



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 44000.000608/2004-41
Recurso nº 250.669 Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9202-02.079 – 2ª Turma
Sessão de 22 de março de 2012
Matéria SALÁRIO INDIRETO, DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES
Recorrentes ZENECA DO BRASIL LTDA. e FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.

Inexistindo a comprovação de ocorrência de dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte, o termo inicial será: (a) o Primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) o Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

No caso dos autos, verifica-se que o lançamento refere-se a exclusivamente a contribuições incidentes sobre o salário utilidade representado pelo fornecimento de veículos blindados e veículos convencionais para funcionários da alta administração.

Para fins de averiguação da antecipação de pagamento, as contribuições previdenciárias - a cargo da empresa - incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados do Regime Geral da Previdência Social - RGPS devem ser apreciadas como um todo. Segregando-se, entretanto, a contribuição a cargo do próprio segurado e as contribuições para terceiros.

Os documentos constantes nos autos, especificamente no Relatório Fiscal (fls. 349), possibilitam concluir que houve antecipação de pagamento de contribuições previdenciárias por parte do sujeito passivo no período em discussão.

Assim, na data em que o sujeito passivo foi cientificado do lançamento, em 03/12/1999, as contribuições com fatos geradores ocorridos até a competência 11/1994 encontravam-se fulminados pela decadência.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

PREVIDENCIÁRIO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU
RESULTADOS. OBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO
REGULAMENTADORA.

Para que não haja incidência de contribuições previdenciárias, a PLR paga a empregados deve resultar de negociação entre a empresa e seus empregados, por comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria; e/ou por convenção ou acordo coletivo.

O enquadramento sindical deve levar em consideração a base territorial do local da prestação dos serviços. Esta regra deve ser ressalvada quando se tornar necessária a observância dos princípios constitucionais que prescrevem a irreduzibilidade de salários e do direito adquirido e, ainda, na hipótese de transferência temporária do empregado.

A extensão da PLR pactuada em acordo coletivo de trabalho para trabalhadores da empresa que prestam serviço em locais distintos daqueles da base territorial do sindicato, não é, por si só, fato que altere a natureza do pagamento efetuado.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

DIFERENÇA DE SAT - ATIVIDADE PREPONDERANTE

A alíquota da contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho - SAT, de que trata o art. 22, II, da Lei n. 8.212/91, deve corresponder ao grau de risco da atividade desenvolvida em cada estabelecimento da empresa, individualizado por seu CNPJ.

Recurso especial da Fazenda Nacional negado e do Contribuinte provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional e dar provimento ao recurso do Contribuinte.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire – Relator

EDITADO EM: 03/04/2012

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Pedro Paulo Pereira Barbosa (suplente convocado), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire. Declarou-se impedido o Conselheiro Gustav Lian Haddad.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional (fls. 6253/6263) e recurso especial de divergência interposto pelo contribuinte (fls. 6273/6343), à Câmara Superior de Recursos Fiscais, ante o inconformismo das partes com o decidido no Acórdão nº 2401-01.085, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção em 24/02/2010 (fls.6224/6247).

A decisão recorrida, por unanimidade de votos, declarou a decadência até a competência 11/1994 para os levantamentos DAS-DSF-DSI-DSJ-DSP-DSR-DSU-DSV-F01-F10-F11-F12-F13-F14-F16-F18-F21-FFL-FJA-FRC-J92; por maioria de votos, declarou a decadência até a competência 11/1994 para os levantamentos FPN e FRH; por unanimidade de votos, rejeitou a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância; por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento a rubrica Ajuda de Custo; por maioria de votos, excluiu do lançamento, por vício material, os valores referentes aos pagamentos efetuados aos diretores Peter Ahlgrimm e Eduardo Gomes Guimarães; e, por maioria de votos, manteve os demais levantamentos. Segue abaixo sua ementa:

“CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO- NFLD - NULIDADE DA DECISÃO DE 1º INSTÂNCIA - ERRADA PREMISSA ADOTADA PELA AUTORIDADE JULGADORA ACERCA DA BASE DE CALCULO - INAPLICÁVEL..

Tendo a decisão de la instância rebatido os argumentos apresentado pelo impugnante de forma fundamentada, com interpretação diversa da que possui o recorrente acerca da natureza das verbas pagas não conduz a . nulidade da decisão.

PREVIDENCIÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. PAGAMENTO ANTECIPADO. CONTAGEM A PARTIR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR

Constatando-se a antecipação de pagamento parcial do tributo aplica-se, para fins de contagem do prazo decadencial, o critério previsto no § 4.º do art. 150 do CTN, ou seja, cinco anos contados da ocorrência do fato gerador

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - DIFERENÇA DE SAT - ATIVIDADE PREPONDERANTE

A exigência da contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade é prevista no art. 22, II da Lei nº 8.212/1991, alterada pela Lei nº 9.732/1999. O enquadramento da empresa leva em consideração o nº de trabalhadores da empresa e não em cada estabelecimento após a edição do Decreto 2.173/97. Em relação aos lançamentos de contribuição à título de contribuição adicional, face a exposição a agentes nocivos que sujeitam o

empregado a aposentadoria especial, observa-se que o lançamento foi realizado sobre a totalidade dos empregados, tendo em vista não ter o recorrente apresentado, mesmo devidamente intimado, laudo técnico da época dos lançamentos que comprovariam os empregados expostos.

SALÁRIO INDIRETO - AJUDA DE CUSTO. NÃO INCIDÊNCIA. EXIGÊNCIA DE PAGAMENTO EM PARCELA ÚNICA. APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSSIBILIDADE.

Não se pode aplicar retroativamente, para fins de incidência de contribuições sobre a verba ajuda de custo, a regra que estipulou que a mesma deveria ser paga em parcela única para se afastar a tributação.

SALÁRIO INDIRETO - VALE TRANSPORTE EM DESACORDO COM A LEI. *O fornecimento de vale transporte em dinheiro, desrespeita os preceitos da legislação sobre o tema, passando a constituir espécie de salário indireto do trabalhador.*

SALÁRIO INDIRETO - RUBRICAS DE FOLHAS DE PAGAMENTO NÃO RECONHECIDAS - NATUREZA DE PRÊMIOS, GRATIFICAÇÕES, ADICIONAIS - SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. *A definição de "prêmios", "gratificações" dada pela recorrente não se coaduna com a de verba indenizatória, mas, com a de parcelas suplementares pagas em razão do exercício de atividades, tendo o empregado alcançado resultados no exercício da atividade laboral, ou de certa forma visa compensá-lo por um desgaste maior, como nos casos de transferência para localidades diversas, ou ainda nos casos de termino do contrato, ou afastamento para aposentar-se. Assim, constituem salário indireto para o trabalhador. A interpretação para exclusão de parcelas da base de cálculo é literal. A isenção é uma das modalidades de exclusão do crédito tributário, e desse modo, interpreta-se literalmente a legislação que disponha sobre esse benefício fiscal, conforme prevê o CTN em seu artigo 111, I.*

SALÁRIO INDIRETO - BÔNUS REDUNDÂNCIA

A previsão descrita no artigo 28, § 9º prevê é que os valores pagos à título de programa de Demissão incentivada, não constituiriam base de cálculo de contribuições. O que se observa no caso em questão é o mero pagamento de uma gratificação, chamado pelo recorrente de bônus redundância, mas que na verdade representa um ganho a mais destinado ao empregado, além de todas as verbas que lhe são devidas pela dispensa imotivada.

SALÁRIO INDIRETO - EXTENSÃO DE BENEFÍCIOS PREVISTOS EM ACORDOS COLETIVOS PARA OUTRAS UNIDADES *As verbas excluídas do conceito do salário de contribuição são restritas, não sendo possível afastar simplesmente a natureza salarial, posto que o recorrente entende que foram pagas por liberalidade, de forma eventual e consubstanciada em acordos coletivos, mesmo que firmados*

com unidade diversa. A previsão em acordo coletivo só retira a natureza salarial, quando expressamente previsto na lei previdenciária ou em legislação correlata. No caso, o pagamento de PLR nos termos de lei que exige dentre outros requisitos acordo ou convenção coletiva, realmente não faz incidir contribuição, mas pautar-se nessa premissa para estender esse benefício por liberalidade a outros trabalhadores, nada mais mostra do que uma forma de remunerar, indiretamente o empregado. O fato do pagamento ser habitual, não reflete diretamente na sua natureza, quando por si só, a verba possui natureza salarial.

CARACTERIZAÇÃO DE VINCULO COMO EMPREGADO COM OS DIRETORES DA EMPRESA - AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DOS PRESSUPOSTOS - NULIDADE. VÍCIO MATERIAL

A falta de indicação dos requisitos que teriam levado o fisco à caracterização de relação empregatícia entre a empresa e seus diretores leva ao reconhecimento de nulidade do lançamento por vício material.

LEVANTAMENTO SEGURADO EMPREGADO RICHARD HAWES

Restou demonstrado pelo Registro do empregado na empresa sua qualificação como segurado empregado, sem que não fez o recorrente qualquer prova diversa capaz de desconstituir o lançamento.

ERRO MATERIAL -REVISÃO DE VALORES APURADOS DURANTE O PROCEDIMENTO - PERÍODO ATINGIDO PELA DECADÊNCIA QUINQUENAL.

Não há de ser apreciada a matéria mesmo que fundada em erro, quando os fatos geradores nela descritos encontram-se decadentes.

MULTA COBRADA DA INCORPORADORA - SUCESSORA - MULTA MORATÓRIO PELO NÃO RECOLHIMENTO NA ÉPOCA PRÓRIA - SELIC - MULTA EXACERBADA.

Os valores das multas são aplicáveis as sucessoras, na mesma medida que aplicável a cobrança de contribuições, não recolhidas em época própria, tendo em vista que a multa diz respeito a mora. A pessoas jurídica de direito privado que resultar da fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas e incorporadas. O contribuinte inadimplente tem que arcar com o ônus de sua mora, ou seja, os juros e a multa legalmente previstos. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE."

Do recurso especial de divergência interpostos pela Fazenda Nacional.

A recorrente afirma que o aresto atacado entendeu que, no caso dos autos, deve-se sempre aplicar a regra do artigo 150, §4º do CTN para o cálculo da decadência, independentemente de ter havido ou não antecipação de pagamento.

Entende que tal entendimento diverge do paradigma que apresenta.

Explica que, quando não há antecipação de pagamento, não há que se falar em fato homologável, e o prazo decadencial para constituição do crédito Tributário obedece, nesse caso, ao disposto no art. 173, I, do CTN, sendo de 5 (cinco) anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Ao final, requer o provimento do seu recurso para que se declare a decadência até a competência 11/1993 para os levantamentos FPN e FRH.

Nos termos do Despacho n.º 2400-199/2010 (fls. 6264/6265), foi dado seguimento ao pedido em análise.

O contribuinte apresentou, tempestivamente, contra-razões às fls. 6345/6357.

Destaca que, ao contrário do alegado pela União, o Ilmo. Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo (redator designado para o voto vencedor), não afirmou, em momento algum, que a regra a ser aplicada aos tributos sujeitos a lançamento por homologação é sempre a do art. 150, §4º do CTN, independentemente da existência pagamento antecipado.

Afirma que aquele Conselheiro reconheceu a decadência dos levantamentos FPN e FRH até a competência de novembro de 1994 ao argumento de que, nas guias da previdência social ("GPS"), não seria possível identificar os fatos geradores aos quais os pagamentos feitos estão vinculados.

Explica que o julgador concluiu que, tendo havido o pagamento antecipado de quaisquer contribuições previdenciárias no período autuado, como ocorreu no caso concreto, deve-se aplicar o art. 150, §4º do CTN, haja vista que não há como segregar determinados levantamentos.

Pondera que o acórdão recorrido está fundamentado exclusivamente em argumentos fáticos (existência de pagamento e impossibilidade de identificar os levantamentos aos quais os pagamentos se referem), não havendo qualquer controvérsia sobre matéria de direito a ensejar a interposição de Recurso Especial de Divergência.

Entende que a decisão em comento, partilhando do mesmo entendimento adotado pelo acórdão apontado como paradigma, afirma que o art. 150, §4º do CTN só será aplicável se houver pagamento antecipado.

Requer, preliminarmente, por entender que o v. acórdão recorrido não deu à lei tributaria interpretação divergente daquela adotada por outra Câmara deste E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, o não conhecimento do Recurso Especial de Divergência interposto pela União.

Ademais, considera que a existência ou não de recolhimento antecipado é irrelevante para fins de definição do prazo decadencial aplicável, uma vez que o que se homologa não é o pagamento em si, mas sim a atividade exercida pelo sujeito passivo.

Sustenta que, para todos os tributos sujeitos a lançamento por homologação, entre os quais estão incluídas as contribuições previdenciárias objeto deste processo, aplica-se

o prazo decadencial previsto no art. 150, §4º do CTN, qual seja, 5 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Ao final, requer que seja negado provimento ao recurso interposto pela PGFN.

Do recurso especial de divergência interposto pelo contribuinte.

A recorrente entende que a solução dada pelo aresto atacado é divergente da solução dada por outras Câmaras deste E. Conselho no tocante à exigência de: (i) contribuições previdenciárias sobre as verbas pagas aos seus empregados a título de participação nos lucros e resultados; e, ainda, (ii) de diferenças de alíquota do SAT.

Quanto à primeira divergência, afirma que o acórdão recorrido entendeu que, por terem sido previstas em acordo coletivo celebrado em outras unidades da Recorrente (não abrangidas pela negociação coletiva), as verbas pagas a título de PLR configurariam remuneração indireta e, portanto, estariam sujeitas a incidência de contribuições previdenciárias.

Nesse ponto, apresenta paradigma segundo o qual a distribuição de lucros e resultados prevista em acordo coletivo celebrado em uma das unidades da empresa poderia ser estendida às demais, não representando esse fato qualquer descumprimento das normas exigidas na legislação para o pagamento da verba de PLR. Ainda, entendeu a C. Câmara que tais verbas não têm natureza salarial e, assim, não estão sujeitas a incidência de contribuição previdenciária.

Explica que na Medida Provisória nº 1878-64 (que após sucessivas reedições, foi convertida na Lei nº 10.101/2000), não há qualquer menção de qual Sindicato representativo dos funcionários deve assinar o acordo de PLR, de modo a viabilizar o pagamento da verba. Muito pelo contrário, a legislação apenas prevê a participação do Sindicato representativo da Categoria profissional, sem limitar a representatividade a uma determinada base Sindical.

Considera essa a hipótese dos autos. Os funcionários foram devidamente representados por Sindicato, não havendo qualquer problema no pagamento da verba de PLR para todos, mesmo àqueles que estão situados em unidade diversa do local da assinatura do acordo.

Argumenta que o fato de o acordo coletivo não ter sido formalizado em cada unidade da empresa não tem o condão de alterar a natureza jurídica dos valores pagos. Isto é, independentemente de o acordo ter ou não sido celebrado na unidade onde houve distribuição de lucros e resultados, as verbas pagas não têm natureza salarial e, por esse motivo, não estão sujeitas à incidência de contribuição previdenciária.

No que tange à segunda divergência, aduz que a interpretação dada pelo acórdão recorrido ao Decreto nº 612/92 e alterações posteriores (Decretos 2.137/97 e 3.048/99) diverge frontalmente da interpretação adotada pelo acórdão paradigma que indica, segundo o qual a alíquota do SAT deve ser fixada de acordo com os graus de risco verificados em cada estabelecimento da empresa.

Alega que o lançamento do SAT a alíquotas superiores a 1% sobre as verbas constantes da NFLD sob análise é absurdo, pois tal lançamento se refere a estabelecimentos administrativos da recorrente, nos quais o grau de risco é mínimo, próximo a zero.

Sustenta que, de acordo com o Decreto nº 612/92, o contribuinte, com vários estabelecimentos, matriz e filiais, deveria buscar o enquadramento de cada um desses estabelecimentos para efeito de recolhimento ao SAT. Cada estabelecimento da empresa poderia (e deveria) ser considerado de forma individualizada e, portanto, classificado de forma diferenciada para efeitos do SAT, observada a natureza das atividades e peculiaridades.

Frisa que a individualização da alíquota do SAT, de acordo com o risco verificado em cada estabelecimento, é objeto da Súmula 351 do Superior Tribunal de Justiça.

Ao final, requer o provimento do recurso.

Nos termos do Despacho n.º 2400-029/2011 (fls. 6359/5352), foi dado seguimento ao pedido em análise, no que diz respeito às duas divergências arguidas.

A PGFN apresentou, tempestivamente, contra-razões às fls. 6365/6373.

Afirma que o princípio da unicidade sindical e o conceito de categoria econômica e profissional expressos no ordenamento jurídico excluem a possibilidade de se ter acordos coletivos válidos com abrangência fora da base territorial do representante sindical competente. Com efeito, se ajustada a participação nos lucros e resultados através de convenção ou acordo coletivo, este vale somente no âmbito das respectivas representações, consoante o disposto no art. 611 da CLT. Caso contrário, seria quase que inócua a possibilidade de estipulação de PLR em convenção ou acordo coletivo de trabalho.

Entende que se deve desqualificar o pagamento das rubricas a título de PLR a todos os empregados fora do âmbito de abrangência do sindicato participante da negociação coletiva. É de clareza meridiana a inobservância do princípio da unicidade sindical no caso ora em apreço. Basta dizer que os trabalhadores situados fora da base territorial em tela poderiam perfeitamente celebrar outro acordo coletivo, por meio de entidade sindical diversa.

Ademais, observa que o contribuinte não logrou êxito em comprovar quais os segurados expostos aos agentes nocivos. Afirma que não se trata de tese de direito submetida a esta Eg. Câmara Superior de Recursos Fiscais, mas sim de matéria fática atinente à comprovação das condições estabelecidas em lei. Não haveria, portanto, qualquer divergência de teses jurídicas a ser atacada por meio de recurso especial.

Ao final, requer que seja negado provimento ao recurso.

Eis o breve relatório.

Voto

Conselheiro Elias Sampaio Freire, Relator

O recurso especial da Fazenda Nacional preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

No que diz respeito à decadência dos tributos lançados por homologação temos o Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008, assim ementado:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. 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 casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN,

sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

O Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, através de alteração promovida pela Portaria do Ministro da Fazenda n.º 586, de 21.12.2010 (Publicada no em 22.12.2010), passou a fazer expressa previsão no sentido de que *"As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF"* (Art. 62-A do anexo II).

Em suma, inexistindo a comprovação de ocorrência de dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte, o termo inicial será: (a) o Primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) o Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

Para fins de averiguação da antecipação de pagamento, as contribuições previdenciárias - a cargo da empresa - incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados do Regime Geral da Previdência Social - RGPS devem ser apreciadas como um todo. Segregando-se, entretanto, a contribuição a cargo do próprio segurado e as contribuições para terceiros.

Os documentos constantes nos autos, especificamente no Relatório Fiscal (fls. 349), possibilitam concluir que houve antecipação de pagamento de contribuições previdenciárias por parte do sujeito passivo no período em discussão. Confira excertos do Relatório Fiscal:

“Período: 0190 a 0995 para a empresa Zeneca Brasil SA—CGC 61.086.617/0001-66

Conforme demonstrado na planilha do Anexo II, apuraram-se divergências entre os valores informados como base de cálculo das Contribuições Previdenciárias nas folhas de pagamento e os discriminados nas respectivas GRPS.

(...)

Período: 1095 a 0999 para a empresa Zeneca Brasil Ltda — CGC 60.744.463/0001- 90

Conforme demonstrado na planilha do Anexo I, apuraram-se divergências entre os valores informados como base de cálculo das Contribuições Previdenciárias nas folhas de pagamento e os discriminados nas respectivas GRPS.”

Assim, na data em que o sujeito passivo foi cientificado do lançamento, em 03/12/1999, as contribuições com fatos geradores ocorridos até a competência 11/1994 encontravam-se fulminados pela decadência.

O recurso especial do contribuinte, também, preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

A primeira questão a ser enfrentada diz respeito a possibilidade de serem pagas verbas a título de participação nos lucros ou resultados a empregados de unidades não abrangidas pelos acordos coletivos pactuados entre a empresa e ente sindical representante dos trabalhadores.

A cerca desta questão o Relatório Fiscal (fls. 347) dispôs o seguinte:

“2.1.11- Participação no Resultados - PPR: a empresa apresentou acordo coletivo para os períodos de 1995, 1996, 1997 e 1998 para a filial de Paulínia, tendo, por liberalidade, estendido os benefícios de tal acordo para o escritório central (Matriz) e para a filial de Jacaré em dezembro de 1995 e para o escritório central (Matriz) e unidade de Farrapos, em setembro de 1996.”

Por seu turno, o acórdão recorrido (fls. 6244) assim enfrentou esta questão:

“QUANTO A EXTENSÃO DE BENEFÍCIOS PREVISTOS EM ACORDOS COLETIVOS PARA OUTRAS UNIDADES

Quanto a este ponto, para não ser repetitiva, volta a mencionar que as verbas excluídas do conceito do salário de contribuição são restritas, não sendo possível afastar simplesmente a natureza salarial, posto que o recorrente entende que foram pagas por liberalidade, de forma eventual e consubstanciada em acordos coletivos, mesmo que firmados com unidade diversa.

Discordo do recorrente em todos os pontos apresentados. Primeiro, entendo que a previsão em acordo coletivo só retira a natureza salarial, quando expressamente previsto na lei

previdenciária ou em legislação correlata. No caso, o pagamento de PLR nos termos de lei que exige dentre outros requisitos acordo ou convenção coletiva, realmente não faz incidir contribuição, mas pautar-se nessa premissa para estender esse benefício por liberalidade a outros trabalhadores, nada mais mostra do que uma forma de remunerar, indiretamente o empregado.

Entendo que o fato do pagamento ser habitual, não reflete diretamente na sua natureza, quando por si só a verba possui natureza salarial. A relevância de identificar a habitualidade de uma verba se faz presente para que se possa determinar o reflexos em outros direitos trabalhistas, principalmente aqueles pagos em função de um tempo determinado, como é o caso do 13º salário e férias.”

No caso *sub examen*, a questão a ser apreciada diz respeito a possibilidade de aplicabilidade do Acordo Coletivo de Trabalho supra mencionado amparar os trabalhadores da empresa que prestam serviço em locais distintos daqueles da base territorial do sindicato.

Para que não haja incidência de contribuições previdenciárias, a PLR paga a empregados deve resultar de negociação entre a empresa e seus empregados, por comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria; e/ou por convenção ou acordo coletivo.

Em regra, o enquadramento sindical deve levar em consideração a base territorial do local da prestação dos serviços. Entretanto, o entendimento do Ministério do Trabalho e Emprego, sintetizado na Ementa nº 12, aprovada pela Portaria nº 1, de 22 de março de 2002, publicada no Diário Oficial da União de 25 de março de 2002, é no sentido de que esta regra deve ser ressalvada quando se tornar necessária a observância dos princípios constitucionais que prescrevem a irredutibilidade de salários e do direito adquirido e, ainda, na hipótese de transferência temporária do empregado, *in verbis*:

“CONVENÇÃO OU ACORDO COLETIVO DE TRABALHO. LOCAL DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. Empresa que presta serviço em local diverso de sua sede, independentemente de possuir filial neste local, deve atender às condições de trabalho e salariais constantes do instrumento coletivo firmado pelos sindicatos do local da prestação do serviço, em virtude das limitações decorrentes dos critérios de categoria e de base territorial, ainda que não tenha participado da negociação de que resultou a convenção coletiva. Ficam ressalvados os princípios constitucionais que prescrevem a irredutibilidade de salários e de direito adquirido, bem como as hipóteses de transferência transitória do empregado, nos termos do § 3º, do art. 469, da Consolidação das Leis do Trabalho”

Por certo, o pagamento da PLR nos termos do Acordo Coletivo negociado, inclusive para trabalhadores que prestam serviço em locais distintos daqueles da base territorial do sindicato, configura direito adquirido dos empregados que se enquadrem nos critérios estabelecidos no instrumento coletivo.

Destarte, concluo que o referido acordo coletivo de trabalho tem o condão de amparar a PLR paga aos seus empregados, inclusive, aos trabalhadores da empresa que prestam serviço em locais distintos daqueles da base territorial do sindicato.

Ou seja, a extensão da PLR pactuada em acordo coletivo de trabalho para trabalhadores da empresa que prestam serviço em locais distintos daqueles da base territorial do sindicato, não é, por si só, fato que altere a natureza do pagamento efetuado.

A segunda questão a ser enfrentada refere-se ao pleito do contribuinte no sentido de que a alíquota da contribuição ao SAT não deve ser fixada levando-se em consideração apenas a atividade preponderante na empresa, mas a atividade exercida em cada estabelecimento da empresa.

O acórdão recorrido não contemplou o pleito do contribuinte, no sentido de que seja efetuado o recolhimento da contribuição, em comento, tendo em conta a atividade exercida por cada estabelecimento. Concluiu que a Lei nº 8.212/91 ao fixar as alíquotas de 1% a 3% para fins de classificação dos graus de risco, leva em conta a atividade preponderante da empresa como um todo e não de cada estabelecimento isoladamente.

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 — RAT (antigo SAT) é prevista no art. 22, II da Lei nº 8.212/1991, alterada pela Lei nº 9.732/1998, *in verbis*:

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

(...)

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

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

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

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

Regulamentando o dispositivo, o Decreto nº 3.048/99, em seu art. 202 reproduziu o disposto no art. 26 do Decreto nº 2.173/97, o qual previa como critério para identificação da atividade preponderante, o maior número de segurados da empresa como um todo. Convém mencionar que, anteriormente, o Decreto nº 612/92 estabelecia como o critério para aferição da atividade preponderante o maior número de empregados por estabelecimento. No entanto, com a sua revogação pela superveniência do Decreto 2.173/97, a verificação de risco da atividade preponderante passou a ser feita considerando a empresa como um todo, o que foi mantido pelo Decreto nº 3.048/99, em seu art. 202, § 3º, *in verbis*:

Art.202.(...)

(...)

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

Todavia, o Superior Tribunal de Justiça tem entendido em sentido contrário, restando assente naquela Corte que a alíquota de contribuição para o SAT é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro. Neste sentido:

“TRIBUTÁRIO – SAT – LEI N. 8.212/91, ART. 22, – ALÍQUOTAS – FIXAÇÃO PELOS GRAUS DE RISCO DA ATIVIDADE PREPONDERANTE DESEMPENHADA EM CADA ESTABELECIMENTO DA EMPRESA, DESDE QUE INDIVIDUALIZADO POR CNPJ PRÓPRIO – SÚMULA 351/STJ.

1. A Primeira Seção consolidou jurisprudência no sentido de que a alíquota da contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho - SAT, de que trata o art. 22, II, da Lei n. 8.212/91, deve corresponder ao grau de risco da atividade desenvolvida em cada estabelecimento da empresa, individualizado por seu CNPJ. Possuindo esta uma única inscrição, a alíquota da referida exação deve corresponder à atividade preponderante por ela desempenhada.

2. Incidência do enunciado da súmula 351/STJ: "A alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT) é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro." Embargos de declaração acolhidos, para sanar a omissão, sem efeitos infringentes.

(EDcl no REsp 737.086/SC, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/12/2008, DJe 18/12/2008)”

Reconhecendo a pacífica jurisprudência do STJ, a Procuradoria da Fazenda Nacional emitiu o Ato Declaratório nº 11/2011, *in verbis*:

“ATO DECLARATÓRIO Nº 11 /2011

A PROCURADORA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2120 /2011, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 15/12/2011, DECLARA que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante:

“nas ações judiciais que discutam a aplicação da alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT),

aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro.”

JURISPRUDÊNCIA: Súmula nº 351 do STJ, DJe 19/06/2008; AgRg no Ag 1178683/RS, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/08/2010, DJe 28/09/2010; AgRg no Ag 1008620/BA, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/03/2010, DJe 12/04/2010; AgRg no AgRg no AgRg no REsp 1114033/SP, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/11/2009, DJe 17/11/2009; AgRg no Ag 1134164/SP, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 25/08/2009, DJe 24/09/2009; REsp 947920 / SC, Rel. Min. ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/08/2009, DJe 21/08/2009; e REsp 842838/SC, Rel. Min. LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 16/12/2008, DJe 19/02/2009.”

Portanto, a alíquota da contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho - SAT, de que trata o art. 22, II, da Lei n. 8.212/91, deve corresponder ao grau de risco da atividade desenvolvida em cada estabelecimento da empresa, individualizado por seu CNPJ.

No caso sob exame, o Relatório Fiscal (fls. 352) considerou a atividade preponderante da empresa e não de cada estabelecimento para estabelecer a alíquota de SAT a ser aplicada, *in verbis*:

“A empresa tem como atividade preponderante a fabricação de defensivos agrícolas em sua unidade fabril de Paulínia, filial que está sujeita a grau máximo de risco com alíquota de 3% (três por cento). Em seu escritório central (unidade administrativa) e em sua filial em Porto Alegre (Farrapos), está a empresa recolhendo 1% (Um por cento) a título de SAT, o que contraria a legislação previdenciária.

Assim, foram apuradas as diferenças respectivas que estão demonstradas pelas planilhas do Anexo I.”

No presente caso, a empresa possui CNPJ individualizado tanto para a unidade de Paulínia, como para as unidades de Porto Alegre e a central.

Portanto, a alíquota da contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho - SAT, de que trata o art. 22, II, da Lei n. 8.212/91, deve corresponder ao grau de risco da atividade desenvolvida em cada estabelecimento da empresa, individualizado por seu CNPJ.

Pelo exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Especial da Fazenda Nacional e DAR PROVIMENTO ao Recurso Especial do contribuinte.

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire

CÓPIA