



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

Processo n° 17546.000181/2007-94
Recurso n° 999.999 Embargos
Acórdão n° **2301-002.594 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 08 de fevereiro de 2012
Matéria NFLD. Decadência e Contribuintes individuais.
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado MOTOROLA INDUSTRIAL BRASIL LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2005

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ACOLHIMENTO.

Constatada a existência de obscuridade, omissão ou contradição no Acórdão exarado pelo Conselho correto o acolhimento dos embargos de declaração visando sanar o vício apontado no voto vencedor.

ABONO. NATUREZA JURÍDICA QUE EXIGE SEJA PARCELA QUE SUBSTITUI PARCIALMENTE UM REAJUSTE SALARIAL. ISENÇÃO PARA OS CASOS EM QUE FOR DESVINCULADO DO SALÁRIO.

Os abonos são pagamentos feitos ao empregado que substituem, em parte, o reajuste salarial. Estando vinculados ao salário não desfrutam da isenção prevista no art. 28, §9º, alínea “e”, item 7.

CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DO SAT E DO RAT

É legítimo o estabelecimento, por Decreto, do grau de risco, com base na atividade preponderante da empresa. Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

FORNECIMENTO DE MEDICAMENTOS. UTILIDADE DE NATUREZA REMUNERATÓRIA QUE NÃO DESFRUTA DE ISENÇÃO.

Existe isenção para o reembolso de medicamentos, hipótese distinta do fornecimento de medicamentos, uma vez que na primeira o empregado suporta inicialmente a despesa para, posteriormente, ressarcir-se do dispêndio, o que não ocorre na segunda.

Embargos Acolhidos

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por unanimidade de votos: a) em acolher os embargos, nos termos do voto do Relator; b) acolhidos os embargos, em negar provimento ao recurso, para rerratificar a decisão, de modo a corrigir as omissões do voto vencedor, quanto ao abono especial, ao SAT e ao reembolso de medicamentos, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Damião Cordeiro de Moraes, Adriano González Silvério, Mauro José Silva e Marcelo Oliveira.

Relatório

Trata-se de embargos opostos tempestivamente pela Procuradoria da Fazenda Nacional, fls. 552/554, contra Acórdão, fls. 540/548, que deu provimento parcial ao recurso nos seguintes termos:

a) com relação aos valores de indenização de férias e de aposentadoria e auxílio-creche, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso;

b) com relação ao abono emergencial, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Julio Cesar Vieira Gomes e Bernadete de Oliveira Barros que negavam provimento;

c) com relação ao abono especial, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Damiano Cordeiro de Moraes, Leonardo Henrique Pires Lopes e Adriano Gonzales Silverio que davam provimento;

d) com relação ao SAT, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Damiano Cordeiro de Moraes, Leonardo Henrique Pires Lopes e Adriano Gonzales Silverio que davam provimento;

e) com relação ao reembolso de medicamentos, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Damiano Cordeiro de Moraes, Leonardo Henrique Pires Lopes e Adriano Gonzales Silverio que davam provimento.

Como no Voto Vencedor só tratamos do abono emergencial, a Embargante, com razão, aponta omissão no Acórdão, uma vez que não nos posicionamos sobre o SAT, o abono especial, o reembolso de medicamentos.

O Regimento Interno deste Órgão Colegiado prevê, em seu art. 65 e seguintes, o manejo de embargos declaratórios contra seus julgados que restarem omissos, obscuros ou contraditórios em algum de seus termos, sendo estes os requisitos indeclináveis para o acatamento dos declaratórios.

Analisando as alegações da embargante e contrastando-a com o Acórdão guerreado concluímos que há razão na peça recursal, pois existiu omissão em alguns aspectos do Voto Vencedor.

Dessa forma, necessária a correção tão somente em relação ao Voto Vencedor de modo a corrigir as omissões.

Voto

Conselheiro Mauro José Silva, Redator Designado do Voto Vencedor:

Para a correção das omissões do Voto Vencedor vamos tratar do abono especial, SAT e reembolso de medicamentos.

Com relação ao abono especial, em nosso entendimento, o caso poderia estar amparado na isenção prevista no item 7, alínea “e”, do §9º do art. 28 da Lei 8.212/91.

De plano, não reconheço a exigência de que a desvinculação do salário esteja prevista em lei, conforme consta do art. 214, §9º, inciso V, alínea “j” do Decreto 3.048/99, por entender que a norma regulamentadora ofendeu o princípio da legalidade ao ultrapassar o permitido ao poder regulamentar, uma vez que trouxe limitação não prevista no texto da Lei 8.212/91. Ressaltamos que, ao afastar o Decreto, não o fazemos por inconstitucionalidade – o que é vedado aos órgãos julgadores no âmbito do processo administrativo fiscal por força do art. 26-A do Decreto 70.235/72 -, mas sim por ilegalidade, o que nos coloca em harmonia com o caput do art. 37 da Constituição Federal, bem como com o caput do art. 2º da Lei 9.784/99. Assim, a desvinculação do salário exigida dos abonos deve ser em si mesmo considerada, sem que necessite de previsão legal.

Logo, para que seja reconhecida a isenção prevista no item 7 do §9º do art. 28 da Lei 8.212/91, devemos observar se tratamos de abonos desvinculados do salário.

Para tanto, inicialmente verificaremos se, de fato, tem a natureza de abono para, em seguida, conferir sua desvinculação do salário.

O STJ já expressou entendimento no sentido de que o abono é importância paga ao trabalhador como substituição ou antecipação de reajuste salarial, ou seja, é parcela paga com objetivo de incrementação do pagamento do trabalhador com vistas à amenização de defasagem salarial, conforme pode ser constatado nos seguintes julgados:

"TRIBUTÁRIO – IRRF – ABONO SALARIAL CONCEDIDO POR MEIO DE CONVENÇÃO COLETIVA – NATUREZA SALARIAL – INCIDÊNCIA DO TRIBUTO – PRECEDENTES.

A jurisprudência desta Corte há muito se cristalizou no sentido de que as verbas recebidas a título de abono salarial em virtude de acordo ou convenção trabalhista possuem natureza remuneratória, porquanto substituem reajuste salarial e, assim, constituem fato gerador do imposto de renda, sendo passíveis, portanto, de incidência do imposto de renda na fonte.

2. Precedentes: REsp 696.677/CE, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ 7.3.2007; AgRg no REsp 766.016/CE, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 12.12.2005; REsp 449.217/SC, Rel. Min. Francisco Peçanha Martins, DJ 6.12.2004.

Agravo regimental improvido. " (AgRg no REsp 885.006/MG, Rel. Min. Humberto Martins, DJ de 31.5.2007, p. 424)

"TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. ABONO CONCEDIDO EM DISSÍDIO TRABALHISTA. NATUREZA REMUNERATÓRIA. IMPOSTO DE RENDA. INCIDÊNCIA. SÚMULA 83/STJ.

1. O abono concedido em razão de dissídio coletivo de trabalho tem natureza remuneratória, razão pela qual sobre ele incide o Imposto de Renda.

2. 'Não se conhece do recurso especial pela divergência, quando a orientação do Tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida' (Súmula 83/STJ).

3. Agravo regimental improvido." (AgRg no Ag 764.115/PI, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 25.8.2006, p. 326)

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - IR - ABONO CONCEDIDO EM CONVENÇÃO COLETIVA - NATUREZA SALARIAL - PRECEDENTES.

1. O abono concedido aos empregados, em virtude de acordo trabalhista, tem natureza jurídica de salário, por isso que em substituição de reajuste salarial, constituindo fato gerador do imposto de renda.

2. Agravo regimental provido." (AgRg no REsp 766.016/CE, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ de 12.12.2005, p. 349)

Assim, somente podem ser reconhecidas com a natureza de abono as importâncias que tenham relação com a negociação do reajuste salarial.

In casu, o abono especial, diferentemente do abono emergencial, não foi concedido em substituição ou complemento a reajuste salarial, o que lhe retira a natureza de abono e deixa-o desamparado da hipótese isentiva aventada inicialmente. Ademais, utiliza o salário do empregado como base de cálculo o que caracteriza vinculação vedada pela norma isentiva. Sendo verba paga com habitualidade e em contraprestação ao trabalho, é parcela remuneratória que deve compor a base de cálculo das contribuições, posto que não amparada em isenção.

Contribuição para financiamento do SAT

Quanto ao argumento da ilegalidade da cobrança da contribuição devida ao SAT — Seguro de Acidente de Trabalho, em razão da reserva à lei para estabelecer os conceitos de atividade preponderante e grau de risco 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 nº9.732, 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 Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, vigente à época dos fatos, 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.

§ 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.

...

§ 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 nº4.729/2003)

§ 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 nº4.729/2003)

§ 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 nº4.729/2003).

...

Quanto ao argumento de ilegalidade de o Decreto definir os conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio ou grave", repele-se tal arguição na medida em que a lei fixou padrões e parâmetros, deixando para o regulamento a delimitação dos conceitos necessários à aplicação concreta da norma.

Ademais, o Superior Tribunal de Justiça já assentou jurisprudência no sentido da legalidade da fixação da alíquota por meio de Decreto. Transcrevemos um Acórdão nesse sentido:

“REsp. 386.028-RS, D.J. 17.11.2003, Rel. Min. Castro Meira

ADMINISTRATIVO. RECURSO ESPECIAL. SEGURO DE ACIDENTE DE TRABALHO. SAT. GRAU DE RISCO.

- 1. É legítimo o estabelecimento, por Decreto, do grau de risco, com base na atividade preponderante da empresa.*
- 2. Recurso Especial parcialmente conhecido e improvido.”*

Estabelecida a legalidade da definição dos graus de risco por meio de Decreto, resta-nos definir outro ponto que é suscitado sobre o assunto: o grau de risco deve ser aferido por estabelecimento ou na totalidade da empresa?

A controvérsia, a despeito da explícita referência do art. 22, inciso II, alíneas “a”, “b” e “c”, bem do art. 202 do Decreto 3.048/99 a atividade preponderante da empresa – e não do estabelecimento -, é alimentada pela existência da Súmula 351 do STJ que tem o seguinte conteúdo:

“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.”

Para compreendermos os fundamentos do surgimento de tal súmula, pesquisamos os precedentes que ensejaram a sua origem. Notamos que em todos eles há uma cadeia de citações de decisões que acabam por ter como origem comum Acórdãos do antigo Tribunal Federal de Recursos (TFR) que se referiam ao regime jurídico da referida exação antes da edição da Lei 8.212/91, especialmente a Lei 6.367/76 e o Decreto 83.081/79.

Verificamos que o art. 15 da Lei 6.367/76 transferiu para o poder regulamentar a competência de classificar os três graus de risco segundo “ a atual experiência de risco”, *in verbis*:

Art. 15. O custeio dos encargos decorrentes desta lei será atendido pelas atuais contribuições previdenciárias a cargo da União, da empresa e do segurado, com um acréscimo, a cargo exclusivo da empresa, das seguintes percentagens do valor da folha de salário de contribuição dos segurados de que trata o Art. 1º:

I - 0,4% (quatro décimos por cento) para a empresa em cuja atividade o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;

II - 1,2% (um e dois décimos por cento) para a empresa em cuja atividade esse risco seja considerado médio;

III - 2,5% (dois e meio por cento) para a empresa em cuja atividade esse risco seja considerado grave.

§ 1º O acréscimo de que trata este artigo será recolhido juntamente com as demais contribuições arrecadadas pelo INPS.

§ 2º O Ministério da Previdência e Assistência Social (MPAS) classificará os três graus de risco em tabela própria organizada de acordo com a atual experiência de risco, na qual as empresas serão automaticamente enquadradas, segundo a natureza da respectiva atividade

Exercendo sua função regulamentadora, o Decreto 83.081/79 trazia textualmente como parâmetro para a definição do grau de risco a separação por CGC, conforme pode ser observado em seu art. 40, a seguir reproduzido:

Art. 40. Para os efeitos do artigo 38, a empresa se enquadrará na tabela do Anexo I em relação a cada estabelecimento como tal caracterizado pelo Cadastro Geral de Contribuintes - CGC do Ministério da Fazenda.

§ 1º Quando a empresa ou o estabelecimento com CGC próprio, que a ela se equipara, exercer mais de uma atividade, o enquadramento se fará em função da atividade preponderante.

§ 2º Para os efeitos do § 1º, considera-se atividade preponderante a que ocupa o maior número de segurados.

Seguindo tais dispositivos, o TFR assentou entendimento de que era o CGC de cada estabelecimento que determinava o grau de risco das empresas, sendo que, existindo um único CGC, dever-se-ia apurar a atividade preponderante. Fácil notar que nenhum esforço hermenêutico foi necessário para tanto, pois o então Decreto regulamentador já previa que a classificação seria feita por estabelecimento com CGC próprio.

Ocorre que o regime jurídico da contribuição para financiamento do Seguro de Acidente do Trabalho foi modificado com a entrada em vigor da Lei 8.212/91. A nova lei, além de ampliar a destinação dos recursos da contribuição para o financiamento de todos os benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, faz referência à atividade preponderante em seu art. 22. Por seu turno, o Decreto 3.048/99, ao exercer a função regulamentadora, não trouxe mais como critério a separação por CGC ou CNPJ, tendo preferido explicitar seu conceito de atividade preponderante em toda a empresa.

Logo, com a mudança do regime jurídico, restaram superados os fundamentos da jurisprudência do antigo TFR e, por conseqüência, os fundamentos jurídicos que ensejaram o surgimento da Súmula 351 do STJ, posto que toda a argumentação dos Ministros do STJ nos precedentes da referida súmula amparam-se nas superadas decisões do

TFR. Mesmo reconhecendo a necessidade de ser preservada a segurança jurídica que as súmulas ajudam a concretizar, não podemos assumir que as decisões judiciais prevaleçam sobre as leis que lhe são posteriores. Modificada a lei que dava fundamento à Súmula, e não tendo esta força vinculante, desaparece sua força como instrumento que viabiliza a segurança jurídica.

Por mais que entendamos que o grau de risco a que os trabalhadores estão expostos é melhor avaliado por atividade ou por estabelecimento, com o atual regime jurídico aplicável ao assunto, estaríamos decidindo em ofensa à legislação e, portanto, com desprestígio da segurança jurídica, se tomássemos como critério o estabelecimento ou a atividade dentro de um mesmo estabelecimento. Se o Decreto 3.048/99 regulamentou o grau de risco sem extrapolar os limites do poder regulamentar, como entendemos ser o caso, suas determinações sobre o assunto devem ser acatadas.

Assim, a atividade preponderante é aquela que, na empresa, ocupa o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, em consonância com o §3º do art. 202 do Decreto 3.048/99. Definida a atividade preponderante, a alíquota aplicável na incidência da contribuição será definida pela consulta à tabela do Anexo V do mesmo Decreto.

Apresentadas nossas ponderações sobre o assunto, passamos à análise da situação da recorrente.

A fiscalização fez o enquadramento da alíquota do SAT em conformidade com o que determina a legislação nada havendo a reparar nesse aspecto do lançamento.

Com relação aos medicamentos, existe isenção para o “o reembolso de despesas com medicamentos” na alínea “q” do §9º do art. 28 da Lei 8.212/91. Ocorre que o fornecimento de medicamentos, como no caso concreto, é hipótese distinta do reembolso. No reembolso, o empregado suporta inicialmente com seu salário o dispêndio para posteriormente ressarcir-se, o que não ocorre no fornecimento direto. Como a norma isentiva refere-se a reembolso e devemos interpretá-la restritivamente, entendemos que o caso em análise não se amolda aos requisitos da isenção, devendo permanecer na base de cálculo das contribuições.

Por todo o exposto, voto no sentido de acolher os embargos propostos, de modo a corrigir as omissões do Voto Vencedor, negando provimento ao Recurso Voluntário quanto ao abono especial, ao SAT e ao reembolso de medicamentos. Nos demais aspectos acompanhamos o Voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva - Relator

Processo nº 17546.000181/2007-94
Acórdão n.º **2301-002.594**

S2-C3T1
Fl. 362

CÓPIA