



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

Processo n° 10120.008165/2010-05
Recurso n° 100.000 Voluntário
Acórdão n° 2403-001.596 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de agosto de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente MUNICÍPIO ITUMBIARA/GO - PREFEITURA MUNICIPAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2007 a 30/12/2009

SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT.
REGULAMENTAÇÃO.

Não ofende ao Princípio da Legalidade a regulamentação através de decreto do conceito de atividade preponderante e da fixação do grau de risco.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido Em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, excluindo a multa de ofício até 11/2008, inclusive. Vencidos o relator na questão da alíquota do SAT e os conselheiros Paulo Maurício Pinheiro Monteiro e Carlos Alberto Mees Stringari na questão da multa. Designado Carlos Alberto Mees Stringari para redigir o voto vencedor.

CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI – Presidente e relator Designado

MARCELO MAGALHÃES PEIXOTO - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Maria Anselma Coscrato dos Santos, Marcelo Magalhães Peixoto e Paulo Maurício Pinheiro Monteiro.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de Auto de Infração – AIOP nº 37.293.084-0, cuja notificação ocorreu em 07/10/2010, lavrado no valor de **R\$ 540.174,75** (quinhentos e quarenta mil, cento e setenta e quatro reais e setenta e cinco centavos), referente ao período de 06/2007 a 12/2009, em relação às diferenças encontradas nas alíquotas relativas aos riscos ambientais do trabalho – RAT, decorrente da majoração de 1% para 2% em face do art. 2º do Decreto nº 6.042, de 12 de fevereiro de 2007, incidente sobre as remunerações pagas, devidas e/ou creditadas aos trabalhadores comissionados e agentes políticos.

Os valores cobrados foram apurados por meio das informações extraídas das GFIPs, mensalmente informadas pelo contribuinte.

Integram o Auto de Infração – AI, além do Relatório Fiscal: instruções para o contribuinte-IPC; Fundamentos Legais de Débito-FLD; Discriminativo de Débito — DAD; Discriminativo Sintético do Débito — DSD; Relatório de Lançamento – RL; Relatório de Documentos Apresentados – RDA; Fundamentos legais do débito - FLD; Relatório de representantes Legais - REPLEG; Relatório de vínculos – VÍNCULOS; Termo de intimação de ação fiscal– TIPF e Termo de Encerramento da Ação Fiscal – TEPF.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a empresa contestou o presente auto de infração por meio do instrumento de fls. 253/258.

DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos da Recorrente, a 5ª Turma da Delegacia da Receita do Brasil de Julgamento em Brasília – DRJ/BSB, prolatou o ACÓRDÃO N° 03-41.448, de fls. 268/271, mantendo procedente lançamento, conforme ementa que abaixo se transcreve, *in verbis*:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIARIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/12/2007

AIOP DEBCAD N° 37.293.084-0

SAT/RAT. LEGALIDADE

A contribuição da empresa, para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais de trabalho, incidente sobre as remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos, reveste-se de legalidade e varia de 1% a 3% de acordo com o risco de acidentes do trabalho de sua atividade preponderante.

INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA.

Não tendo havido qualquer mudança de classificação do CNAE por parte do auditor, mas apenas alteração da alíquota por força da legislação superveniente, que vincula os sujeitos ativo e passivo, não há que se falar em cerceio de defesa.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

DO RECURSO

Inconformada, a empresa interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário, requerendo a reforma total do Acórdão da DRJ, com os seguintes argumentos:

Da majoração da alíquota do RAT

O Contribuinte se insurge alegando que as alíquotas são estipuladas em função do grau de risco de acidente de trabalho de cada atividade e que a classificação se dá por meio da Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE, constante no anexo V, do decreto 3.048/99, do Regulamento da Previdência Social (RPS).

Porém, no relatório fiscal não teria sido feita alusão à CNAE que a Prefeitura estaria enquadrada, bem como a atividade empregada pela mesma.

Que ainda no relatório faltaria a explanação dos motivos ensejadores da modificação do CNAE, bem como, qual seria a atividade econômica enquadrada como sendo a da Recorrente capaz de ensejar a majoração da alíquota de 1% para 2%.

Que pelos motivos expostos teria havido omissão, ferimento à ampla defesa e ainda cerceamento de defesa, por não ter sido a Recorrente informado da mudança da CNAE nem descrição da atividade econômica no relatório fiscal, o que não lhe proporciona informações para elaborar uma defesa.

Do Pedido

Requer seja conhecido o recurso para que seja dado efeito suspensivo ao AI nº 37.293.084-0 até decisão final para conceder a certidão positiva com efeito de negativa.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

Conforme despacho verificado nos autos, o Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

DA MAJORAÇÃO DA ALÍQUOTA DO RAT

A Recorrente foi autuada por aplicar a alíquota de 1% em relação ao Grau de Incidência Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais de Trabalho – GILRAT, vez que, para a Fiscalização e a DRJ, a alíquota correta seria de 2% com base no art. 2º do Decreto n. 6.042/07.

Nesse diapasão, mister se faz analisar o caso concreto à luz da Lei Previdenciária, nos termos do art. 22, II da Lei n. 8.212/91, *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.*

Abstrai-se, portanto, que a alíquota varia de acordo com a atividade preponderante da empresa. No caso em tela, como se trata de uma Prefeitura Municipal, resta evidenciado que a atividade preponderante é de natureza administrativa, sendo o risco de acidente leve.

O Decreto tem o condão de regulamentar a lei, não podendo, portanto, contrariá-la, ou ampliar o seu alcance. Por esse motivo, é ilegal um Decreto que determine que uma atividade de natureza leve tenha a alíquota de uma atividade de natureza média.

Logo, não há que se falar em diferença na alíquota do GILRAT, vez que a Recorrente aplicou a alíquota correta.

DA MULTA DE OFÍCIO

No que se refere à de ofício aplicada, mister se faz tecer alguns comentários.

A MP nº 449, convertida na Lei nº 11.941/09, que deu nova redação aos arts. 32 e 35 e incluiu os arts. 32-A e 35-A na Lei nº 8.212/91, trouxe mudanças em relação à multa aplicada no caso de contribuição previdenciária.

Assim dispunha o art. 35 da Lei nº 8.212/91 antes da MP nº 449, *in verbis*:

*Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá **multa de mora**, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:

a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999). (sem destaques no original)

Verifica-se, portanto, que antes da MP nº 449 não havia multa de ofício. Havia apenas multa de mora em duas modalidades: **a uma** decorrente do pagamento em atraso, desde que de forma espontânea **a duas** decorrente da notificação fiscal de lançamento, conforme previsto nos incisos I e II, respectivamente, do art. 35 da Lei nº 8.212/91, então vigente.

Nesse sentido dispõe a hodierna doutrina (Contribuições Previdenciárias à luz da jurisprudência do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais / Elias Sampaio Freire, Marcelo Magalhães Peixoto (coordenadores). – São Paulo: MP Ed., 2012. Pág. 94), *in verbis*:

“De fato, a multa inserida como acréscimo legal nos lançamentos tinha natureza moratória – era punido o atraso no pagamento das contribuições previdenciárias, independentemente de a cobrança ser decorrente do procedimento de ofício. Mesmo que o contribuinte não tivesse realizado qualquer pagamento espontâneo, sendo, portanto, necessária a constituição do crédito tributário por meio do lançamento, ainda assim a multa era de mora. (...) Não se punia a falta de espontaneidade, mas tão somente o atraso no pagamento – a mora.” (com destaque no original)

Com o advento da MP nº 449, que passou a vigorar a partir 04/12/2008, data da sua publicação, e posteriormente convertida na Lei nº 11.941/09, foi dada nova redação ao art. 35 e incluído o art. 35-A na Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

*Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de **multa de mora e juros de mora**, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*Art. 35-A. Nos casos de **lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.** (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009). (sem destaques no original)*

Nesse momento surgiu a multa de ofício em relação à contribuição previdenciária, até então inexistente, conforme destacado alhures.

Logo, tendo em vista que o lançamento se reporta à data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 144 do CTN, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos antes de 12/2008, data da MP nº 449, não existia previsão de multa de ofício, mas sim, apenas em relação aos fatos geradores ocorridos após 12/2008.

CONCLUSÃO

Do exposto, **dou provimento** ao recurso.

Marcelo Magalhães Peixoto

Voto Vencedor**ALÍQUOTA DO SAT/GILRAT**

Durante o julgamento deste processo surgiu divergência com o posicionamento do relator na questão da alíquota do SAT/GILRAT.

Registro aqui a posição vencedora, com a qual compartilho.

A Recorrente foi autuada por aplicar a alíquota de 1% em relação ao Grau de Incidência Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais de Trabalho – GILRAT, quando o Decreto n. 6.042/07, que alterou o Regulamento da Previdência Social, previa alíquota de 2%.

Abaixo a nova alíquota, conforme o Decreto.

“ANEXO V

RELAÇÃO DE ATIVIDADES PREPONDERANTES E CORRESPONDENTES GRAUS DE RISCO (CONFORME A CLASSIFICAÇÃO NACIONAL DE ATIVIDADES ECONÔMICAS)

<i>CNAE</i>	<i>Descrição</i>	<i>% Novo</i>
8411-6/00	Administração pública em geral	2%

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 concordo com o relator.

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 n.º 8.212/1991, alterada pela Lei n.º 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 n.º 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 n.º 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 Regulamento da Previdência Social, 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.

...

§ 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 que, regulamentando a contribuição em causa, estabeleceram os conceitos de “atividade preponderante” e “grau de risco leve, médio ou grave”, repele-se a argüição 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 e grau risco de acidente de trabalho não precisariam estar definidos em lei, o Regulamento é ato normativo suficiente para definição de tais conceitos, uma vez que são complementares e não essenciais na definição da exação.

CONCLUSÃO

Considero legal e correta a tributação da recorrente para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho no percentual de 2%, conforme preceitua o Decreto 6.042/2007.

Carlos Alberto Mees Stringari