenas da impossibilidade de análise segmentada de componentes da base de cálculo da contribuição previdenciária lançada, para fins de aplicação da regra decadencial pertinente (Tema Repetitivo nº 163 do STJ). A regra disposta no art. 150, §4º, do CTN somente é aplicável quando constatado princípio de pagamento da mesma espécie de contribuição objeto da autuação.

INDEFERIMENTO DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA / PERÍCIA. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOCORRÊNCIA.

A realização de perícia pressupõe que a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes, ou que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador. Neste contexto, a autoridade julgadora indeferirá os pedidos de perícia, ou mesmo de diligência, que considerar prescindíveis ou impraticáveis. Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de perícia. Inexiste cerceamento de defesa.

ADICIONAL PARA CUSTEIO DE APOSENTADORIA ESPECIAL.

A existência de segurados que prestam serviço em condições especiais e prejudiciais à saúde ou à integridade física obriga a empresa ao recolhimento do adicional para financiamento do benefício.

EQUIPAMENTO DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL. RUÍDO. TEMPO ESPECIAL.

Na hipótese de exposição do trabalhador a ruído acima dos limites legais de tolerância, a declaração do empregador, no sentido da eficácia do Equipamento de Proteção Individual - EPI, não descaracteriza o tempo de serviço especial para aposentadoria.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. GRATIFICAÇÕES AJUSTADAS ENTRE EMPREGADOR E EMPREGADO.

Importâncias pagas, previstas em acordo coletivo de trabalho, correspondentes aos meses que antecedem à aquisição do período aquisitivo do direito à aposentadoria, independentemente da prestação de serviço pelo empregado, em virtude da demissão por interesse do empregador, ainda que seja eventual, devem ser incluídas no salário-de-contribuição para o cálculo das contribuições devidas à Seguridade Social, por falta de expressa previsão legal.

AUXÍLIO-MORADIA IN NATURA. ALUGUEL. CONDOMÍNIO. IPTU. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NÃO COMPROVAÇÃO. INCIDÊNCIA.

Não havendo comprovação de que os valores foram recebidos para a realização do trabalho, devem ser submetidos à tributação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer o recurso de ofício, por não atingir o limite de alçada, e dar parcial provimento ao recurso voluntário, nos seguintes termos: (1) tocante à prejudicial de decadência prevista no art. 150, § 4º, do CTN: (a) por unanimidade de votos, cancelar o crédito correspondente à competência 11/2002 e àquelas que lhes são anteriores, referente ao levantamento FP1 – AL GLOSA QUANT COMP e FP2 – INDENIZAÇÕES; e (b) por voto de qualidade, rejeitar dita prejudicial tocante aos levantamentos FP3 – SEST/SENAT e RUR – RURAL. Vencidos os conselheiros Gregório Rechmann Junior (relator), Ana Cláudia Borges de Oliveira, Jose Márcio Bittes e Wilderson Botto; (2) no mérito, por voto de qualidade, negar-lhe provimento referente ao levantamento FP2 – INDENIZAÇÃO EQUIV 4.49 e 0450 – INDENIZAÇÃO FGTS 40%, ambas do levantamento FP2 - INDENIZAÇÕES. Vencidos os conselheiros Gregório Rechmann Junior (relator), Ana Cláudia Borges de Oliveira, Rodrigo Rigo Pinheiro e Wilderson Botto, que deram-lhe provimento; e (3) por maioria de votos, negar-lhe provimento referente às rubricas "aluguéis", "condomínio" e "IPTU", todas do levantamento FP1 – AL GLOSA VANT COMP.Vencidos os conselheiros Gregório Rechmann Junior (relator), Ana Cláudia Borges de Oliveira e Wilderson Botto, que deram-lhe provimento. O conselheiro Rodrigo Rigo Pinheiro votou pelas conclusões. Designado redator do voto vencedor o conselheiro Diogo Cristian Denny. Julgamento realizado após a vigência da Lei nº 14.689/2023, a qual deverá ser observada quando do cumprimento da decisão.

Original

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior – Relator

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Diogo Cristian Denny, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, José Márcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino, Rodrigo Rigo Pinheiro e Wilderson Botto (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (p. 6.751) interposto em face da decisão da 9ª Turma da DRJ/BHE, consubstanciada no Acórdão nº 02-26.502 (p. 6.571), que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

> Trata-se de crédito tributário lançado contra o sujeito passivo acima identificado, consolidado em 30/11/2007, no valor de R$ 8.991.859,84 (oito milhões, novecentos e noventa e um mil, oitocentos e cinquenta e nove reais e oitenta e quatro centavos), constituído de contribuições relativas à cota patronal, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - Sat/Rat, inclusive o adicional para custear as aposentadorias especiais, e de contribuições destinadas a outras Entidades e Fundos, incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados e a contribuintes individuais, no período de abril de 1999 a dezembro de 2006.
>
> Segundo o relatório fiscal de fls. 235/251, o lançamento compõe-se dos levantamentos:
>
> - FP - RISCOS: referente às alíquotas adicionais de Sat/Rat exigida em razão da exposição de trabalhadores a agentes nocivos.
>
> - FP1 AL GLOSA VANT COMP: compreende contribuições incidentes sobre valores pagos sob a forma de aluguéis, condomínios, despesas domésticas, vantagem pessoal e glosas de compensação e salário família.
>
> - FP2 - INDENIZAÇÕES: contribuições sobre parcelas pagas, escrituradas como Indenização Equiv. 4.49 e Indenização 0450.
>
> - FP3 - SEST SENAT: contribuições incidentes sobre a remuneração paga a fretes realizados por transportadores autônomos.
>
> -FP5 - DIF ALIQ FRETE: contribuições sobre diferenças de bases de cálculo apuradas em relação a pagamentos efetuados a transportadores 'autônomos, uma vez que a empresa utilizou, para os recolhimentos feitos, a alíquota de 11,71% ao invés da alíquota de 20% na determinação da base de calculo.
>
> - RUR - RURAL: contribuições devidas sobre valores de aquisição de produtos rurais (lenha) de pessoas físicas.
>
> Acerca do levantamento FP - RISCOS, a autoridade fiscal reporta-se à legislação que trata sobre a matéria e salienta, dentre outros pontos, que "para um correto e eficaz gerenciamento dos riscos existentes no ambiente de trabalho não basta às empresas o

Original

simples cumprimento de formalidades ou de elaboração de documentos legalmente exigíveis. Da mesma forma, o mero fornecimento de EPI - Equipamentos de Proteção Individual ou o simples registro documental de que é utilizado também não é o bastante para se afirmar que se utiliza EPI e que o mesmo é adequado e eficaz. E imprescindível que a empresa comprove o fornecimento, o treinamento, a utilização através de fichas de controle, a adequação no sentido de conforto e eficácia na atenuação, além de demonstrar com clareza, através de toda a documentação exigível, o eficaz gerenciamento de seu ambiente de trabalho."

Ressalta que a empresa reconhece a existência de ruído em todo seu ambiente de trabalho, haja vista os PPRA (Programa de Prevenção de Riscos Ambientais) e LTCAT (Laudo Técnico de Condições Ambientais do Trabalho) apresentados, mas considera, no entanto, que a utilização dos EPI é adequada e eficaz na redução do nível de tolerância ao patamar permitido pela legislação, não obstante a constatação de grande número de audiometrias alteradas.

Informa que não foram apresentados PPRA para os anos de 2000, 2001 e 2002. Os PPRA exibidos, de forma parcial a partir de 2003, foram elaborados por trechos de malhas ferroviárias (corredores), englobando várias cidades, sendo correspondentes aos Corredores Sudeste, datados 24/07/03, 14/07/04, 04/10/05 e 10/08/06, Paulista, 05/05, Centro, 14/07/04 e Edifício Sede, 20/01/04. Assinala que os PPRA analisados atendem parcialmente aos requisitos básicos estipulados na NR - 9.

Relata que a empresa elaborou um único documento relativo ao PCMSO (Programa de Controle Médico de Saúde Ocupacional), abrangendo todo o período fiscalizado e contemplando todos os seus estabelecimentos. Acrescenta que os Atestados de Saúde Ocupacional - ASO foram examinados por amostragem e que os mesmos contêm as informações previstas no item 7.4.4.3 da NR 7.

Conclui, no tocante a esse levantamento, e a partir da análise da documentação precitada, que os empregados com a função de maquinista e auxiliares de maquinista estiveram, no período fiscalizado, expostos ao agente nocivo ruído, acima do limite de tolerância, sem comprovação de adoção de medidas de proteção, principalmente medidas coletivas e administrativas, que neutralizassem ou atenuassem a exposição, conforme evidencia o número significativo constatado de audiometrais alteradas. Assim, procedeu-se a cobrança da alíquota adicional do Sat/Rat em relação aos empregados que possuem a função de maquinista e de auxiliar de maquinista.

No que se refere ao Levantamento FP1 AL GLOSA VANT COMP, discorre que constatou na conta contábil de despesas com locação de imóveis, lançamentos relativos a reembolsos e a pagamentos de aluguéis, condomínios e IPTU a favor de pessoas físicas, dentre elas, alguns dos empregados da empresa. Também foram pagos valores a titulo de vantagem pessoal a Luciano Bertoldi, de R$ 142,98 no período de 12/2005 a 12/2006 e a Marcel Ricardo da Silva, R$82,40 em 02/2006, e R$ 145,41 em 0312006 a 12/2006.

Reporta-se ao artigo 28, inciso I, da Lei 8.212, de 1991, e ao artigo 214, § 9º, alínea "j" e § 10° do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. n° 3.048, de 1999, para destacar que as importâncias pagas integram a base de cálculo das contribuições ora exigidas.

Ainda a respeito deste Levantamento, informa que a empresa, ao efetuar compensação de contribuições recolhidas a maior, no período de 03/2000 a 01/2001 e 03/2001, atualizou, indevidamente, o valor a compensar, agregando-lhe o percentual de 10% (dez por cento) de multa. Também realizou pagamentos aos empregados, na competência 03/2001, de salário família acima do limite legal permitido, conforme demonstrado em planilha anexada aos autos.

Sobre o Levantamento FP2 - INDENIZAÇÕES, a firma que a empresa pagou valores a empregados demitidos, correspondentes a um número determinado de salário, em função do tempo de trabalho (indenização equiv. 4.49). Pagou, ainda, além da multa de

Original

40% (quarenta por cento) incidentes sobre os depósitos do FGTS, uma outra parcela, de mesmo valor, escriturado com a denominação de "0450 - indenização FGTS 40%".

Ao final, esclarece que, à luz do artigo 30, inciso IX, da Lei n. 8.212, de 1991, identificou a existência de grupo econômico entre a empresa fiscalizada e a empresa Mineração Tacumã Ltda, CNPJ 42.276.907/0001-28.

Cientificada do lançamento, a Ferrovia Centro Atlântica S/A ofertou impugnação de fls. 257/275, subscrita por procuradores constituídos, acompanhada dos documentos de fls. 276/3.641, onde aduziu as razões que se seguem.

Preliminarmente

Relatório Representantes Legais

Insurge-se contra a inserção dos diretores no Relatório de Representantes Legais da empresa, pugnando pela exclusão deles, sob o argumento de que não consta dos autos qualquer fundamentação legal ou fática para a inclusão dos mesmos no citado relatório. Salienta que, conforme pacificado pelo STJ, os diretores apenas respondem, por substituição, pelos créditos tributários, se configurados os pressupostos previstos no art. 135, inciso II, do CTN.

Decadência

Alega que parte do crédito lançado está alcançado pela decadência. Colaciona jurisprudência e defende a aplicação, quanto ao direito do Fisco constituir o crédito, do artigo 150, § 40 c/c o art. 156, inciso V do CTN e, assim; a extinção do lançamento até a competência 12/2002.

No Mérito

Sat/Rat – Alíquota Adicional

Salienta que os empregados (maquinistas e auxiliares de maquinistas) não estão expostos ao agente ruído, pois as medidas de proteção individual neutralizam a ação desse agente. Assevera que a conclusão fiscal decorreu de interpretação errônea da documentação apresentada, pois, embora o LTCAT e os PPRA demonstrem a existência de agentes nocivos no ambiente de trabalho, essa exposição é reduzida a níveis autorizados por lei pela utilização de EPI, cuja existência foi desprezada pela fiscalização.

Argumenta que a media de redução do ruído proporcionada pelos EPI é de 17 db (doc. N° 05) e, subtraindo-se esse índice dos níveis apurados no LTCAT e PPRA para a função de maquinista e respectivos auxiliares, chega-se a conclusão de que os empregados da Impugnante não estão expostos além do limite máximo permitido - 85 db, donde se conclui que não fazem jus à aposentadoria especial e, portanto, a Impugnante não é devedora do adicional para o SAT.

Aduz que a existência de resultados de exames de audiometria alterados não significa que o empregado tenha o diagnóstico de PAIR (perda auditiva induzida por ruído) e nem mesmo que os EPI são ineficazes para neutralizar o ruído. A Fiscalização limitou-se a, tão-somente, alegar que detectou um número significativo de audiometrias alteradas, sem apresentar qualquer prova do nexo causal entre as alterações dos exames com os ruídos a que estariam expostos os maquinistas e seus auxiliares.

Ressalta que realiza treinamentos específicos para a correta utilização de EPI auditivos, dado que foi desprezado pela Fiscalização. Além disso, apresentou documentos idôneos e suficientes para demonstrar o fornecimento, utilização, controle e efetividade dos EPI, quais sejam:

- Fichas de controle da utilização dos EN, disponibilizadas à Fiscalização e apresentadas, na oportunidade, por amostragem (doc. N° 7);

- Cartilhas e demais comprovantes do treinamento oferecido aos seus empregados para a correta utilização dos EPI (doc. n° 6);

- PPP de maquinistas e auxiliares que se desligaram da empresa (doe n° 9);

Original

- Laudo técnico que atesta que a utilização dos EPI fornecidos pela Impugnante a seus empregados implica redução em 16 db dos níveis de ruído a que estão expostos (doc. N° 5).

Alega que regula a obrigatoriedade da utilização dos EPI e o desrespeito por parte do empregado a esta norma implica demissão por justa causa, conforme se abstrai do contrato de trabalho (doc. N° 8).

Assegura que investe em medidas de proteção individual, ao contrário do que consta da presente autuação, como também entende que restou comprovado que cumpre adequadamente os deveres legais e gerencia de forma eficaz o ambiente de trabalho, pois adquire EPI adequados, exige e fiscaliza o uso de tais protetores, disponibiliza a troca e manutenção sempre que necessário, e cumpre as exigências ditadas pela NR-6. Assim, não há razão para o pagamento do adicional Sat/Rat, a teor do art. 383 da IN SRP n° 03/2005.

Conclui pleiteando a produção de prova pericial sob o fundamento de que a matéria é eminentemente técnica e exige, além do conhecimento jurídico, o conhecimento de engenharia e medicina de segurança. Formula os quesitos de fls. 273/274 e indica o perito.

Contribuições sobre Indenizações

No que se refere às indenizações, informa que foram instituídas para ressarcir o empregado pela perda injustificada do emprego, previstas em acordos coletivos, pagas uma única vez, a empregados admitidos até 31/12/94 que faziam jus à garantia do emprego e foram demitidos sem justa causa. O seu pagamento não é mera liberalidade da empresa e sim uma imposição decorrente de acordo coletivo de trabalho, cujo inadimplemento torna ineficaz a rescisão contratual.

Assim aduz a Impugnante que "... por não decorrerem de contraprestação por serviços prestados, mas sim da reparação de um dano patrimonial ou moral causado ao obreiro, não consistem em remuneração". Colaciona doutrina e jurisprudência que entende corroborar suas razões.

Pedido

Ao final, requer que sejam excluídos desta Notificação de Lançamento os valores lançados anteriores a dezembro/2002, porquanto atingidos pela decadência; as exigências relativas ao adicional do SAT, porque a utilização dos EPI reconduz a exposição a agentes nocivos aos níveis legalmente permitidos; as contribuições incidentes sobre verbas indenizatórias, dado que estas parcelas não constituem rendimento do trabalho. Alega que provará seus argumentos pelos documentos juntados e pela realização de perícia. Requer, ainda, que esta Notificação seja julgada em conjunto com os autos de infração n°37.027.022-3, 37.027.021-5 e 37.108.474-1, dada a sua conexão.

Mineração Tacumã Ltda

A empresa Mineração Tacumã Ltda, CNPJ 42.276.907/0001-28, arrolada como devedora solidária no relatório fiscal desta Notificação, foi cientificada durante a realização de diligencia requerida por meio da Resolução n° 915, de 19/05/2008, emitida por esta 9 Turma de julgamento no bojo do julgamento da Notificação de DEBCAD n° 37.027.024-0 e apresentou defesa, consubstanciada nos documentos acostados às fls. 3.646/3.687 destes autos.

Argui, preliminarmente, que o único fundamento legal utilizado pelo Fisco para fazê-la suportar a autuação foi o art. 30, inciso IX, da Lei n. 8.212/91, limitando-se a afirmar a sua responsabilidade. O Fisco não demonstrou os motivos nos quais se baseou para considerá-la integrante de grupo econômico.

Diz que é nula a notificação recebida sobre a autuação porque o Oficio enviado não se fez acompanhar do inteiro teor do auto de infração.

Original

Sustenta que a responsabilidade tributária deve ser disciplinada por lei complementar, nos termos do art. 146, III, "b" da CR188, padecendo, assim, de inconstitucionalidade formal o art. 30, inciso IX, da Lei n. 8.212/91, motivo pelo qual não tem validade o ato que lhe impôs a responsabilidade pelo crédito tributário ora combatido.

Assegura que ocorreu a violação do principio da capacidade contributiva (CF, art. 145, § 1°) que, em matéria de responsabilidade tributária, é explicitado no art. 128 do CTN. Segundo o referido art. 128, o responsável tributário deve ser eleito por lei especifica e estar vinculado ao fato gerador. No presente caso, o art. 30, inciso IX, da Lei n 8.212/91, não cumpre esses requisitos.

Salienta que o fato de uma empresa pertencer a um grupo econômico não a vincula a fato gerador de obrigação tributária ocorrido noutra empresa do mesmo grupo, na medida que são pessoas jurídicas com relações apenas societárias. Repise-se, participando apenas societariamente umas das outras, não descem ao nível do gerenciamento concreto.

Pugna pela decadência do crédito exigido no período anterior a 07/2003, alegando que foi notificada do lançamento através do Oficio 277/2008/DRF/BHE/SEFIS em 29/07/2008. Junta AR para comprovar o alegado.

No mérito, argumenta que não participa direta e ativamente da administração da Ferrovia Centro Atlântica, motivo pelo qual não tomou conhecimento dos fatos ocorridos. Como o Oficio que lhe fora encaminhado não estava instruído com as cópias das NFLD e AI, inteirou-se do assunto somente porque contratou os mesmos advogados da FCA. Enfatiza, no entanto, que não competia aos advogados e sim ao Fisco dar-lhe a devida ciência. Por esses motivos, apenas para evitar preclusão, reitera os fundamentos expostos pela FCA, o que não desmente nem prejudica as aludidas preliminares de nulidade e ilegitimidade passiva antes apontadas.

Requer, ao final, a nulidade da notificação, por ausência de fundamentação e de ciência regular; o reconhecimento da ilegitimidade para figurar no polo passivo; a extinção por decadência do crédito relativo aos fatos geradores anteriores a 07/2003 e a improcedência do lançamento no que se refere às exigências de adicional do SAT, bem como a título de indenização pagas a empregados demitidos sem justa causa.

Diligência

Nos termos da Resolução n° 1.191, de 08/10/2009, estes autos retornaram à autoridade lançadora a fim de que fossem juntados o relatório de lançamentos e a planilha contendo os empregados expostos ao agente nocivo ruído, bem como esclarecidas questões relativas à exigência da alíquota adicional de contribuição ao SAT/RAT.

Por meio do relatório complementar de fls. 3.693/3.705, a autoridade fiscal informa os PPRA apresentados e objeto de sua análise e quais os não apresentados pela empresa. Discrimina, também, em arquivo (CD) carreado aos autos, os empregados expostos ao risco nocivo ruído.

Destaca que os PPRA apresentados atendem parcialmente aos requisitos básicos estipulados na NR-9. Deles constam a estratégia e a metodologia de ação, como a descrição das etapas do trabalho, a identificação dos riscos existentes em cada posto de trabalho e a recomendação para adoção de medidas para minimizar ou neutralizar tais riscos.

Aduz que as medidas de controle foram citadas de forma genérica, não havendo comprovação efetiva de sua implementação e eficácia.

Ressalta a autoridade fiscal que, neste lançamento, foram consideradas as situações nas quais os empregados estiveram sujeitos ao ruído acima dos limites de tolerância previstos na NR-15, isto é, acima de 85 decibéis. As atividades desses empregados foram listadas por Corredores, conforme o respectivo PPRA apresentado.

Consoante o PCMSO, enfatiza a autoridade lançadora os riscos elencados no relatório anual do mesmo, tais como a exposição a ruído, a agente biológico, a óleo e graxa, a névoa de tinta, a pigmentos, a radiação não ionizante, dentre outros. Salienta que o

Original

relatório anual apresentado abrange apenas o Estado de Minas Gerais, porém, no tocante a ele, por unidade operacional, registra os quantitativos de exames audiométricos realizados e de resultados obtidos com anormalidades.

Informa que as bases de cálculo utilizadas no levantamento do adicional SAT/RAT foram os salários de contribuição dos maquinistas e auxiliares de maquinistas expostos ao agente nocivo, de cada CNPJ pertencente A empresa. Registra, também, que não restou constatada a adoção de medidas de proteção coletiva ou administrativa antes da utilização dos EPI.

Intimada do resultado da diligência, a Ferrovia Centro Atlântica S/A manifestou-se conforme instrumento acostado As fls. 3.709/3.734, acompanhado dos documentos de fls. 3.739/3.763.

Reitera as razões já aduzidas na peça impugnatória e, no que pertine ao relatório fiscal complementar, ressalta que ele não traz informações que possam esclarecer os questionamentos levantados pela DRJ/BHE e sequer traz elementos capazes de afastar as provas carreadas aos autos com a impugnação.

Afirma que a possibilidade de exposição dos empregados da Impugnante a ruídos, por si só, não legitima a cobrança do adicional do SAT, fazendo-se imperiosa tanto a demonstração desta exposição como do insucesso da Impugnante em minimizar o risco mediante a utilização de equipamentos e medidas de proteção e prevenção.

Sustenta que "os pressupostos considerados pela Fiscalização como suficientes ao nascimento da obrigação tributária padecem de dois vícios: ou não correspondem à realidade, ou apontam meros indícios que não são eleitos pela lei como hipóteses de presunção legal de ocorrência do fato gerador, posto que o Relatório Complementar anexado aos autos não tece qualquer esclarecimento acerca da ocorrência do fato gerador, deixando sem resposta quase todos os pedidos de esclarecimentos solicitados pela Sia Turma da DRJ/BHE".

Em primeiro lugar, a Fiscalização não informou se os PPRA dos corredores em que estão lotados os empregados supostamente expostos a agentes nocivos foram apresentados. Outro ponto que merece destaque é a resposta inconclusiva dada quando indagada sobre o preenchimento dos requisitos legais dos PPRA apresentados, limitando-se a afirmar que as medidas preventivas descritas nos PPRA são genéricas. E mais, quando questionada sobre se a empresa fez utilização de EPI, não se pronunciou, ignorando os documentos juntados pela Impugnante que demonstram o fornecimento, utilização, controle e efetividade dos EPI.

Aduz que o Fisco não se desincumbiu do seu dever de prova, mesmo sendo certo de que não está dispensado de realizar sua própria e cabal prova da ocorrência do fato gerador. Aduz a Impugnante que "os fatos tidos como relevantes pela fiscalização consistem em indícios de deficiências em sua documentação ambiental e trabalhista. Tais deficiências não provam que os seus trabalhadores estavam expostos a ruídos, faltando entre esses dois fatos qualquer nexo lógico de causalidade".

Argumenta que não há nenhuma prova nos autos de que as alterações audiométricas decorrem do trabalho na empresa impugnante e muito menos que tais alterações representam doenças ocupacionais. Tais indícios, consistentes em suposições simples, Serviriam para indicar a necessidade de realização de investigação mais profunda para comprovar a ocorrência e materialidade do fato gerador, o que, tomado por si só, acarreta a invalidade do lançamento.

Ciência da Mineração Tacumã Ltda

Depreende-se dos autos que a autoridade fiscal não intimou a Mineração Tacumã Ltda da conclusão da diligência realizada.

A DRJ julgou procedente em parte a impugnação apresentada pela Contribuinte, nos termos do susodito Acórdão nº 02-26.502 (p. 6.571), conforme ementa abaixo reproduzida:

Original

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/1999 a 31/12/2006

PREVIDENCIÁRIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições a seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados, bem como arrecadar as contribuições devidas por eles, descontando-as da respectiva remuneração, e a recolher o produto arrecadado, nos prazos definidos em lei.

CONSTRUÇÃO CIVIL. AFERIÇÃO INDIRETA .DA MAO DE OBRA.

Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil é obtido mediante calculo da mão de obra empregada, proporcional a área construída e ao padrão de execução da obra, cabendo ao interessado, o ônus da prova em contrario.

DECADÊNCIA QUINQUENAL.

A teor da Súmula Vinculante n° 08 do STF, o prazo para "constituição de crédito relativo As contribuições para a Seguridade Social segue a sistemática do Código Tributário Nacional.

RETENÇÃO.

A prestação de serviços na area de construção civil seja por cessão de mão-de-obra, seja por empreitada, esta sujeita a retenção de 11% (onze por cento) de acordo com o artigo 31 da Lei 8212/91, na redação dada pela Lei 9.711/98.

RELATÓRIO DE REPRESENTANTES LEGAIS E DE VÍNCULOS.

Os Relatórios de Representantes Legais e de Vínculos integram os processos de autuação e se destinam a esclarecer a composição societária da empresa no período do débito, a fim de subsidiarem futuras ações executórias de cobrança. Esses relatórios não são suficientes para se atribuir responsabilidade tributária as pessoas neles relacionadas.

CONTRIBUIÇÕES A TERCEIROS.

E legitima a cobrança das contribuições destinadas a Terceiras Entidades (Salário-Educação, SESC, SENAC, INCRA E SEBRAE), inteligência dos arts. 2° e 3° da Lei n° 11.457/2007.

ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO. LEI NOVA.

A lei aplica-se a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

MULTA MENOS SEVERA. MOMENTO DE COMPARAÇÃO.

A comparação das multas para verificação e aplicação da mais benéfica somente poderá operacionalizar-se quando a liquidação do crédito for postulada pela contribuinte.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em face da exoneração parcial do crédito tributário, a DRJ, com base no inc. I do art. 34 do Decreto nº 70.235/72 c/c art. 1º da Portaria MF nº 3/2008, recorreu de ofício da referida decisão.

A Contribuinte, por sua vez, cientificada da decisão de primeira instância, apresentou o seu recurso voluntário (p. 6.751), esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

(i) decadência dos créditos anteriores a dezembro/2002, inclusive;

(ii) nulidade da decisão de primeira instância por indeferimento da prova pericial;

Original

(iii) ausência de prova da ocorrência do fato gerador do adicional ao RAT;

(iii.i) ausência de fundamentação legal ou fática para cobrança do adicional. Redução dos níveis de exposição a agentes nocivos pela utilização de EPI's;

(iv) não incidência de contribuição patronal sobre as indenizações decorrentes de demissão sem justa causa, face à natureza não remuneratória desta verba;

(v) não incidência de contribuição sobre aluguéis, condomínios, IPTU e Vantagens Pessoais; e

(vi) redução das multas por descumprimento de obrigação acessória em face da nova Lei n° 11.941/2009.

Na sessão de julgamento realizada em 08 de novembro de 2021, este Colegiado, por maioria de votos, converteu o julgamento do presente processo administrativo em diligência para que a Unidade de Origem, em síntese, adotasse as seguintes providências:

> * em relação à matéria objeto do Levantamento FP – RISCOS:
>
> - informar, à luz dos esclarecimentos e documentos trazidos aos autos pela Contribuinte, se a efetiva utilização dos EPI's reduz a a exposição dos empregados da Recorrente ao agente nocivo ruído a níveis autorizados por lei.
>
> * em relação à decadência:
>
> - verificar, nos sistemas internos da RFB, se houve algum recolhimento, por parte da Contribuinte, referente às contribuições objeto do Levantamento RUR – RURAL, referente ao período compreendido entre 09/2001 a 09/2002, ainda que o pagamento tenha sido realizado posteriormente ao vencimento, mas desde que antes do início do procedimento fiscal;
>
> - caso a RFB não localize recolhimento em sua base de dados, deverá ser intimada a Contribuinte para que apresente o competente comprovante, devendo a autoridade administrativa fiscal se manifestar acerca de eventual comprovante que venha ser apresentado pela Autuada.
>
> Consolidar o resultado da diligência, de forma conclusiva, em Informação Fiscal que deverá ser cientificada ao Contribuinte para que, a seu critério, apresente manifestação no prazo de 30 (trinta) dias.

Em atenção ao quanto solicitado foi emitida a Informação Fiscal de p.p. 6.858 e seguintes, em relação à qual, a Contribuinte, devidamente cientificada, apresentou a sua competente manifestação (p. 6.897).

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

Do Recurso de Ofício

O órgão julgador de primeira instância recorreu de ofício para esse Egrégio Conselho em face da decisão consubstanciada no Acórdão nº 02-26.502 (p. 6.571), que exonerou o sujeito passivo de crédito tributário superior a R$ 1.000.000,00, nos termos da Portaria MF nº 3/2008.

Abaixo, demonstrativo do valor lançado, mantido pela DRJ e, por conseguinte, exonerado por aquele Colegiado:

Original

Débito Lançado (pág. 210)			Mantido pela DRJ (pág. 6.742)			Exonerado		
Principal	Multa	Total	Principal	Multa	Total	Principal	Multa	Total
4.580.459,07	1.359.228,37	5.939.687,44	3.229.566,02	773.233,08	4.002.799,10	1.350.893,05	585.995,29	1.936.888,34

Ocorre, entretanto, que a Portaria MF 2/2023 estabeleceu um novo limite para a interposição de tal recurso, elevando-o para R$ 15.000.000,00. Veja-se:

> Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

O Enunciado de Súmula CARF nº 103 dispõe que o limite de alçada deve ser aferido na data de apreciação do recurso em segunda instância, *in verbis*:

> Súmula CARF nº 103 : Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Neste caso, observa-se do demonstrativo supra que o crédito tributário exonerado não ultrapassa R$15.000.000,00, **de tal maneira que o recurso de ofício não deve ser conhecido**.

Do Recurso Voluntário

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de lançamento fiscal com vistas a exigir débitos das contribuições relativas à cota patronal, ao financiamento dos beneficios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho — Sat/Rat, inclusive o adicional para custear as aposentadorias especiais, e de contribuições destinadas a outras Entidades e Fundos, incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados e a contribuintes individuais.

De acordo com o Relatório Fiscal (p. 239), o lançamento compõe-se dos seguintes levantamentos:

- FP — RISCOS: referente às alíquotas adicionais de Sat/Rat exigida em razão da exposição de trabalhadores a agentes nocivos.

- FP1 AL GLOSA VANT COMP: compreende contribuições incidentes sobre valores pagos sob a forma de aluguéis, condomínios, despesas domésticas, vantagem pessoal e glosas de compensação e salário família.

-FP2 — INDENIZAÇÕES: contribuições sobre parcelas pagas, escrituradas como Indenização Equiv. 4.49 e Indenização 0450.

- FP3 — SEST SENAT: contribuições incidentes sobre a remuneração paga a fretes realizados por transportadores autônomos.

-FP5 — DIF ALIQ FRETE: contribuições sobre diferenças de bases de cálculo apuradas em relação a pagamentos efetuados a transportadores autônomos, uma vez que a empresa utilizou, para os recolhimentos feitos, a alíquota de 11,71% ao invés da alíquota de 20% na determinação da base de calculo.

- RUR — RURAL: contribuições devidas sobre valores de aquisição de produtos rurais (lenha) de pessoas físicas.

Original

Conforme igualmente exposto linhas acima, a DRJ, em face da impugnação apresentada, julgou procedente em parte o lançamento fiscal, nos seguintes termos, em síntese:

* excluiu da autuação a responsável solidária Mineração Tacumã Ltda; e

* reconheceu a perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário em face do transcurso do lustro decadencial, conforme abaixo indicado:

Levantamentos	Excluir	Manter
FP – RISCOS	04/1999 a 11/2002	12/2002 a 12/2006
FP1 AL GLOSA VANT COMP	04/1999 a 11/2001	12/2001 a 12/2006
FP2 – INDENIZAÇÕES	04/1999 a 11/2001	12/2001 a 12/2006
FP3 – SEST/SENAT	04/1999 a 11/2001	12/2001 a 12/2006
FP5 – DIF ALIQ FRETE	04/1999 a 11/2002	12/2002 a 12/2006
RUR –RURAL	04/1999 a 11/2001	12/2001 a 12/2006

Cientificada da decisão de primeira instância, a Contribuinte apresentou o seu recurso voluntário (p. 6.751), esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

(i) decadência dos créditos anteriores a dezembro/2002, inclusive;

(ii) nulidade da decisão de primeira instância por indeferimento da prova pericial;

(iii) ausência de prova da ocorrência do fato gerador do adicional ao RAT;

(iii.i) ausência de fundamentação legal ou fática para cobrança do adicional. Redução dos níveis de exposição a agentes nocivos pela utilização de EPI's;

(iv) não incidência de contribuição patronal sobre as indenizações decorrentes de demissão sem justa causa, face à natureza não remuneratória desta verba;

(v) não incidência de contribuição sobre aluguéis, condomínios, IPTU e Vantagens Pessoais; e

(vi) redução das multas por descumprimento de obrigação acessória em face da nova Lei n° 11.941/2009.

Passemos, então, à análise individualizada das razões de defesa da Recorrente.

Da Decadência

Em sua impugnação, a Contribuinte defendeu a perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário até a competência 12/2002, inclusive, em face do transcurso do lustro decadencial, com base no art. 150, § 4º, do CTN.

No que tange ao reconhecimento da decadência, o órgão julgador de primeira instância concluiu que:

* em relação aos Levantamentos FP — RISCOS e FP5 — DIF ALIQ FRETE, deve ser aplicada a regra prevista no art. 150, § 4º, do CTN, tendo em vista a existência de pagamento antecipado, cancelando os mesmos até a competência 11/2002;

* em relação aos Levantamentos FP1 AL GLOSA VANT COMP e FP2 — INDENIZAÇÕES, deve ser aplicada a regra prevista no art. 173, I, do CTN, tendo em vista que não foram identificados pagamentos antecipados das contrições incidentes sobre as respectivas verbas, as quais não foram consideradas pela Contribuinte como parcelas integrantes do salário de contribuição, cancelando os mesmos até a competência 11/2001;

Original

* da mesma forma, em relação ao Levantamento FP3 — SEST/SENAT, considerando que, de acordo com a informação fiscal, não houve o desconto e o recolhimento das contribuições devidas pelos contribuintes individuais (transportadores autônomos), aplica-se o preceito do artigo 173, I, do CTN, cancelando o mesmo até a competência 11/2001;

* por fim, em relação ao Levantamento RUR —RURAL, deve ser aplicado também o disposto no art. 173, I, do CTN, tendo em vista que não constam dos sistemas precitados recolhimentos de contribuições decorrentes da comercialização de produto rural, cancelando o mesmo até a competência 11/2001.

Rememore-se o quadro resumo da decisão da DRJ neste particular:

Levantamentos	Excluir	Manter
FP – RISCOS	04/1999 a 11/2002	12/2002 a 12/2006
FP1 AL GLOSA VANT COMP	04/1999 a 11/2001	12/2001 a 12/2006
FP2 – INDENIZAÇÕES	04/1999 a 11/2001	12/2001 a 12/2006
FP3 – SEST/SENAT	04/1999 a 11/2001	12/2001 a 12/2006
FP5 – DIF ALIQ FRETE	04/1999 a 11/2002	12/2002 a 12/2006
RUR –RURAL	04/1999 a 11/2001	12/2001 a 12/2006

No que tange à matéria em análise, a Contribuinte, em sua peça recursal, defende que:

(i) no que toca às rubricas FP — RISCOS e FP5 — DIF ALIQ FRETE, o acórdão recorrido aplicou o art. 150, §4° do CTN para contagem do marco inicial da decadência. Concluiu então que a decadência alcançou as competências de 04/1999 a 11/2002.

No entanto, o acórdão recorrido tomou como marco final da decadência a data da lavratura da NFLD, dia 30/11/2007. No entanto, a notificação da Recorrente se deu no mês seguinte, em dezembro de 2007, no dia 11/12/2007. Logo também o mês de dezembro de 2002 foi atingido pela decadência, merecendo reforma o acórdão recorrido nessa parte.

(ii) o acórdão recorrido não aplicou o art. 150, §4° do CTN para as rubricas RUR- RURAL, FP1 AL GLOSA VANT COMP, FP2 — INDENIZAÇÕES e FP3 SEST/SENAT, por entender que quanto elas não houve antecipação de pagamento. Sendo assim, entendeu que o inicio do prazo decadencial seria regido pelo art. 173, I do CTN, concluindo que a decadência alcançou as competências de 04/1999 a 11/2001, excluindo do âmbito da decadência o exercício de 2002.

Nas contribuições em apreço o lançamento se faz por homologação, tendo ocorrido pagamento antecipado do débito pela Recorrente, ainda que de forma parcial, uma vez que embora não tenha havido o pagamento de contribuição sobre indenizações, SEST/SENAT — por entendê-las indevidas - houve o pagamento de contribuições previdenciárias sobre a folha de salários; impondo-se, portanto, a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 150, §4º do CTN.

Neste espeque, concluiu que para todo o lançamento fiscal *deve ser aplicada a regra do art. 150, §4° do CTN, concluindo-se pela decadência dos créditos até a competência de 12/2002, inclusive.*

Pois bem!

Original

Razão assiste, **em parte**, à Recorrente neste particular.

De fato, no que tange à aferição do lustro decadencial, dois aspectos devem ser considerados: o prazo e o termo inicial para contagem da decadência.

Quanto ao prazo decadencial, é importante destacar que o Supremo Tribunal Federal declarou inconstitucionais os art. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e editou a Súmula Vinculante nº 8, com o seguinte teor:

> Súmula Vinculante n° 08 – São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

A partir da edição da Súmula Vinculante nº 8, ocorrida em 20/06/2008, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatá-la.

Desse modo, o prazo decadencial para lançamento das contribuições previdenciárias passa de dez para cinco anos, nos termos do CTN.

Falta agora determinar o termo inicial para sua contagem.

Como regra geral, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é aquele definido no inciso I, do art. 173 do CTN, nos seguintes termos:

> Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:
>
> I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado

Entretanto, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, havendo pagamento antecipado por parte do sujeito passivo, ainda que parcial, o prazo decadencial conta-se nos termos do §4º do art. 150 do CTN, que assim dispõe:

> Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.
>
> (...) § 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Destarte, é primordial verificar a existência ou não de pagamento a fim de ser fixada qual das duas regras será utilizada para a determinação do termo inicial para a contagem do prazo decadencial.

No caso em análise, o próprio órgão julgador de primeira instância confirmou a existência de pagamento antecipado do tributo lançado (contribuição previdenciária).

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

Original

Ou seja: ao contrário do entendimento perfilhado pelo órgão julgador de primeira instância, para a caracterização de pagamento antecipado, cumpre verificar se houve recolhimento, por parte do contribuinte, **do tributo objeto da autuação**, que, no caso dos presentes autos, corresponde à contribuição previdenciária.

Sobre o tema, confira-se o excerto abaixo reproduzido do Acórdão nº 9202-008.667, de 17 de março de 2020, de relatoria da Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, *in verbis*:

> Assim, nos casos em que há pagamento antecipado, o termo inicial é a data do fato gerador, na forma do § 4º, do art. 150, do CTN. Por outro lado, na hipótese de não haver antecipação do pagamento, o dies a quo é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I, do art. 173, do mesmo Código.
>
> Destarte, o deslinde da questão passa necessariamente pela verificação da existência ou não de pagamento e, mais especificamente, que tipo de recolhimento poderia ser considerado. No presente caso, a autuação se referiu a valores relativos a Auxílio-Alimentação e Abono de Férias pagos aos segurados empregados, bem como incidentes nas remunerações pagas a trabalhadores autônomos e a título de pró-labore, de sorte que é aplicável a Súmula CARF nº 99:
>
> Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4°, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.
>
> Nesse passo, foi efetuada diligência à Unidade de Origem, que por meio da Informação Fiscal de e-fls. 339 a 341 e do documento de e-fls. 345/346, confirmou a existência de pagamentos antecipados, relativos à NFLD em questão, nos períodos de 01/01/1999 a 31/12/2000:
>
> 3. Em consulta ao sistema de Arrecadação menu recolhimento, conta corrente da empresa, constatamos recolhimentos em todas competências no período 01/01/1999 a 31/12/2000, no código 2100 (empresas em geral), conforme documentação em anexo.
>
> 4. Após análise dos pagamentos efetuados em GPS, no período de 01/1999 a 12/2000, constatamos que parte dos recolhimentos se referem ao INSS e outra parte a outras entidades.
>
> Assim, deve ser aplicado o art. 150, § 4º, do CTN. Como a ciência ao sujeito passivo foi levada a cabo em 07/12/2006 (fls. 108), constata-se que a única competência em litígio, de 12/2000, fora efetivamente fulminada pela decadência.
>
> Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Contribuinte e, no mérito, dou-lhe provimento, declarando a decadência relativamente à competência de 12/2000.

Dessa forma, aplica-se no presente caso a regra prevista no art. 150, § 4º do CTN para todos os levantamentos objeto da autuação, vez que, conforme dito linhas acima, o presente lançamento visa a cobrança de contribuição previdenciária, tributo para o qual o Colegiado de primeira instância confirmou a existência de pagamento antecipado.

Original

Neste espeque, tendo em vista que o lançamento tributário só se considera definitivamente constituído após a ciência (notificação) do sujeito passivo da obrigação tributária (art. 145 do CTN), **que, no caso concreto, ocorreu em 11/12/2007** (p. 4), resta configurada a perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário até a competência de 11/2002, inclusive, para todos os levantamentos objeto do presente lançamento fiscal, em face da consumação da decadência, nos termos acima declinados.

Da Nulidade da Decisão de Primeira Instância por Indeferimento da Prova Pericial

Neste ponto a Recorrente defende que *aos indícios levantados pela fiscalização a Recorrente opôs outras provas que levam à conclusão diametralmente opostas, demonstrando o efetivo controle na entrega e uso de EPI's, a entrega de cartilhas e laudos comprovando a eficácia da medida, como será visto. Logo, a matéria de fato restou controvertida nos autos, e não poderiam as provas apresentadas pela Recorrente serem simplesmente desconsideradas. Os elementos de prova se confrontam, e esse confronto deveria ser solucionado pela perícia, para só então serem instauradas condições de certeza sobre os fatos que suportam o lançamento.*

Assim, conclui que *indeferida a perícia, é nulo o acórdão por implicar em cerceamento de defesa, impedindo a Recorrente de produzir prova essencial e necessária ao julgamento do feito.*

Sem razão à Recorrente.

Como cediço, a realização de perícia pressupõe que a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes, ou que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador. Neste contexto, a autoridade julgadora indeferirá os pedidos de perícia, ou mesmo de diligência, que considerar prescindíveis ou impraticáveis. Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de perícia.

Ademais, conforme consignado no voto vencido da Resolução 2402-001.117 (p. 6.827), *a perícia deve limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também já incluídos nos autos, cabendo ressaltar, ainda, que a prova pericial não é substitutiva do ônus que possui o contribuinte de provar suas alegações*.

Destaque-se, outrossim, que, na forma do art. 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972, a autoridade julgadora de primeira instância determinará ou deferirá a realização de diligências, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Assim, não há que se falar em nulidade da decisão de primeira instância por indeferimento do pedido de perícia, inexistindo, neste particular, o alegado cerceamento do direito de defesa.

Da Ausência de Prova da Ocorrência do Fato Gerador do Adicional ao RAT. Ausência de Fundamentação Legal ou Fática para Cobrança do Adicional. Redução dos Níveis de Exposição a Agentes Nocivos pela Utilização de EPI's

No que tange ao Adicional ao RAT, tem-se que assim se manifestou o órgão julgador de primeira instância:

> Acerca da exposição a agentes nocivos e da cobrança da alíquota adicional de contribuição previdenciária prevista no §6.° do art. 57 da Lei n.° 8.213/91, importa, de inicio, ressaltar que a exposição ou não dos trabalhadores a riscos determinantes do

Original

> custeio de aposentadoria especial deve ser feita pela empresa mediante os documentos obrigatórios instituídos nas normas legais vigentes quanto a proteção à saúde e integridade física do trabalhador, em especial PPRA, PCMSO, LTCAT.
>
> Faz-se mister esclarecer, que o PPRA e o PCMSO são documentos instituídos pelo Ministério do Trabalho e Emprego, encontrando-se os parâmetros a serem seguidos consubstanciados nas Normas Regulamentadoras - NR n° 07 e 09, ambas aprovadas pela Portaria do MTE n° 3.214, de 08/06/1978, recepcionadas pela Constituição Federal de 1988 como normas de ordem cogente, uma vez que obedecem ao comando do artigo 155 da CLT.
>
> Pelas Portarias n° 24 e 25 do MTE, ambas de 29 de dezembro de 1994 e pela Portaria n° 04 do MTE, de 04 de julho de 1995, foram criados o Programa de Controle Médico de Saúde Ocupacional - PCMSO e seus relatórios anuais(NR-07) e o Programa de Prevenção em Riscos Ambientais - PPRA e suas avaliações anuais (NR-09).
>
> O LTCAT, instituído pela Lei n° 9.528/97 que acrescentou o § 1° ao artigo 58, da Lei n° 8.213/91, é documento emitido nos termos da legislação trabalhista, com base nos programas de prevenção de riscos, dentre estes PPRA e PCMSO.
>
> (...)
>
> Os documentos acima mencionados trazem informações necessárias às averiguações efetuadas pelos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil, na medida que demonstram a existência, no ambiente de trabalho da empresa, de agentes nocivos prejudiciais saúde dos seus trabalhadores.
>
> Caso sejam detectados estes agentes nocivos, em concentrações superiores aos limites de tolerância determinados pela legislação previdenciária, podem dar ensejo a aposentadoria especial dos segurados a eles expostos, devendo a empresa recolher ao INSS a contribuição prevista no artigo 57, § 6° da Lei n°8.213/91.
>
> No caso sob análise, cumpre ressaltar, conforme informado no relatório fiscal (fls. 243/245), que a empresa foi intimada a apresentar as demonstrações ambientais retromencionadas e disponibilizou à Fiscalização apenas parte dos PPRA devidos, os quais citam, de forma genérica, as medidas de controle adotadas, não havendo comprovação efetiva de sua implementação e eficácia. Registram, contudo, a exposição de empregados ao agente nocivo ruído, acima de 85 decibéis.
>
> (...)

Sobre a matéria, a Contribuinte, por seu turno, defende, desde a impugnação apresentada, que, embora o LTCAT e os PPRA's demonstrem a existência de agentes nocivos no ambiente de trabalho, a exposição dos empregados da Recorrente a estes agentes é reduzida a níveis autorizados por lei pela utilização de EPI's, cuja existência foi desprezada pela fiscalização.

De fato, assim se manifestou a Recorrente em sua peça recursal:

> O acórdão recorrido pautou-se unicamente no LTCAT e nos PPRA's elaborados pela Recorrente (fls. 3.781-3.872), e concluiu pela existência de empregados (maquinistas e respectivos auxiliares) expostos a ruídos acima do limite de tolerância e, em consequência, exigiu da empresa o recolhimento do adicional do SAT — Aposentadoria Especial, à alíquota de 6%.
>
> Contudo, os empregados da Recorrente (maquinistas e respectivos auxiliares) não estão expostos ao agente ruído, pois as medidas de proteção individual neutralizam a ação deste agente e, portanto, não há que se falar em pagamento do adicional constante da autuação.
>
> Com efeito, a conclusão a que chegou a Fiscalização decorreu de interpretação errônea da documentação apresentada pela Recorrente, pois — **embora o LTCAT e os PPRA's demonstrem a existência de agentes nocivos no ambiente de trabalho — a exposição dos empregados da Recorrente a estes agentes é reduzida a níveis**

Original

> **autorizados por lei pela utilização de EPI's,** cuja existência foi desprezada pela fiscalização (que afirma, equivocadamente, que a Recorrente não comprovou a adoção de medidas para a proteção de seus empregados).
>
> Ora, subtraindo-se 17 dB (média de redução de ruído proporcionado pelos EPI's, doc. no 05 da impugnação anterior) dos níveis de ruído apurados para a função de maquinista e respectivos auxiliares (conforme apurado no LTCAT e em PPRA), chega-se à conclusão de que os empregados da Recorrente não estão expostos ao limite máximo legal, de 85dB 2, donde se conclui que não fazem jus à Aposentadoria Especial e, portanto, a Recorrente não é devedora do adicional para o SAT, que visa financiá-la.

Como se vê, a Contribuinte expressamente defende que embora o LTCAT e os PPRA's demonstrem a existência de agentes nocivos no ambiente de trabalho, a exposição dos empregados da Recorrente a estes agentes é reduzida a níveis autorizados por lei pela utilização de EPI's.

Sobre essa linha argumentativa, a Fiscalização e a DRJ concluíram que a simples disponibilização dos EPI's não retira a obrigação da Contribuinte em relação aos dados informados nos PPRA's.

Em face das razões de defesa deduzidas pela Recorrente neste particular, este Colegiado, na sessão de julgamento realizada em 08 de novembro de 2021, converteu o julgamento do presente processo administrativo em diligência, para que a Unidade de Origem, neste particular, informasse se a efetiva utilização dos EPI's reduz a exposição dos empregados da Recorrente ao agente nocivo ruído a níveis autorizados por lei.

Em atenção ao quanto solicitado, foi emitida a Informação Fiscal de p. 6.858, por meio da qual o preposto fiscal diligente destacou a procedência do lançamento fiscal neste ponto, à luz do ARE nº 664.335/SC em 04/12/2014, com repercussão geral reconhecida, cujo tema era o fornecimento de Equipamento de Proteção Individual - EPI como fator de descaracterização do tempo de serviço especial.

Cientificada dos termos da susodita Informação Fiscal, a Recorrente apresentou a sua competente manifestação (p. 6.897), por meio da qual, além de reiterar seus argumentos de defesa em relação à matéria em análise, defendeu, também, a não subsunção do caso concreto ao ARE nº 664.335/SC.

Razão não assiste à Recorrente neste particular.

De fato, analisando-se o conteúdo da decisão objeto do acima mencionado ARE nº 664.335/SC – com repercussão geral reconhecida – verifica-se que o caso em análise subsume-se àquele julgado da nossa Corte Suprema.

Confira-se, neste sentido, a ementa do julgado em questão, notoriamente dos seus parágrafos 12, 13 e 14, *in verbis*:

> **EMENTA** : RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. DIREITO CONSTITUCIONAL PREVIDENCIÁRIO. APOSENTADORIA ESPECIAL. ART. 201, § 1º, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. REQUISITOS DE CARACTERIZAÇÃO. TEMPO DE SERVIÇO PRESTADO SOB CONDIÇÕES NOCIVAS. FORNECIMENTO DE EQUIPAMENTO DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL - EPI. TEMA COM REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA PELO PLENÁRIO VIRTUAL. EFETIVA EXPOSIÇÃO A AGENTES NOCIVOS À SAÚDE. NEUTRALIZAÇÃO DA RELAÇÃO NOCIVA ENTRE O AGENTE INSALUBRE E O TRABALHADOR. COMPROVAÇÃO NO PERFIL PROFISSIOGRÁFICO PREVIDENCIÁRIO PPP OU SIMILAR. NÃO CARACTERIZAÇÃO DOS PRESSUPOSTOS HÁBEIS À CONCESSÃO DE APOSENTADORIA ESPECIAL.

Original

CASO CONCRETO. AGENTE NOCIVO RUÍDO. UTILIZAÇÃO DE EPI. EFICÁCIA. REDUÇÃO DA NOCIVIDADE. CENÁRIO ATUAL. IMPOSSIBILIDADE DE NEUTRALIZAÇÃO. NÃO DESCARACTERIZAÇÃO DAS CONDIÇÕES PREJUDICIAIS. BENEFÍCIO PREVIDENCIÁRIO DEVIDO. AGRAVO CONHECIDO PARA NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO EXTRAORDINÁRIO.

1. Conduz à admissibilidade do Recurso Extraordinário a densidade constitucional, no aresto recorrido, do direito fundamental à previdência social (art. 201, CRFB/88), com reflexos mediatos nos cânones constitucionais do direito à vida (art. 5º, caput, CRFB/88), à saúde (arts. 3º, 5º e 196, CRFB/88), à dignidade da pessoa humana (art. 1º, III, CRFB/88) e ao meio ambiente de trabalho equilibrado (arts. 193 e 225, CRFB/88).

2. A eliminação das atividades laborais nocivas deve ser a meta maior da Sociedade - Estado, empresariado, trabalhadores e representantes sindicais -, que devem voltar-se incessantemente para com a defesa da saúde dos trabalhadores, como enuncia a Constituição da República, ao erigir como pilares do Estado Democrático de Direito a dignidade humana (art. 1º, III, CRFB/88), a valorização social do trabalho, a preservação da vida e da saúde (art. 3º, 5º, e 196, CRFB/88), e o meio ambiente de trabalho equilibrado (art. 193, e 225, CRFB/88).

3. A aposentadoria especial prevista no artigo 201, § 1º, da Constituição da República, significa que poderão ser adotados, para concessão de aposentadorias aos beneficiários do regime geral de previdência social, requisitos e critérios diferenciados nos "casos de atividades exercidas sob condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física, e quando se tratar de segurados portadores de deficiência, nos termos definidos em lei complementar".

4. A aposentadoria especial possui nítido caráter preventivo e impõe se para aqueles trabalhadores que laboram expostos a agentes prejudiciais à saúde e a fortiori possuem um desgaste naturalmente maior, por que não se lhes pode exigir o cumprimento do mesmo tempo de contribuição que aqueles empregados que não se encontram expostos a nenhum agente nocivo.

5. A norma inscrita no art. 195, § 5º, CRFB/88, veda a criação, majoração ou extensão de benefício sem a correspondente fonte de custeio, disposição dirigida ao legislador ordinário, sendo inexigível quando se tratar de benefício criado diretamente pela Constituição. Deveras, o direito à aposentadoria especial foi outorgado aos seus destinatários por norma constitucional (em sua origem o art. 202, e atualmente o art. 201, § 1º, CRFB/88). Precedentes: RE 151.106 AgR/SP, Rel. Min. Celso de Mello, julgamento em 28/09/1993, Primeira Turma, DJ de 26/11/93; RE 220.742, Rel. Min. Néri da Silveira, julgamento em 03/03/98, Segunda Turma, DJ de 04/09/1998.

6. Existência de fonte de custeio para o direito à aposentadoria especial antes, através dos instrumentos tradicionais de financiamento da previdência social mencionados no art. 195, da CRFB/88, e depois da Medida Provisória nº 1.729/98, posteriormente convertida na Lei nº 9.732, de 11 de dezembro de 1998. Legislação que, ao reformular o seu modelo de financiamento, inseriu os §§ 6º e 7º no art. 57 da Lei n.º 8.213/91, e estabeleceu que este benefício será financiado com recursos provenientes da contribuição de que trata o inciso II do art. 22 da Lei nº 8.212/91, cujas alíquotas serão acrescidas de doze, nove ou seis pontos percentuais, conforme a atividade exercida pelo segurado a serviço da empresa permita a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente.

7. Por outro lado, o art. 10 da Lei nº 10.666/2003, ao criar o Fator Acidentário de Prevenção-FAP, concedeu redução de até 50% do valor desta contribuição em favor das empresas que disponibilizem aos seus empregados equipamentos de proteção declarados eficazes nos formulários previstos na legislação, o qual funciona como incentivo para que as empresas continuem a cumprir a sua função social, proporcionando um ambiente de trabalho hígido a seus trabalhadores.

Original

8. O risco social aplicável ao benefício previdenciário da aposentadoria especial é o exercício de atividade em condições prejudiciais à saúde ou à integridade física (CRFB/88, art. 201, § 1º), de forma que torna indispensável que o indivíduo trabalhe exposto a uma nocividade notadamente capaz de ensejar o referido dano, porquanto a tutela legal considera a exposição do segurado pelo risco presumido presente na relação entre agente nocivo e o trabalhador.

9. A interpretação do instituto da aposentadoria especial mais consentânea com o texto constitucional é aquela que conduz a uma proteção efetiva do trabalhador, considerando o benefício da aposentadoria especial excepcional, destinado ao segurado que efetivamente exerceu suas atividades laborativas em "condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física".

10. Consectariamente, a primeira tese objetiva que se firma é: o direito à aposentadoria especial pressupõe a efetiva exposição do trabalhador a agente nocivo à sua saúde, de modo que, se o EPI for realmente capaz de neutralizar a nocividade não haverá respaldo constitucional à aposentadoria especial.

11. A Administração poderá, no exercício da fiscalização, aferir as informações prestadas pela empresa, sem prejuízo do inafastável judicial review. Em caso de divergência ou dúvida sobre a real eficácia do Equipamento de Proteção Individual, a premissa a nortear a Administração e o Judiciário é pelo reconhecimento do direito ao benefício da aposentadoria especial. Isto porque o uso de EPI, no caso concreto, pode não se afigurar suficiente para descaracterizar completamente a relação nociva a que o empregado se submete.

12. In casu, tratando-se especificamente do agente nocivo ruído, desde que em limites acima do limite legal, constata-se que, apesar do uso de Equipamento de Proteção Individual (protetor auricular) reduzir a agressividade do ruído a um nível tolerável, até no mesmo patamar da normalidade, a potência do som em tais ambientes causa danos ao organismo que vão muito além daqueles relacionados à perda das funções auditivas. O benefício previsto neste artigo será financiado com os recursos provenientes da contribuição de que trata o inciso II do art. 22 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, cujas alíquotas serão acrescidas de doze, nove ou seis pontos percentuais, conforme a atividade exercida pelo segurado a serviço da empresa permita a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente. O benefício previsto neste artigo será financiado com os recursos provenientes da contribuição de que trata o inciso II do art. 22 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, cujas alíquotas serão acrescidas de doze, nove ou seis pontos percentuais, conforme a atividade exercida pelo segurado a serviço da empresa permita a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente.

13. Ainda que se pudesse aceitar que o problema causado pela exposição ao ruído relacionasse apenas à perda das funções auditivas, o que indubitavelmente não é o caso, é certo que não se pode garantir uma eficácia real na eliminação dos efeitos do agente nocivo ruído com a simples utilização de EPI, pois são inúmeros os fatores que influenciam na sua efetividade, dentro dos quais muitos são impassíveis de um controle efetivo, tanto pelas empresas, quanto pelos trabalhadores.

14. Desse modo, a segunda tese fixada neste Recurso Extraordinário é a seguinte: na hipótese de exposição do trabalhador a ruído acima dos limites legais de tolerância, a declaração do empregador, no âmbito do Perfil Profissiográfico Previdenciário (PPP), no sentido da eficácia do Equipamento de Proteção Individual - EPI, não descaracteriza o tempo de serviço especial para aposentadoria.

15. Agravo conhecido para negar provimento ao Recurso Extraordinário.

Original

Registre-se pela sua importância que, conforme já destacado linhas acima, a própria Contribuinte informou em suas peças defensivas que *embora o LTCAT e os PPRA's demonstrem a existência de agentes nocivos no ambiente de trabalho — a exposição dos empregados da Recorrente a estes agentes é reduzida a níveis autorizados por lei pela utilização de EPI's, cuja existência foi desprezada pela fiscalização. Ora, subtraindo-se 17 dB (média de redução de ruído proporcionado pelos EPI's, doc. no 05 da impugnação anterior) dos níveis de ruído apurados para a função de maquinista e respectivos auxiliares (conforme apurado no LTCAT e em PPRA), chega-se à conclusão de que os empregados da Recorrente não estão expostos ao limite máximo legal, de 85dB, donde se conclui que não fazem jus à Aposentadoria Especial e, portanto, a Recorrente não é devedora do adicional para o SAT, que visa financiá-la.*

Como se vê, cotejando-as as informações prestadas pela própria Contribuinte com os fundamentos do ARE nº 664.335/SC, tem-se que o caso em análise amolda-se perfeitamente aos contornos do julgado do STF, o qual, por ter tido sua repercussão geral reconhecida, deve obrigatoriamente ser observado por este Colegiado, à luz do § 2º do art 62 do Anexo II do RICARF.

Assim, nega-se provimento ao recurso voluntário neste ponto.

Da Não Incidência de Contribuição Patronal sobre as Indenizações Decorrentes de Demissão Sem Justa Causa, face à Natureza não Remuneratória desta verba

No que tange às indenizações decorrentes de demissão sem justa causa, o Relatório Fiscal (p. 239) – de forma um tanto quanto lacônica – assim fundamentou a cobrança da contribuição lançada:

> **15- RUBRICAS CONSTANTES DA FOLHA DE PAGAMENTO**
>
> Da analise das folhas de pagamento, GFIP e GPS, constatou as seguintes irregularidade:
>
> A empresa não considera como parcela de incidência de contribuição previdenciária e terceiros as seguintes rubricas constantes da folha de pagamento:
>
> a) Indenização Equiv 4.49 A rubrica é paga em rescisão de contrato de trabalho um número determinado de salário de acordo com o tempo de trabalho do empregado desligado. planilha anexa.
>
> b) 0450 —indenização FGTS 40%, a mesma se refere ao mesmo valor da multa de 40% do FGTS em rescisões de contrato de trabalho, sendo , replicada, ou seja, a empresa além da multa de 40% do FGTS, paga uma nova parcela correspondente a este valor, planilha anexa.
>
> (...)

Sobre o tema, a DRJ destacou e concluiu que:

> (...) somente as indenizações previstas em lei não integram o salário de contribuição. E é sabido que se deve interpretar literalmente a legislação tributária que dispõe sobre norma de isenção (art. 111, II do CTN).
>
> A empresa junta aos autos cópia do Acordo Coletivo celebrado, alegando que as indenizações pagas, além de previstas no aludido Acordo, visam reparar a supressão da garantia de emprego.
>
> Do referido instrumento consta que o ajuste concedido no item 4.49 e seus subitens (direito As indenizações) abarca empregados admitidos até 31/12/94 e " passa a integrar o Contrato Individual de Trabalho de todos os empregados abrangidos, de forma irrevogável e em caráter permanente e definitivo".

Original

> No que diz respeito ao Acordo Coletivo de Trabalho, esse não possui o condão de afastar o caráter salarial de verba paga ao empregado, tampouco exclui-la da incidência da contribuição previdenciária, dado o caráter normativo secundário de referido ato, que se deve ater aos limites da lei.
>
> (...)
>
> Quanto ao argumento de que visa reparar a supressão da garantia de emprego, tal objetivo não a enquadra na previsão do § 9°, alínea "e", item 5 – recebidas a titulo de incentivo a demissão – pois nenhuma prova foi carreada aos autos no sentido de que os segurados que receberam tais verbas tenham aderido a qualquer Programa de Demissão Voluntária – PDV ou Programa de Demissão Incentivada - PDI.

Em sua peça recursal, a Contribuinte, por sua vez, reitera e defende, em síntese, que:

> (...) é irrelevante a inexistência de previsão expressa de não-incidência da contribuição sobre o pagamento das referidas parcelas. Trata-se aqui de não-incidência natural, ou seja, o fato (pagamento das parcelas) não se enquadra na norma de tributação (art. 195 da Constituição e art. 22 da Lei 8.212/91), pois a norma refere-se a verbas remuneratórias e aqui tratamos de verbas indenizatórias. Inexistindo o enquadramento, não há incidência, não há fato gerador, base de cálculo e nem obrigação e crédito tributários. Logo, qual seria a necessidade de menção expressa na lei? Nenhuma. A exclusão da incidência (isenção) por disposição expressa da lei só seria juridicamente relevante caso o fato pudesse ser tributado com base em outra disposição legal. Não é caso.
>
> Passamos então a demonstrar a natureza indenizatória das parcelas em discussão de forma a concluir pela não incidência.
>
> As aludidas parcelas não estão sujeitas à incidência da contribuição patronal, dada sua natureza incontestavelmente indenizatória, conforme previsto em acordo coletivo (doc. n°10 da impugnação anterior), *verbis*:
>
> > "4.49. RESCISÃO CONTRATUAL E INDENIZAÇÕES
> >
> > 4.49.2 — Esta cláusula elimina em caráter definitivo e irrevogável todas as disposições referentes à Garantia de Emprego vigentes ate 31/12194, conforme item 4.49 e seus subitens do Contrato Coletivo de Trabalho vigente no biênio 93/94, mediante troca por verbas indenizatórias nos desligamentos determinados por decisão única e exclusiva da Empresa, nas condições abaixo consignadas:
> >
> > 4.49.1,1 — Para os empregados admitidos ate 31/12194, que contem ou venham a contar com 4 (quatro), ou mais, anos de serviços prestados diretamente à Empresa, considerando-se como de efetivo serviço as licenças remuneradas previstas no âmbito do Contrato Coletivo de Trabalho, a FEPASA indenizá-los-á, a titulo de rescisão contratual, em troca da referida garantia, nos seguintes termos:
> >
> > A- O empregado que no ato do desligamento contar com 04 (quatro) anos completos, até 10 (dez) anos incompletos, de serviços diretamente prestados à Empresa, perceberá no ato do desligamento, decorrente de demissão provocada pela empresa, uma indenização correspondente a 1 (um) salário mensal, por ano de serviço, vigente na data do desligamento.
> >
> > B- O empregado que no ato do desligamento contar com 10 (dez) anos completos, até 20 (vinte) anos incompletos, de serviços diretamente prestados à Empresa, perceberá no ato do desligamento, decorrente de demissão provocada pela Empresa, uma indenização correspondente a 2 (dois) salários mensais por ano de serviço, vigente na data do desligamento.
> >
> > C- O empregado que no ato do desligamento contar com 20 (vinte) anos completos de serviços diretamente prestados à Empresa, ou mais, perceberá no ato do desligamento, decorrente de demissão provocada pela Empresa, uma indenização

Original

> correspondente a 2,5 (dois e meio) salários mensais por ano de serviço, vigente na data do desligamento.
>
> D- Nestas hipóteses, a FEPASA pagará ao empregado dispensado, além das verbas indenizatórias acima, 80% (oitenta por cento) incidente sobre os depósitos legalmente corrigidos do FGTS, por ela efetuados, nos quais já estão incluídos os 40% (quarenta por cento) previstos em lei, e mais aviso prévio legal e demais verbas indenizatórias previstas em lei, obrigando-se ainda, à liberação do saldo disponível do FGTS nos termos da lei.
>
> E- O prazo de pagamento de todas as verbas convencionadas neste item será de 10 (dez) dias úteis a partir da data do desligamento ou o previsto em lei, se mais vantajoso ao empregado.
>
> F- O não cumprimento deste prazo toma nula a decisão de demissão da Empresa e assegura a imediata e automática reintegração do empregado, em suas atividades, sem qualquer prejuízo em função do período não trabalhado. (..)"

Neste espeque, conclui que, *como se vê, o pagamento destes valores tem como objetivo ressarcir o patrimônio do empregado da perda injustificada de seu emprego (a que antes não estava sujeito, face à garantia de emprego, suprimida no aludido acordo), restabelecendo-o ao seu valor originário, aferido antes do evento prejudicial — qual seja, a dissolução do contrato de trabalho. Não constitui, assim, riqueza nova que se lhe adiciona, mas simples instrumento de restauração do status quo ante.*

Pois bem!!

Sobre o tema, socorro-me aos escólios do Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, objeto do Acórdão nº 2202-005.191, *in verbis*:

> (...) verifico a improcedência da autuação sobre tal rubrica. Isto porque, o pagamento da chamada "Indenização Adicional", que tem por base "a dispensa de empregado por iniciativa do empregador e sem justa causa" em razão de negociação coletiva ao ser pago uma única vez, por ocasião da rescisão, sobreleva a natureza de "ganho eventual", não sendo razoável considerar o referido pagamento como remuneração.
>
> Aliás, não creio que restem dúvidas de que o referido valor e o motivo de seu pagamento não correspondem a serviços prestados, nem em tempo à disposição do empregador, não tendo qualquer natureza contraprestativa, de modo a não corresponder a salário. Sua natureza jurídica é bem peculiar, face a liberalidade, de qualquer sorte mais se aproxima de uma multa (não indenizatória) podendo ser tido como um ganho eventual pelo ponto de vista do empregado, daí não integrar o salário-de-contribuição.
>
> Por conseguinte, deve-se afastar o conceito de salário-de-contribuição da referida rubrica, ex vi do art. 28, § 9.º, alínea "e", item "7" (ganho eventual).
>
> De mais a mais, registro que, em 15 de janeiro de 2019, a 1.ª Turma Ordinária da 3.ª Câmara da 2.ª Seção teve igual entendimento relativo ao julgamento da mesma temática em relação a empresa do mesmo ramo de atividade (seguros). A decisão para este ponto foi unânime, cujo trecho específico da ementa reproduzo a seguir:
>
> > INDENIZAÇÃO ESPECIAL. ACORDO COLETIVO DE TRABALHO. CONFIGURADO PAGAMENTO EVENTUAL.
> >
> > Uma vez configurada a natureza eventual dos pagamentos feitos a título de indenização especial prevista em acordo coletivo de trabalho, há de se afastar a incidência de contribuição previdenciária (artigo 28, § 9.º, alínea "e", item 7, da Lei n.º 8.212/1991).
> >
> > (Acórdão 2301005.785, 1.ª Turma Ordinária, 3.ª Câmara, 2.ª Seção, em 15/01/2019, publicado em 02/04/2019, Processo 19515.005260/200946)
>
> A identidade dos casos pode ser bem compreendida no seguinte trecho daquele voto: "De acordo com os elementos presentes nos autos, o pagamento da chamada

Original

> Indenização Especial é motivada pelo evento rescisão do contrato de trabalho, e tem previsão em Acordo Coletivo de Trabalho. A circunstância de ser pago uma única vez por ocasião da rescisão, sobreleva a natureza de ganho eventual, não se mostrando razoável considerar tal pagamento como prestação salarial (remuneração)."

Ora, no caso em análise, resta claro e evidente que as verbas em exame:

(a) foram instituídas para substituir a garantia de emprego, suprimida no acordo coletivo supracitado, e visa ressarcir o empregado pela perda injustificada de seu cargo;

(b) eram devidas / foram pagas uma única vez e apenas aos empregados que faziam jus garantia de emprego (quais sejam, aqueles admitidos até 31/12/94) e que, após a supressão desta garantia, foram demitidos sem justa causa;

(c) não é mera liberalidade da empresa, sendo uma imposição decorrente de acordo coletivo de trabalho e cujo inadimplemento torna ineficaz a rescisão contratual, garantindo ao empregado o direito à reintegração ao trabalho.

Neste espeque, à luz da fundamentação do precedente supra mencionado, impõe-se o provimento do recurso voluntário neste particular, excluindo-se do Levantamento FP2 Indenizações os valores referentes às rubricas "Indenização Equiv 4.49" e "0450 —indenização FGTS 40%".

Da Não Incidência de Contribuição sobre Aluguéis, Condomínios, IPTU e Vantagens Pessoais

Neste ponto, a autoridade administrativa fiscal informa que:

> Foram constatadas na conta contábil de despesas locação de imóveis, lançamentos com históricos de reembolsos e pagamentos de aluguéis , condomínios e IPTU a favor de pessoas físicas e constatado também pagamento de alugueis em favor de empregados nas planilhas fornecida pela empresa, anexo planilha onde constam valores pagos por competência.
>
> Os valores pagos pela empresa relativos às respectivas remunerações concedidas aos segurados empregados, constituem-se em parcela integrante do salário de contribuição, portanto, são bases de cálculo para as contribuições devidas à Seguridade Social nos termos da Legislação Previdenciária, art. 28, Inciso I, da Lei 8.212/91 de 24/11/1991 c/c o art. 214, Parágrafo 9°, alínea "j" e Parágrafo 10 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

A DRJ manteve incólume o lançamento fiscal neste particular, com base nos seguintes fundamentos:

> Sobre essa questão vale lembrar que a Constituição Federal, em seu art. 201, § 11, determina que os ganhos habituais do empregado, a qualquer titulo, sejam incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária.
>
> A matéria foi regulamentada pela Lei n.° 8.212, de 1991, que dispõe em seu art. 28, inciso I, que a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados, a qualquer titulo, inclusive os ganhos habituais, ainda que sob a forma de utilidade, integram o salário de contribuição. As parcelas que não integram o salário de contribuição são aquelas arroladas exaustivamente no § 9° do mesmo artigo, já retromencionado.
>
> Por sua vez a Consolidação das Leis do Trabalho - CLT dispõe em seu artigo 458 que além do pagamento em dinheiro, compreende-se salário, para todos os efeitos legais, qualquer prestação in natura que a empresa, por força do contrato ou por costume, forneça habitualmente ao empregado.

A Recorrente, por sua vez, destaca e defende que:

Original

> O pressuposto constitucional para uma tributação válida pela contribuição social é a existência de uma remuneração como contraprestação a um trabalho. Isso o que decorre diretamente da leitura do art. 195 da Constituição que limita a incidência ais "rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer titulo, à pessoa física que lhe preste serviço".
>
> No mesmo sentido a Lei 8.212/91, em seu art. 22, I, atrela a exigência da contribuição a cargo da empresa ao "total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer titulo, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma".
>
> A incidência portanto se dá sobre o pagamento de parcelas destinadas a retribuir o trabalho, ou seja, pela sua efetiva prestação. As parcelas em discussão não são pagas PELO trabalho, mas sim PARA o trabalho, conforme distinção clássica da doutrina trabalhista, acolhida pela CLT.
>
> Com efeito, dada a extensão de uma ferrovia, os trabalhadores da Recorrente não raro têm que se deslocar temporariamente de seus domicílios, incorrendo para isso em gastos para trabalhar. Dentre esses gastos com o novo domicilio estão as despesas com condomínios, alugueis e IPTU, que são reembolsadas pela empresa, não consistindo assim em remuneração pelo trabalho.

Pois bem!

Inicialmente, cumpre destacar que resta incontroverso que os valores ora em análise se destinaram ao custeio de moradia (condomínio, aluguel e IPTU) dos empregados da Contribuinte em local (cidade / Estado) diverso do seu domicílio de origem. Não há, registre-se, qualquer observação da fiscalização e/ou do órgão julgador de primeira instância em sentido contrário.

Fixada essa premissa, vejamos o que dispõe a aliena "m", do § 9º, do art. 28, da Lei nº 8.212/91:

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

Ora, não se deve olvidar que a Recorrente se trata de pessoa jurídica que tem por objeto a prestação de serviço de transporte ferroviário, bem como serviços de carga, descarga, armazenagem e transbordo nas estações, pátios e terrenos existentes na faixa de domínio das linhas ferroviárias, dentre outros, os quais, por certo, estende-se para além dos limites geográficos de um Município e/ou de um Estado.

Neste espeque, não se afigura desarrazoado imaginar que a mesma, por vezes e/ou por determinados períodos de tempo, tenha que incorrer em gastos com deslocamentos e estadias / moradias de seus funcionários no âmbito da extensão da linha férrea em que atua.

Assim, entendo que a Autoridade Fiscal *interpretou* (de forma) *extensiva a seu favor este artigo, ação contrária ao próprio ordenamento jurídico que determina o princípio da legalidade à administração pública e a autoridade fiscal não pode alterar o conteúdo de institutos privados para tributar, nos termos do Art. 110 do CTN* (Acórdão 2301-005.771, Rel. Cons. Juliana Marteli Fais Feriato, de 05 de dezembro de 2018).

Original

Dessa forma, considerando que, conforme exposto linhas acima, não há, nos presentes autos, controvérsia de que as verbas em análise se tratam de auxílio moradia fornecido pela Contribuinte *in natura*, ou seja, através do pagamento de aluguel, IPTU e condomínio, sem ser habitual, entendo que os valores pagos foram indenizatórios e não de natureza salarial.

Deve, portanto, ser provido o recurso voluntário neste particular.

Da Redução das Multas por Descumprimento de Obrigação Acessória em face da nova Lei n° 11.941/2009

No que tange ao pedido da Contribuinte para que seja aplicada a multa mais benéfica, tem-se que, a rigor, esse é um comando que deve ser direcionado para Unidade de Origem da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil responsável pela execução da decisão definitiva que vier a ser consolidada no presente processo administrativo.

Ademais, analisando-se a decisão de primeira instância, verifica-se que a DRJ já concluiu pela aplicação da multa mais benéfica, **a qual deverá ser apurada à época do pagamento do crédito tributário**.

Sem razão, portanto, à Recorrente neste ponto.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de não conhecer o recurso de ofício, por não atingir o limite de alçada, e dar parcial provimento parcial ao recurso voluntário nos seguintes termos: (i) cancelar todos os levantamentos objeto do presente lançamento fiscal até a competência 11/2002, inclusive, em face da consumação da decadência, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN; e (ii) determinar a exclusão dos seguintes valores: (a) do Levantamento FP2 Indenizações, os montantes referentes às rubricas "Indenização Equiv 4.49" e "0450 — indenização FGTS 40%" e (b) do Levantamento FP1 AL GLOSA VANT COMP, os valores referentes a alugueis, condomínio e IPTU.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior

Voto Vencedor

Conselheiro Diogo Cristian Denny – Redator Designado.

Em que pesem as razões do voto proferido pelo ilustríssimo conselheiro Relator, peço vênia para divergir do seu entendimento.

Decadência

Quanto ao prazo decadencial, como restou definido pelo Superior Tribunal de Justiça (Tema Repetitivo 163[1]), em se tratando de lançamento por homologação, aplica-se, no caso vertente:

[1] Tema Repetitivo 163: O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos

Original

a) o art. 150, §4º, do CTN[2], na hipótese de existência de pagamento parcial e inexistência de dolo, fraude ou simulação (*termo inicial: ocorrência do fato gerador*);

b) art. 173, I, do CTN[3], quando inexistir pagamento parcial ou restar configurada a existência de dolo, fraude ou simulação (*termo inicial: primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*).

Compulsando os autos, e com base, principalmente, na resposta à diligência, constato que não houve recolhimentos, ainda que parciais, das contribuições relacionadas aos levantamentos FP3 – SEST/SENAT e RUR – RURAL, de modo que deve ser aplicado o art. 173, I, do CTN, não havendo que se falar em decadência para o período tratado no presente julgamento.

Observo que as contribuições lançadas pela fiscalização, para as quais houve recolhimento parcial, tratam-se da patronal (art. 22, I, da Lei 8.212/91), sendo contribuições diversas daquelas apuradas e lançadas com base nos lançamentos FP3 – SEST/SENAT e RUR – RURAL.

Ademais, quanto à Sumula CARF nº 99[4], é muito importante observar que veio à baila com base em precedentes que tratavam de tese relativa à exigência de princípio de pagamento de rubrica específica lançada pela fiscalização, referente à mesma contribuição, tanto que os seus acórdãos precedentes trataram apenas da contribuição patronal.

Em outras palavras, a Súmula veio à baila para esclarecer que não cabe adentrar na base de cálculo da contribuição para investigar a existência de princípio de pagamento relacionado a determinada rubrica, jamais para dizer que o princípio de pagamento relacionado a uma espécie de contribuição (ex.: patronal) influi, para fins de contagem do prazo decadencial, em outra espécie (ex.: contribuição de segurados ou de terceiros).

Dessarte, não há que se falar em decadência para os levantamentos FP3 – SEST/SENAT e RUR – RURAL.

---

casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.

[2] Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. (...)

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

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

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

[4] Súmula CARF nº 99 - Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 09/12/2013 - Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4°, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Original

Levantamento FP2 – INDENIZAÇÃO EQUIV 4.49 e

0450 – INDENIZAÇÃO FGTS 40%

Quanto a esses levantamentos, entendo que a tributação deve ser mantida, haja vista que se tratam de gratificações ajustadas (e não de ganho eventual), para as quais o trabalhador tem plena ciência de que fará jus por ocasião do término do contrato de trabalho.

Nesse sentido, trago à baila excertos de precedentes da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão 9202-006.448) e deste Colegiado (2402-005.391), que também adoto como razões de decidir:

> **Acórdão 9202-006.448**
>
> Ementa:
>
> (...) SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.
>
> Importâncias pagas, previstas em acordo coletivo de trabalho, correspondentes aos meses que antecedem à aquisição do período aquisitivo do direito à aposentadoria, independentemente da prestação de serviço pelo empregado, em virtude da demissão por interesse do empregador, ainda que seja eventual, devem ser incluídas no salário-de-contribuição para o cálculo das contribuições devidas à Seguridade Social, por falta de expressa previsão legal. (...)
>
> Relatório
>
> (...) As razões adicionais decorrem da inclusão da rubrica 165 que trata de indenização paga em face de rescisão contratual no dispositivo do acórdão embargado, nº 2301003.209, concedendo provimento ao recurso voluntário também nesse ponto. (...)
>
> Voto
>
> (...) b) eventualidade dos ganhos sem estipulação legal
>
> Mesmo sem se referir ao Decreto nº 3.048/1999, a relatora do paradigma afirma que as verbas em discussão não estariam incluídas nas hipóteses de isenção, pois é necessário que haja uma lei que desvincule expressamente os ganhos habituais. Como bem lembrou a Procuradora em seu recurso especial, o § 9 do art. 28 da Lei nº 8.212/1991 há que ser interpretado de forma literal, por tratar de isenção, o que reduz a base de incidência do tributo.
>
> Assim, interprete-se o ganho eventual como aquele que é incerto, fortuito, imprevisível, ou simplesmente como aquele não ocorre de forma habitual ou repetida (posicionamento do acórdão recorrido), de qualquer sorte lhe faltaria ser definido por força de lei e por isso não poderia ser afastado da tributação pela contribuição previdenciária.
>
> Por essas razões, voto por dar provimento ao recurso especial de divergência da Fazenda para reformar o acórdão recorrido e restabelecer a tributação da rubrica 165, nos moldes do auto de infração. (...)
>
> **Acórdão 2402-005.391**

Original

Ementa:

(...) GRATIFICAÇÃO ESPECIAL.

Por se tratar de gratificação ajustada, incide contribuições sobre a verba paga aos trabalhadores na rescisão de contrato de trabalho sem justa causa. (...)

Voto:

(...)Vejamos. Não se trata esse verba de indenização, posto que não é disponibilizada para ressarcir um prejuízo do trabalhador decorrente de sua prestação laboral ou mesmo para reembolsá-lo de despesas que tenha feito na execução do contrato de trabalho.

Para mim, trata-se de uma gratificação ajustada que é paga ao final do contrato de trabalho. É um prêmio dado ao trabalhador pelo tempo que esteve à disposição do empregador e por não haver dado causa à demissão.

Nos termos do § 1.° art. 457 da Consolidação das Leis do Trabalho CLT, as gratificações ajustadas se incluem no conceito de salário, como se pode ver:

(...)

Para a legislação previdenciária, todos os recebimentos que se relacionarem à contraprestação pelo trabalho estão incluídos no conceito de salário-de-contribuição, a base de cálculo das contribuições sociais. É essa a dicção do art. 28 da Lei n.° 8.212/1991: (...)

Se um ganho tem por finalidade retribuir o trabalho, independente da forma como seja pago deve integrar o salário-de-contribuição, quer pelo trabalho efetivamente prestado, quer pelo tempo que tenha ficado à disposição do empregador.

Há quem defenda que este tipo de gratificação deve ser excluído da base de cálculo por representar um ganho eventual, o que atrairia a aplicação do item 7 da alínea "e" do § 9.° do art. 28 da Lei n.° 8.212/1991, assim redigido: (...)

Não me filio a esse entendimento. Eventual é uma característica do que é incerto, que se realiza por uma causa não esperada. A gratificação sob enfoque decorre de Convenção Coletiva de Trabalho e em absoluto pode ser considerada uma verba eventual, mas representa o cumprimento de normas coletivas do trabalho que se encontram na expectativa do trabalhador.

Nesse sentido, entendo que a gratificação especial deve integrar o salário-de-contribuição.

Ante o exposto, deve ser mantido o lançamento referente ao Levantamento FP2 – INDENIZAÇÃO EQUIV 4.49 e 0450 – INDENIZAÇÃO FGTS 40%.

Levantamento FP1 – AL GLOSA VANT COMP – ALUGUÉIS, CONDOMÍNIO E IPTU

Quanto ao levantamento em epígrafe, discordo das razões apontadas pelo Relator, porquanto não há provas suficientes nos autos para que se conclua, com a necessária segurança, de que referiram-se a valores recebidos para o trabalho.

Deveras, o contribuinte foi intimado, em diversas oportunidades, a esclarecer e a comprovar os fatos apontados pela fiscalização, não tendo se desincumbido de tal mister.

No que tange às hipóteses aventadas no voto vencido, considerando a natureza dos dispêndios e a atividade empresarial do contribuinte, constato que não houve a comprovação

Original

dos empregados que receberam tais valores, se efetivamente eram fundamental receberem tais valores para o trabalho.

Perceba-se: os valores podem ter sido pagos a funcionários administrativos, diretores, que ficam, via de regra, em escritórios, não precisam se deslocar ao longo de uma ferrovia.

Ainda que pagos aos trabalhadores, pode se tratar de residência da família em local diverso, não houve a prova de que se trataram de moradias próximas e utilizadas, pelos trabalhadores, ao longo da construção de uma ferrovia.

Em suma, não houve a comprovação, pelo contribuinte, dos argumentos trazidos em sua peça recursal, não devendo o apelo ser acolhido.

Dessarte, deve ser mantido o lançamento referente ao Levantamento FP1 – AL GLOSA VANT COMP – ALUGUÉIS, CONDOMÍNIO E IPTU.

Conclusão

Ante o exposto, divirjo do relator para fins de afastar o reconhecimento da decadência para os levantamentos FP3 – SEST/SENAT e RUR – RURAL, e também para manter os lançamentos referentes aos levantamentos FP2 – INDENIZAÇÃO EQUIV 4.49, 0450 – INDENIZAÇÃO FGTS 40% e FP1 – AL GLOSA VANT COMP – ALUGUÉIS, CONDOMÍNIO E IPTU, nos termos da fundamentação.

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny

Original