



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

Processo nº 10120.008779/2010-89
Recurso nº 10.120.008779201089 Voluntário
Acórdão nº **2803-002.092 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 20 de fevereiro de 2013
Matéria Contribuições Previdenciárias
Recorrente MUNICÍPIO DE IPAMERI PREFEITURA MUNICIPAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2007 a 31/12/2009

SAT/RAT. RE-ENQUADRAMENTO DE ALÍQUOTA PELA FISCALIZAÇÃO. ATIVIDADE PREPONDERANTE PELO NÚMERO DE FUNCIONÁRIOS. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO FÁTICA.

O reenquadramento de alíquota do SAT/RAT realizada pela fiscalização deve ser motivada com demonstração fática da atividade preponderante dos estabelecimentos na correspondência do número dos seus funcionários em cada atividade. A ausência de análise *in loco* é causa de nulidade por vício material.

AUTO DE INFRAÇÃO. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO COMPLETA DO FATO E SUAS FONTES

Fulcro nos artigos 33, da Lei n. 8.212/1991, qualquer lançamento de crédito tributário deve conter todos os motivos fáticos e legais, bem como descrição precisa dos fatos ocorridos e suas fontes para apuração do crédito tributário, sob pena de nulidade por vício material obedecendo o art. 142 do CTN.

Recurso Voluntário Provido - Crédito Tributário Exonerado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a). Vencido o Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Processo nº 10120.008779/2010-89
Acórdão n.º **2803-002.092**

S2-TE03
Fl. 258

Gustavo Vettorato - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima (presidente), Gustavo Vettorato (vice-presidente), Eduardo de Oliveira, Natanael Vieira dos Santos, Oséas Coimbra Júnior, Amilcar Barca Teixeira Júnior.

Relatório

O presente Recurso Voluntário (fls. 225 e seguintes) foi interposto contra decisão da DRJ (fls. 211 e seguintes do processo digital), que manteve o crédito tributário oriundo de contribuições previdenciárias ao SAT, referente às competências 06/2007 a 12/2009, inclusive o 13º salário.

Conforme o Relatório Fiscal (fls. 40/46), o crédito previdenciário objeto do lançamento questionado relaciona-se às diferenças encontradas nas alíquotas relativas ao SAT/GILRAT, incidentes sobre as remunerações pagas devidas e/ou creditadas aos segurados do Regime Geral de Previdência Social a serviço do Município, declaradas nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social GFIP.

Ao analisar as GFIP, foi constatado que o Município informava em GFIP a alíquota 0% (zero por cento) e 1% (um por cento), em vez de 2% (dois por cento), devida em razão da alteração no Anexo V, do Decreto 3.048/99, TABELA CNAE-Cadastro Nacional da Atividade Econômica, trazida pelo Decreto 6.042/2007, que elevou o grau de risco dos Órgãos Públicos de 1(um) para 2(dois), e conseqüentemente, majorando a alíquota GILRAT a partir da competência 06/2007, com autorização do §3º, do art. 22, da Lei 8.212/91. Entre as diferenças apontadas estava no código de atividade preponderante declarado pela Recorrente, e o apontado pela fiscalização, sem exame *in loco*, apenas considerando a natureza jurídica da mesma. Bem como, ressalta-se que nem no relatório fiscal e demais documentos, não há indicação pelo fiscal quais são os códigos (CNAEs) corretos ou incorretos utilizados pela Recorrente.

Assim, o recurso veio à presente turma especial para seu julgamento, em que apresentou os seguintes argumentos resumidos: o lançamento é nulo por irregularidades de ordem formal, tendo em vista que, no momento da lavratura do auto de infração, o auditor fiscal descreveu o fato infringente sem o cuidado necessário, cometendo erros e omissões que têm o condão de levar à nulidade a peça acusatória, em especial, não teria constado no auto de infração a “Fiel descrição do fato infringente” e a “Capitulação Legal”, bem como a “Penalidade Aplicável”, sendo assim, trouxeram sérios prejuízos ao contribuinte, tornando impraticável o exercício pleno de sua defesa. Por final, informa que fora incorreto o levantamento do lançamento, cálculo incorreto do crédito, indica juntar planilhas especificando as incorreções, bem como em face aos princípios do direito tributário e processual.

Tempestivamente protocolizado o Recurso, mas sem ter anexas as planilhas alegadas pelo contribuinte, este restou intimado para apresentá-los complementarmente pela autoridade preparadora, contudo o prazo concedido restou *in albis*.

Assim, os autos vieram para apreciação da presente turma especial.

Esse é o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Vettorato

I - O recurso é tempestivo, conforme supra relatado, dispensado do depósito prévio (Súmula Vinculante 21 do STF), assim deve o mesmo ser conhecido.

IV - Quanto à aplicação das alíquotas do Seguro de Acidente do Trabalho – SAT, conforme o art. 22, II, da Lei n. 8.212/1991, o voto do Conselheiro Amílcar Barca Teixeira Júnior, desta mesma Turma Especial, no julgamento do Recurso Voluntário n. 257.987, do processo n. 11020.000119/2008-26, é o norte da presente decisão:

Segundo o magistério da professora Cláudia Salles Vilela Vianna (in Previdência Social – Custeio e Benefícios. – São Paulo : LTr. 2005. páginas 218 / 220), a partir da competência julho/2007, a atividade preponderante da empresa, para fins de enquadramento na alíquota de grau de risco destinada a arrecadar recursos para custear o financiamento dos benefícios concedidos em razão de maior incidência de incapacidade laborativa decorrente de riscos ambientais do trabalho, é aquela que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

Para a realização do auto-enquadramento, deverá o empregador, portanto, obedecer às seguintes disposições, notadamente em relação a empresa com mais de um estabelecimento e diversas atividades econômicas, como é o caso da Recorrente:

Inicialmente, deverá se enquadrar por estabelecimento, em cada uma das atividades econômicas existentes, prevalecendo como preponderante aquela que tiver o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

Em seguida, comparará os enquadramentos dos estabelecimentos para definir o enquadramento da empresa, cuja atividade preponderante será, então, aquela que tiver o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, apurada dentre todos os seus estabelecimentos.

A título de exemplo, imaginemos uma empresa com mais de um estabelecimento, como matriz e filiais, que têm o mesmo CNPJ raiz. Chamaremos de Estabelecimentos 01, 02, e 03. O Estabelecimento 01 tem a atividade “A” com 10 (dez) empregados, a atividade “B” com 15 (quinze) empregados e a atividade “C” com 20 (vinte) empregados. A atividade preponderante do Estabelecimento 01 é a “C”, com 20 (vinte) empregados.

Continuando o mesmo exemplo imaginemos que o Estabelecimento 02 tem a atividade “D” com 25 (vinte e cinco) empregados, a atividade “E” com 05 (cinco) empregados e a atividade “F” com 15 (quinze) empregados. Assim, a atividade preponderante no Estabelecimento 02 é a “D”, com 25 (vinte e cinco) empregados.

Finalmente, o Estabelecimento 03 tem a atividade “G” com 10 (dez) empregados, a atividade “H” com 20 (vinte) empregados e a atividade “I” com 15 (quinze) empregados. A atividade preponderante no Estabelecimento 03 é a “H”, com 20 (vinte) empregados.

A conclusão a que se chega do exemplo acima é que a **ATIVIDADE PREPONDERANTE NA EMPRESA É A “D”, COM 25 EMPREGADOS.**

Assim sendo, percebe-se que a fórmula acima é que deve ser utilizada para se determinar a atividade preponderante relativamente ao correto enquadramento no grau de risco, metodologia que foi totalmente ignorada pela fiscalização, conforme comprova o subitem 3.3.2 do Relatório Fiscal (fls. 689).

Ao realizar o enquadramento de ofício somente porque, em tese, preponderariam as atividades referentes às CNAE's sob os códigos 8511-1, 8512-0, 8513-8 e 8514-6, efetivamente, não nos parece ser a maneira mais correta de aferição para sustentar o lançamento.

O fisco para realizar o enquadramento de ofício deveria ter verificado, in loco, no caso a empresa como um todo, incluindo aí o hospital, as diversas atividades existentes nos estabelecimentos da recorrente, e não arbitrar utilizando a CNAE como elemento suficiente para se cumprir seu mister.

No que diz respeito à Classificação Nacional de Atividades Econômica - CNAE, segundo a apresentação constante do site da RFB (www.receita.fazenda.gov.br/PessoaJuridica/CNAEFiscal/txtcnae.htm), a CNAE-Fiscal é o instrumento de padronização nacional dos códigos de atividade econômica e dos critérios de enquadramento utilizados pelos diversos órgãos da Administração Tributária do país.

Trata-se de um detalhamento da CNAE - Classificação Nacional de Atividades Econômicas, aplicada a todos os agentes econômicos que estão engajados na produção de bens e serviços, podendo compreender estabelecimentos de empresas privadas ou públicas, estabelecimentos agrícolas, organismos públicos e privados, instituições sem fins lucrativos e agentes autônomos (pessoa física).

A CNAE - Fiscal resulta de um trabalho conjunto das três esferas de governo, elaborada sob a coordenação da Receita Federal do Brasil e orientação técnica do IBGE, com

representantes da União, dos Estados e dos Municípios, na Subcomissão Técnica da CNAE - Fiscal, que atua em caráter permanente no âmbito da Comissão Nacional de Classificação - CONCLA.

A tabela de códigos e denominações da CNAE - Fiscal foi oficializada mediante publicação no DOU - Resolução IBGE/CONCLA 01 de 25/06/98 e atualizações posteriores.

Sua estrutura hierárquica mantém a mesma estrutura da CNAE (5 dígitos), adicionando um nível hierárquico a partir de detalhamento de classes da CNAE, com 07 dígitos, específico para atender necessidades da organização dos Cadastros de Pessoas Jurídicas no âmbito da Administração Tributária.

Na Receita Federal do Brasil, a CNAE - Fiscal é o código a ser informado na Ficha Cadastral de Pessoa Jurídica (FCPJ) que alimentará o Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica/CNPJ.

A responsabilidade em relação à gestão e manutenção da CNAE está a cargo do IBGE, a partir das deliberações da Comissão Nacional de Classificação - CONCLA.

Das definições e responsabilidades acima mencionadas, restou evidenciado que as possibilidades aventadas pela fiscalização e também pela i. Relatora são totalmente incompatíveis com a realidade fática das empresas de um modo geral.

No que concerne à responsabilidade mensal pelo enquadramento no grau de risco, observada a atividade econômica preponderante, a legislação previdenciária determinou que tal função está a cargo do próprio sujeito passivo, cabendo ao fisco rever o auto-enquadramento em qualquer tempo.

Ora, querer atribuir ao sujeito passivo o ônus tributário pretendido somente porque ele tem a responsabilidade de realizar o enquadramento mensal no grau de risco e utilizar a CNAE - Fiscal como balizador de tal obrigação é, sem dúvida, querer ignorar completamente o princípio da verdade material que informa o processo administrativo fiscal.

O enquadramento na CNAE é realizado uma única vez quando a empresa faz seu cadastramento no CNPJ do Ministério da Fazenda. Depois disto, haverá modificações somente na hipótese de alteração da sua natureza jurídica.

Destarte, não resta nenhuma dúvida em relação à impossibilidade de a empresa, mensalmente, alterar suas informações cadastrais na CNAE, como é de sua responsabilidade, ao contrário, a realização de seu enquadramento no grau de risco, observando-se, como já mencionado, a sua atividade econômica preponderante.

Para deixar bem clara a impossibilidade de respaldar a pretensão do fisco, tomamos como exemplo uma empresa da

indústria da construção civil, cujo grau de risco é o máximo (3%). Nesse caso, é correto afirmar que tal empresa poderá em algum momento de sua existência estar sem qualquer obra em curso. No entanto, os empregados da área administrativa e diretiva são mantidos e estão aguardando a contratação de novos empreendimentos.

De acordo com o entendimento do fisco, no exemplo acima, tendo em vista a CNAE da empresa de construção civil, o enquadramento teria que ser aquele de grau máximo, ou seja, de 3% (três por cento).

Todavia, seguindo as determinações da legislação previdenciária, caso a empresa tenha realizado o enquadramento mensal em grau de risco distinto do máximo, não há que se falar em revisão do auto-enquadramento embasado apenas na CNAE.

Destarte, voto no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso apresentado pelo contribuinte, excluindo do lançamento o acréscimo de alíquota em razão do reenquadramento efetuado pela Autoridade Fiscal relativamente ao SAT/RAT.

Em adição de tais argumentos, da mesma forma que está ratificado pelo PARECER PGFN/CRJ/Nº 2120/2011 (ATO DECLARATÓRIO Nº 11 /2011), observando a necessidade de uma fiscalização *em loco* exigida ao caso, verifica-se uma afronta ao que dispõe os artigos 142 e 147 do CTN, bem como dos artigos 33, §§ 3º e 6º, da Lei n. 8.212/1991, que exigem a demonstração pela fiscalização dos fatos precisos que motivaram o desenquadramento da situação anterior do SAT/RAT, bem como afeta diretamente a constituição da norma de incidência tributária na formação de sua alíquota (elemento quantitativo), sob pena de nulidade por vício material. No caso, inclusive, por estar a descrição dos fatos de forma de não poder sofrer o fenômeno da subsunção normativa, pois não se consegue obter os eventos previstos como enquadramento, tal vício material chega a ser uma real improcedência.

Ressalte-se a esse fato acima, que nem no relatório fiscal e demais documentos, não há indicação pelo fiscal quais são os códigos (CNAEs) corretos ou incorretos utilizados pela Recorrente em seus estabelecimentos. Apenas indica que a alíquota que deveria ter sido utilizada era a de 2%. Fato esse que somente foi indicado na decisão da DRJ, na tentativa de corrigir tal erro. Contudo, somente demonstra a improcedência do lançamento, que deveria ter sido objeto de nova lavratura, ou retificação antes da decisão de primeiro grau administrativo com reabertura de prazo para impugnação, sob pena de prejuízo à defesa (arts. 18, §3º, c/c 59, do Dec. 70.235).

III - Conclusão

Pelo exposto, voto por CONHECER do recurso, para no mérito DAR-LHE PROVIMENTO, no sentido que declarar a improcedência do lançamento

Sala de Sessões, 20 de fevereiro de 2013.

Processo nº 10120.008779/2010-89
Acórdão n.º **2803-002.092**

S2-TE03
Fl. 264

(Assinado digitalmente)

Gustavo Vettorato - Relator

CÓPIA