



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

Processo nº 15586.000849/2008-82
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 2302-01.675 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de março de 2012
Matéria Remuneração de Segurados.
Recorrente COMPANHIA SIDERURGICA DE TUBARÃO
Recorrida DRJ - VITÓRIA ES

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2001 a 31/10/2007

RESPONSABILIDADE DOS ADMINISTRADORES. RELAÇÃO DE CORRESPONSÁVEIS. DOCUMENTO INFORMATIVO.

A relação de corresponsáveis é meramente informativa do vínculo que os dirigentes tiveram com a entidade em relação ao período dos fatos geradores. Não foi objeto de análise no relatório fiscal se os dirigentes agiram com infração de lei, ou violação de contrato social, ou com excesso de poderes. Uma vez que tal fato não foi objeto do lançamento, não se instaurou litígio nesse ponto.

Ademais, os relatórios de corresponsáveis e de vínculos fazem parte de todos processos como instrumento de informação, a fim de se esclarecer a composição societária da empresa no período do lançamento ou autuação, relacionando todas as pessoas físicas e jurídicas, representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação.

O art. 660 da Instrução Normativa SRP nº 03 de 14/07/2005 determina a inclusão dos referidos relatórios nos processos administrativo-fiscais.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. TERMO A QUO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO SOBRE AS RUBRICAS LANÇADAS. ART. 173, INCISO I, DO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991.

Não tendo havido pagamento antecipado sobre as rubricas lançadas pela fiscalização, há que se observar o disposto no art. 173, inciso I do CTN.

DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. ALTERAÇÃO APÓS O INÍCIO DA AÇÃO FISCAL.

Não se pode esquecer que o domicílio tributário é interpretado sempre no interesse na fiscalização e da arrecadação de tributos, conforme disposto no art. 127, § 2º do CTN. A fiscalização foi feita no estabelecimento centralizador à época do início da ação fiscal, todos os documentos foram pedidos nesse estabelecimento, conforme TIAD, a empresa apresentou documentação e atendeu a fiscalização nesse estabelecimento. Uma vez que o domicílio é interpretado no interesse do Fisco, iniciada a ação fiscal, a alteração do domicílio fica a juízo da autoridade fiscal aceitar ou não, para que não haja prejuízo à arrecadação e fiscalização tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Segunda Turma da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por maioria foi negado provimento ao recurso, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado. Vencidos na preliminar de decadência os Conselheiros Manoel Coelho Arruda Junior e Eduardo Augusto Marcondes de Freitas que entenderam aplicar-se o art. 150, parágrafo 4 do CTN. Quanto às parcelas não decadentes não houve divergência.

Marco André Ramos Vieira - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Marco André Ramos Vieira (Presidente), Liege Lacroix Thomasi, Arlindo da Costa e Silva, Adriana Sato, Manoel Coelho Arruda Júnior e Eduardo Augusto Marcondes de Freitas.

Relatório

A presente autuação foi decorrente do lançamento referente às despesas com a cobertura da assistência médica, hospitalar e odontológica para os dependentes dos segurados contratados pela autuada, bem como referente às despesas com a cobertura da assistência prestada no Sistema Integrado Médico Familiar para os dependentes; e o referente às despesas com cobertura da assistência farmacêutica para os dependentes dos segurados. A autuação considerou as competências dezembro de 2001 a outubro de 2007, conforme relatório fiscal às fls. 119 a 123.

Inconformada com a autuação, foi apresentada impugnação, fls. 281 a 300.

Houve o comando de diligência fiscal, fls. 462 a 463. A fiscalização prestou informações às fls. 467 a 471. Cientificada do resultado da diligência, a autuada manifestou-se às fls. 477 a 502.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento proferiu a decisão de fls. 517 a 528 julgando parcialmente procedente o lançamento. Houve o reconhecimento da fluência parcial do prazo decadencial.

Não concordando com a decisão a quo, o autuado interpôs recurso, fls. 563 a 586. Alega em síntese que:

- a) Seria ilegítima a parte autuada;
- b) A autuação teria ocorrido em uma empresa que não mais existia, além do CNPJ ser de uma empresa em São Paulo;
- c) Deveriam ser excluídos os corresponsáveis;
- d) Não haveria o crime de sonegação;
- e) Deveria ser observado o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN;
- f) A alíquota SAT deveria ser aplicada por estabelecimento;
- g) A verba teria sido paga de modo não habitual;
- h) O dispositivo legal deveria ser interpretado de maneira extensiva aos dependentes;
- i) Os valores pagos não se encaixariam no conceito de salário;
- j) Deveria ser observado o Parecer n 107 de 1992;

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões às fls. 670 a 726, pugnando pela manutenção da decisão de primeira instância.

É o relato suficiente.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Marco André Ramos Vieira, Relator

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme fls. 635. Pressuposto de admissibilidade superado, passo ao exame das questões preliminares ao mérito.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES AO MÉRITO:

Quanto à questão preliminar suscitada pela recorrente, na peça recursal, de que o lançamento deveria ter observado o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN, não lhe confiro razão.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991, nestas palavras:

***Súmula Vinculante nº 8** “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.*

Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal a Súmula de nº 8 vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212, há que serem observadas as regras previstas no CTN.

No presente caso trata-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, cujo pagamento não foi realizado, sendo necessário o lançamento de ofício. Por não ter pago, nem declarado em GFIP, os valores somente conseguiriam ser apurados em ação fiscal, daí a aplicabilidade do art. 173, inciso I do CTN, para efeitos da contagem do prazo decadencial. Mesmo porquê para aplicação do art. 150, parágrafo 4º ou 173, inciso I do CTN, há que se analisar o recolhimento rubrica por rubrica, pois na hipótese de o contribuinte não reconhecer determinada parcela como incidente, a mesma somente conseguiria ser apurada em uma ação fiscal. A obrigação não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de dezembro de 2001 a outubro de 2007. O lançamento foi realizado em 29 de dezembro de 2008, fl. 01.

Caso o sujeito passivo não antecipe o pagamento, porque entende que o tributo não é devido, obviamente não haverá crédito a ser extinto por homologação.

Seguindo a interpretação da 1ª Seção do STJ (Recurso Especial n 973.733, cuja ementa foi publicada no DJe de 18/09/2009) conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do CTN), o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário quando, a despeito da previsão legal para pagamento antecipado, o mesmo não ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte.

Pelo exposto encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial os fatos geradores apurados pela fiscalização ocorridos anteriormente à competência novembro de 2002, inclusive esta, bem como o décimo terceiro desse ano. A competência dezembro de 2002 não decaiu, pois o crédito somente poderia ser constituído após o vencimento, ou seja em 2 de janeiro de 2003; assim o prazo de decadência, para tal competência, possui como termo de início o primeiro dia do exercício seguinte, ou seja o dia 1º de janeiro de 2004, a qual findaria em 1º de janeiro de 2009.

Nesse sentido da contagem segue entendimento exarado pelo STJ nos Embargos de Declaração nos Embargos de Declaração no Agravo Regimental no Recurso Especial n 674.497, cuja ementa foi publicada nestas palavras:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.

1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993. 2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu. 3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.

Não assiste razão à recorrente ao afirmar que seria ilegítima a parte autuada; bem como que a autuação teria ocorrido em uma empresa que não mais existia, além de o CNPJ ser de uma empresa em São Paulo. A sociedade empresária autuada ainda existe, conforme abaixo demonstrado.

A fiscalização teve início em 6/11/2007, mediante ciência ao contribuinte do MPF — Mandado de Procedimento Fiscal, às fls. 105/106, e Termo de Início da Ação Fiscal, às fls. 107/109, e encerrou em 29/12/2008, com a ciência do Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal — TEPF, fls. 113/114.

Conforme demonstrado na decisão de primeira instância, a autuada passou por um processo de reestruturação. A Companhia Siderúrgica de Tubarão — CST teve o processo iniciado e concluído durante o período em que foi realizada a ação fiscal.

Em 29/2/2008 houve a cisão parcial da Vega do Sul S/A (CNPJ 03.795.031/0001-74), empresa que já era totalmente controlada pela CST (CNPJ 27.251.974/0001-02) — sua única acionista. Com a cisão, 99,9% das ações da Vega do Sul foram vertidas para a CST. O capital remanescente de 0,01% permaneceu na Vega do Sul e a CST continuou sendo a controladora (única acionista com 100% dos 0,01% de patrimônio que ficou na cindida). A razão social da Vega do Sul S/A foi alterada para ArcelorMittal Tubarão Comercial S/A (CNPJ 03.795.031/0001-74) e mudou sua sede do Estado de Santa Catarina para o de São Paulo.

Em 30/6/2008 a CST (CNPJ 27.251.974/0001-02) incorporou a ArcelorMittal Tubarão Comercial S/A (CNPJ 03.795.031/0001-74), extinguindo esta última.

Em 5 e em 9/9/2008, houve a cisão parcial da CST (CNPJ 27.251.974/0001-02) que já era totalmente controlada pela ARCELORMITTAL BRASIL S/A (CNPJ 17.469.701/0001-02) — sua única acionista com 100% do capital. Com essa cisão, 95% das ações da CST (CNPJ 27.251.974/0001-02) foram vertidas para a ARCELORMITTAL BRASIL S/A (CNPJ 17.469.701/0001-02). Ainda restaram, assim, 5% do capital social da CST, e a ARCELORMITTAL BRASIL S/A (CNPJ 17.469.701/0001-02) continuou sendo a controladora (única acionista com 100% dos 5% de patrimônio que ficaram na cindida). A razão social da CST (CNPJ 27.251.974/0001-02) foi alterada para ArcelorMittal Tubarão Comercial S/A (CNPJ 27.251.974/0001-02) e mudou sua sede do Estado do Espírito Santo para o de São Paulo.

Pelo exposto, a CST — Companhia Siderúrgica de Tubarão não deixou de existir, subsiste com 5% de seu patrimônio líquido antes da reestruturação; entretanto com nova razão social.

Conforme já relatado, o processo de reestruturação ocorreu durante a ação fiscal, em que a CST já havia sido intimada a apresentar a documentação societária, fls. 107/110. Contudo, tais fatos e documentos não foram informados. Ainda constam dos autos que, em 17/10/2008, após a conclusão da reestruturação, a autuada forneceu uma procuração datada de 7/1/2008, cujo outorgante era a Companhia Siderúrgica de Tubarão, fls. 104, com a razão social que sabia ter sido alterada.

Desse modo, foi apresentado documento com a razão social anterior à reestruturação, não informou a alteração de endereço, omitiu as alterações havidas na Sociedade. Conforme previsto no art. 4º da Lei n 9.784 de 1999, o administrado não possui apenas direitos, mas também há deveres a serem observados. Nesse sentido são deveres do administrado perante a Administração expor os fatos conforme a verdade; proceder com lealdade, urbanidade e boa-fé; não agir de modo temerário; prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos. A autuada não procedeu com lealdade e boa-fé, pois deveria ter apresentado a documentação de que já dispunha durante a ação fiscal, e não aguardar o final do procedimento para alegar uma nulidade.

In casu, não há vício no lançamento. O sujeito passivo ainda existe, tendo sido regularmente cientificado e participado do processo administrativo. A alteração de denominação social não invalida o lançamento, pois o sujeito passivo continua sendo o mesmo. A alteração de endereço social no curso da ação fiscal também não invalida o lançamento, pois a competência para realizar o lançamento deve ser considerada no instante do início da ação fiscal. Em tal instante o domicílio tributário do sujeito passivo era o Espírito Santo.

No instante em que foi emitido o MPF, o contribuinte estava cadastrado como sujeito à fiscalização pela unidade da Receita no Espírito Santo. O MPF foi emitido em 2007, fl. 105, mesmo que o contribuinte tenha alterado a sede em 2008, uma vez iniciada a ação fiscal, os Auditores que iniciaram tal ação permanecem competentes, pois caso contrário o trabalho de fiscalização estaria comprometido, uma vez que bastaria o sujeito fiscalizado mudar seu domicílio para criar um tumulto processual. Além do mais, não consta provas nos autos da suposta solicitação realizada pelo sujeito passivo.

Não se pode esquecer que o domicílio tributário é interpretado no interesse na fiscalização e da arrecadação de tributos, conforme disposto no art. 127, § 2º do CTN. A fiscalização foi feita no estabelecimento centralizador à época do início da ação fiscal, todos os documentos foram pedidos nesse estabelecimento, conforme TIAD, a empresa apresentou documentação e atendeu a fiscalização nesse estabelecimento. Uma vez que o domicílio é interpretado no interesse do Fisco, iniciada a ação fiscal, a alteração do domicílio fica a juízo da autoridade fiscal aceitar ou não, para que não haja prejuízo à arrecadação e fiscalização tributária..

Alterar o endereço durante a ação fiscal não implicará automaticamente alteração da competência do órgão fiscalizador. Se no processo civil alteração de situação fática após o ajuizamento da demanda não altera competência do órgão para processar e julgar (art. 87 do CPC), para a fiscalização tributária, alteração de situação fática também não acarreta mudança do órgão fiscalizador.

Uma vez que o domicílio tributário, previsto no CTN, é apenas uma referência para fiscalização e arrecadação de tributos, se não houve demonstração do prejuízo para o contribuinte de a ação fiscal se realizar em tal estabelecimento, não há que se reconhecer a nulidade do procedimento fiscal.

Quanto à alegação de que devem ser excluídos os dirigentes da relação de corresponsáveis, não procede o argumento da recorrente. A relação de corresponsáveis é meramente informativa do vínculo que os dirigentes tiveram com a entidade em relação ao período dos fatos geradores. Não foi objeto de análise no relatório fiscal se os dirigentes agiram com infração de lei, ou violação de contrato social, ou com excesso de poderes. Uma vez que tal fato não foi objeto do lançamento, não se instaurou litígio nesse ponto.

Ademais, os relatórios de corresponsáveis e de vínculos fazem parte de todos processos como instrumento de informação, a fim de se esclarecer a composição societária da empresa no período do lançamento ou autuação, relacionando todas as pessoas físicas e jurídicas, representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação.

O art. 660 da Instrução Normativa SRP nº 03 de 14/07/2005 determina a inclusão dos referidos relatórios nos processos administrativo-fiscais e esclarece:

Art. 660. Constituem peças de instrução do processo administrativo-fiscal previdenciário, os seguintes relatórios e documentos:

(...)

X - Relação de Co-Responsáveis - CORESP, que lista todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação;

XI - Relação de Vínculos - VÍNCULOS, que lista todas as pessoas físicas ou jurídicas de interesse da administração previdenciária em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, representantes legais ou não, indicando o tipo de vínculo existente e o período correspondente;

Não procede o argumento de que não é possível a formalização, no presente momento, de representação fiscal para fins penais. A representação é uma simples comunicação da ocorrência, em tese, de crime, pois a fiscalização não possui competência para apuração da materialidade ou da autoria; mas possui obrigação legal de realizar a *delatio criminis*. A apuração da ocorrência ou não do crime, se houve ou não o dolo, é reservado à ação penal, se for o caso de recebimento da denúncia, cuja competência de oferecimento é do Ministério Público Federal.

Quanto ao argumento da ilegalidade da cobrança da contribuição devida em relação ao SAT – Seguro de Acidente de Trabalho, não confiro razão à recorrente.

A exigência da contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente de riscos ambientais do trabalho é prevista no art. 22, II da Lei nº 8.212/1991, alterada pela Lei nº 9.732/1998, nestas palavras:

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

(...)

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 11/12/98)

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

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

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

Regulamenta o dispositivo acima transcrito o art. 202 do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, com alterações posteriores, nestas palavras:

Art.202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou

creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:

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

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

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

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

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

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

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

§ 5º O enquadramento no correspondente grau de risco é de responsabilidade da empresa, observada a sua atividade econômica preponderante e será feito mensalmente, cabendo ao Instituto Nacional do Seguro Social rever o auto-enquadramento em qualquer tempo.

§ 6º Verificado erro no auto-enquadramento, o Instituto Nacional do Seguro Social adotará as medidas necessárias à sua correção, orientando o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procedendo à notificação dos valores devidos.

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

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

§ 9º (Revogado pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/99)

§ 10. Será devida contribuição adicional de doze, nove ou seis pontos percentuais, a cargo da cooperativa de produção, incidente sobre a remuneração paga, devida ou creditada ao

cooperado filiado, na hipótese de exercício de atividade que autorize a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729/2003)

§ 11. Será devida contribuição adicional de nove, sete ou cinco pontos percentuais, a cargo da empresa tomadora de serviços de cooperado filiado a cooperativa de trabalho, incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, conforme a atividade exercida pelo cooperado permita a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729/2003)

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

Quanto ao Decreto 612/92 e posteriores alterações (Decretos 2.173/97 e 3.048/99), que, regulamentando a contribuição em causa, estabeleceram os conceitos de “atividade preponderante” e “grau de risco leve, médio ou grave”, repele-se a arguição de contrariedade ao princípio da legalidade, uma vez que a lei fixou padrões e parâmetros, deixando para o regulamento a delimitação dos conceitos necessários à aplicação concreta da norma. Nesse sentido já decidiu o STF, no RE nº 343.446-SC, cujo relator foi o Min. Carlos Velloso, em 20.3.2003, cuja ementa transcrevo:

“CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. LEI 7.787/89, ARTS. 3º E 4º; LEI 8.212/91, ART. 22, II, REDAÇÃO DA LEI 9.732/98. DECRETOS 612/92, 2.173/97 E 3.048/99. C.F., ARTIGO 195, § 4º; ART. 154, II; ART. 5º, II; ART. 150, I.

I. - Contribuição para o custeio do Seguro de Acidente do Trabalho - SAT: Lei 7.787/89, art. 3º, II; Lei 8.212/91, art. 22, II: alegação no sentido de que são ofensivos ao art. 195, § 4º, c/c art. 154, I, da Constituição Federal: improcedência. Desnecessidade de observância da técnica da competência residual da União, C.F., art. 154, I. Desnecessidade de lei complementar para a instituição da contribuição para o SAT.

II. - O art. 3º, II, da Lei 7.787/89, não é ofensivo ao princípio da igualdade, por isso que o art. 4º da mencionada Lei 7.787/89 cuidou de tratar desigualmente aos desiguais.

III. - As Leis 7.787/89, art. 3º, II, e 8.212/91, art. 22, II, definem, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida. O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I.

IV. - Se o regulamento vai além do conteúdo da lei, a questão não é de inconstitucionalidade, mas de ilegalidade, matéria que não integra o contencioso constitucional.

V. - Recurso extraordinário não conhecido."

Assim, os conceitos de atividade preponderante, de risco de acidente de trabalho leve, médio ou grave; não precisariam estar definidos em lei, o Decreto é ato normativo suficiente para definição de tais conceitos, uma vez que tais conceitos são complementares e não essenciais na definição da exação.

Não há que se falar também que a cobrança do SAT ofenderia o princípio da isonomia, uma vez que o art. 22, § 3º da Lei n º 8.212/1991 previa que, com base em estatísticas de acidente de trabalho, poderia haver alteração no enquadramento da empresas para fins de contribuição em relação aos acidentes de trabalho, não havendo que se falar em tratamento igual entre contribuintes em situação desigual. Nesse sentido, dispõe o § 3º do art. 22 da Lei n º 8.212/1991, nestas palavras:

Art. 22 (...)

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

Tampouco há que se falar em violação do art. 3º do CTN, pois toda a atividade de cobrança da referida contribuição é vinculada ao que dispõe as normas regulamentares acima expostas, não permanecendo ao alvedrio da autoridade fiscal. Também não há violação ao art. 153, § 1º da Constituição Federal pelo já exposto.

Conforme expressamente previsto em lei, o grau de risco é definido para a empresa como um todo, e não por estabelecimento, como entende a recorrente.

De acordo com o previsto no art. 28 da Lei n º 8.212/1991, para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição a totalidade dos rendimentos destinados a retribuir o trabalho, incluindo nesse conceito os ganhos habituais sob a forma de utilidades, nestas palavras:

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

Existem parcelas que não sofrem incidência de contribuições previdenciárias, seja por sua natureza indenizatória ou assistencial, tais verbas estão arroladas no art. 28, § 9º da Lei nº 8.212/1991.

Art. 28 (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

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

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

d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho-CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

e) as importâncias: (Alínea alterada e itens de 1 a 5 acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10/12/97, e de 6 a 9 acrescentados pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)

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

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

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

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

5. recebidas a título de incentivo à demissão;

6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT;

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;

8. recebidas a título de licença-prêmio indenizada;

9. recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984;

- f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;*
- g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)*
- h) as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;*
- i) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;*
- j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;*
- l) o abono do Programa de Integração Social-PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público-PASEP; (Alinea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)*
- m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Alinea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)*
- n) a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa; (Alinea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)*
- o) as parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei nº 4.870, de 1º de dezembro de 1965; (Alinea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)*
- p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT; (Alinea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)*
- q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa; (Alinea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)*
- r) o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços; (Alinea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)*

s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)

u) a importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no art. 64 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

x) o valor da multa prevista no § 8º do art. 477 da CLT. (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

A isenção é uma das modalidades de exclusão do crédito tributário, e desse modo, interpreta-se literalmente a legislação que disponha sobre isenção, conforme prevê o CTN em seu artigo 111, I, nestas palavras:

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

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

Assim, se o legislador não dispôs de forma expressa, não pode o aplicador da lei estender a interpretação, sob pena de se violarem os princípios da reserva legal e da isonomia. Não se pode estender o benefício aos dependentes dos segurados, uma vez que a lei somente prevê o pagamento aos próprios segurados.

A indenização tem como pressuposto a reparação de um dano, seja jurídico ou fático. In casu, os segurados não tiveram um dano causado pelo tomador de serviços que ensejasse uma reparação. As provas contidas nos autos, corroboradas pelas afirmações da recorrente, demonstram que os segurados receberam os valores pelo fato de terem prestado serviços à recorrente.

Os pagamentos efetuados possuem natureza remuneratória. Tal ganho ingressou na expectativa dos segurados em decorrência do contrato de trabalho e da prestação de serviços à recorrente, sendo, portanto, uma verba paga pelo trabalho e não para o trabalho.

Os comandos constitucional (art. 201, § 11) e legal (art. 28, I da Lei nº 8.212/1991) dispõem claramente que os ganhos sob a forma de utilidades é que somente integrarão o salário-de-contribuição caso sejam pagos de forma habitual.

Os termos habitual e eventual estão ligados ao lapso temporal. Como é cediço, o aspecto temporal de incidência das contribuições previdenciárias é mensal. Assim, se no decorrer do mês houve prestação de serviço remunerada, são devidas as contribuições e a base de cálculo será o montante devido ao segurado. Não importa se durante dez anos o segurado recebeu em um único mês um valor maior, haja vista a apuração das contribuições não ocorrer em período anual, quinquenal, ou decenal. Caso não se adotasse tal entendimento, poderia se chegar à construção teratológica de que o empregado que trabalhou somente um mês para a sociedade empresária não teria que contribuir para a Previdência Social.

Estando, portanto, no campo de incidência do conceito de remuneração e não havendo dispensa legal para incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, conforme já analisado, deve persistir o lançamento nos termos da decisão de primeira instância.

Por fim, não se aplica o Parecer n. 107 de 1992 pois esse é anterior ao acréscimo introduzido em 1997 à alínea q do parágrafo 9º do art. 28 da Lei n 8.212. No presente caso somente estão sendo lançadas competências posteriores à alteração legislativa. Além do mais, em momento algum o Parecer estende benefícios aos dependentes dos segurados.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto, voto por CONHECER do recurso voluntário, para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É o voto.

Marco André Ramos Vieira