



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

Processo nº 10140.723032/2011-05
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2403-002.008 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de abril de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente MUNICIPIO DE CAMPO GRANDE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2007 a 31/10/2008

INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO.

Não cabe a este Conselho afastar a aplicação de uma lei sob a alegação de inconstitucionalidade, nos termos da Súmula n. 2 do CARF.

GILRAT. ATIVIDADE PREPONDERANTE. AUSÊNCIA DE PROVA.

Se o contribuinte possui atividade preponderante diversa da qual é enquadrado, ensejando, por conseguinte, alíquota diferenciada, deve apresentar elementos probatórios suficientes a comprovar o alegado.

MULTA. RECÁLCULO.

Recálculo da multa de mora para que seja aplicada a mais benéfica ao contribuinte por força do art. 106, II, “c” do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009 (art. 61, da Lei nº 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Vencidos os conselheiros Paulo Maurício Monteiro Pinheiro e Carlos Alberto Mees Stringari na questão da multa.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto – Relator

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

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão n.º. 04-28.737 fls. 86/91, que julgou totalmente improcedente a Impugnação apresentada para manter a integralidade das imputações dispostas na autuação fiscal, consolidada em 08/12/2011, cujo importe corresponde a **R\$ 1.085.996,51** (um milhão, oitenta e cinco mil, novecentos e noventa e seis reais e cinquenta e um centavos).

Compreendido no período entre 06/2007 a 10/2008, o Auto de Infração almeja o recolhimento de contribuições sociais destinadas à Seguridade Social referente à parte patronal, bem como para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laboral decorrente dos riscos ambientais do trabalho - **RAT, incidentes sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados.**

Nos termos do Relatório Fiscal, fls. 17/21, os fatos são assim descritos, *in verbis*:

“2.1 DADOS DO PROCEDIMENTO:

a) Mandado de Procedimento Fiscal MPF - 01.4.01.00-2011-00043-4.

b) Período da auditoria fiscal: 06/2007 a 10/2008, sendo que este documento de crédito corresponde ao mesmo período.

c) Tributos apurados:

Trata-se o presente documento das seguintes contribuições:

a) Da empresa, destinadas à Previdência Social, para o financiamento do benefício previsto nos art. 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 laboral decorrente dos riscos ambientais do trabalho - RAT, incidentes sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados.

(...)

3.2 Verificamos que durante o período de 06/2007 a 10/2008 a Prefeitura Municipal de Campo Grande informou a alíquota do RAT a menor, isto é enquadrando-a em 1%, quando deveria tê-lo feito em 2% conforme alteração provocada pelo decreto 6.042 de 12 de fevereiro de 2007.”

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a empresa contestou a autuação fiscal em epígrafe por meio do instrumento de fls. 38/49.

DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos da Recorrente, a 4ª Turma da Delegacia da Receita do Brasil de Julgamento em Campo Grande/MS, DRJ/CGE, prolatou o Acórdão n.º 04-28.737 (Fls. 86/91), mantendo procedente o lançamento, conforme ementa que abaixo se **transcreve, verbis**:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/06/2007 a 31/12/2007, 01/01/2008 a 31/10/2008

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PARA O
FINANCIAMENTO DOS BENEFÍCIOS EM RAZÃO DA
INCAPACIDADE LABORATIVA - RAT.**

O Ente Público deve se enquadrar corretamente em razão da legislação previdenciária para o recolhimento da contribuição social em razão do grau de incidência de incapacidade laboral decorrente dos riscos ambientais do trabalho - RAT incidentes sobre o total das remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados, constatando a Auditoria Fiscal erro no enquadramento a diferença deve ser lançada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

DO RECURSO

Irresignada, a Municipalidade interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário de fls. 97/109, requerendo a reforma do Acórdão da DRJ, alegando os seguintes argumentos:

1. O Anexo V do Decreto n. 6.042/2007 é ilegal e afronta o Princípio da Razoabilidade ao considerar atividades desenvolvidas pela Administração Pública e outras atividades faticamente mais perigosas como de risco médio;
2. Por desenvolver atividades de risco mínimo, em sua grande maioria ligadas ao ensino, deveria ser aplicada a alíquota de 1%.
3. Aplicação da multa mais benéfica ao contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

Conforme documento de fls. 111, tem-se que o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

DO MÉRITO

A APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DE 2% A TÍTULO DE GILRAT

A presente controvérsia foi estabelecida em razão da aplicação da alíquota de 2% para a contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – SAT/GILRAT. O Decreto Presidencial n. 6.042, de 12 de fevereiro de 2007 estabelece a alíquota no percentual de 2%, enquanto que entende a Municipalidade ser de 1%, com arrimo no “*entendimento jurisprudencial de que os Municípios desenvolvem atividade preponderantemente de ensino, na qual é envolvida a maioria dos servidores municipais, logo, o grau de risco da atividade é leve*”.

Portanto, diante da lide instaurada, imperioso se faz tecer algumas considerações acerca da contribuição previdenciária em análise. O GILRAT corresponde ao Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa Decorrente dos Riscos do Ambiente de Trabalho, cujo fundamento legal encontra-se na Constituição Federal, art. 195, I c/c a Lei n. 8.212/91, art. 22, II, respectivamente:

Art. 195. *A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:*

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

b) a receita ou o faturamento;

c) o lucro;

§ 9º *As contribuições sociais previstas no inciso I do caput deste artigo poderão ter alíquotas ou bases de cálculo diferenciadas, em razão da atividade econômica, da utilização intensiva de mão-de-obra, do porte da empresa ou da condição estrutural do mercado de trabalho. (grifamos)*

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.

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

O conceito de “atividade preponderante” é tratado pelo Regulamento da Previdência Social, Decreto n. 3.048/99, em seu art. 202:

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 É de responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, cabendo à Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social revê-lo a qualquer tempo. (Redação dada pelo Decreto nº 6.042, de 2007).

§ 13. A empresa informará mensalmente, por meio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, a alíquota correspondente ao seu grau de risco, a respectiva atividade preponderante e a atividade do estabelecimento, apuradas de acordo com o disposto nos §§ 3º e 5º. (Incluído pelo Decreto nº 6.042, de 2007). (grifamos)

A contribuição para o GILRAT onera a folha de pagamento das empresas em alíquotas de 1% a 3%, de acordo com o grau de risco da atividade principal por ela exercida. A classificação do risco se dá conforme a Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) e seu recolhimento é realizado junto com as demais contribuições ao Sistema S e INSS, através do pagamento da Guia da Previdência Social.

Nessa esteira, a partir de junho de 2007, entrou em vigor o Decreto Presidencial n. 6.042/2007, trazendo consigo alterações substanciais ao Regulamento da Previdência Social, mormente no tocante aos anexos II e V daquele regulamento, na qual, dentre outras, alterou a alíquota aplicável à Administração Pública em geral para 2%.

Tendo em vista a novel alteração, procedeu corretamente à autoridade fiscal com a lavratura do lançamento em epígrafe, eis que sua atividade é plenamente vinculada, nos termos do parágrafo único do art. 142 do CTN.

Ademais, a questão de o ato executivo generalizar no mesmo nível atividades um tanto mais perigosas que outras, englobando todas na categoria de risco médio, consiste em uma análise que não cabe a este Conselho proceder, em razão de sua matéria – possibilidade de alíquotas diferenciadas – encontrar guarida no seio da Constituição Federal (Art. 195, § 9º), de modo que tal argumento suscitado pela Recorrente recai sobre a análise de inconstitucionalidade do Decreto, o que é vedado a este Conselho, nos termos da Súmula n. 02 do CARF.

Logo, não poderia agir de modo diverso a Auditoria Fiscal, por força no disposto no art. 26-A do Decreto n. 70.235/72, *in verbis*:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Alega, também, a Recorrente que possuiria suas atividades, em grande maioria, ligadas à rede de ensino, culminando em atividade preponderante diversa da que lhe foi atribuída, de modo a apresentar grau de risco leve, uma vez que o próprio Decreto 6.042/2007 assim o enquadra.

Ocorre, entretanto, que em momento algum a Recorrente fez prova de que a atividade preponderante do Município estaria ligada à rede ensino ou qualquer outra atividade enquadrada como de risco leve, a ensejar a incidência da alíquota de 1% de GILRAT.

Sem elementos probatórios que possam contrariar a aplicação da alíquota de 2% de GILRAT, tornam insubsistentes os argumentos tecidos pela Recorrente. A este respeito, veja-se julgado recente do TRF da 1ª Região, cujo aresto ficou ementado da seguinte forma:

*TRIBUTÁRIO - PROCESSUAL CIVIL - AÇÃO ORDINÁRIA - ANTECIPAÇÃO DE TUTELA - CONTRIBUIÇÃO AO SAT - MUNICÍPIO - DECRETO N. 6.042/2007: REENQUADRAMENTO DO GRAU DE RISCO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA (MAJORAÇÃO DA ALÍQUOTA DE 1% PARA 2%) - VEROSSIMILHANÇA AUSENTE - AGRAVO DE INSTRUMENTO NÃO PROVIDO. 1 -A antecipação de tutela passa necessariamente pela existência concomitante dos requisitos do art. 273 do CPC. Necessária, então, a ocorrência da verossimilhança da alegação e de fundado receio de dano irreparável ou de difícil reparação ou que fique caracterizado o abuso de direito de defesa ou o manifesto propósito protelatório do réu. 2 -A Lei n. 8.212, de 24 JUL 1991, estabeleceu em seu art. 22, II, que a alíquota da contribuição a cargo do empregador destinada ao custeio do Seguro de Acidente do Trabalho - SAT será fixada conforme o grau de risco da atividade preponderantemente desenvolvida (1%, 2% ou 3%, para risco leve, médio e grave respectivamente). O §3º do mesmo artigo confere a prerrogativa de o Poder Executivo alterar o enquadramento (dentro os graus de risco) dos empregadores para o efeito de estimular investimentos em prevenção de acidentes. 3 -Com amparo na citada legislação, o Anexo V do Decreto n. 3.048/99 (alterado pelo Decreto n. 6.042/2007), que relaciona as atividades preponderantes e correspondentes graus de risco, confere à Administração Pública o grau médio de risco (alíquota 2%). **Se o novo enquadramento não espelha o real grau de risco da Administração Pública é matéria que exige contraditório e dilação probatória completa, não guardando verossimilhança suficiente em contraponto às presunções de legalidade e legitimidade de que gozam os atos administrativos normativos.** 4 -Agravo de instrumento não provido. 5 -Peças liberadas pelo Relator, em Brasília, 19 de julho de 2011. , para publicação do acórdão.*

(AG 0012076-08.2011.4.01.0000 / PI, Rel. DESEMBARGADOR FEDERAL LUCIANO TOLENTINO AMARAL, SÉTIMA TURMA, e-DJF1 p.225 de 05/08/2011)

Portanto, se a Recorrente discorda do seu enquadramento, qual seja, de que sua atividade preponderante é de Administração Pública em geral, e sim de atividade ligada ao ensino ou qualquer outra que apresente risco leve, deveria ter apresentado elementos probatórios capazes de corroborar a tese encampada, o que não foi feito.

DAS MULTAS APLICADAS

No que se referem às multas de mora e de ofício aplicadas, 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).

*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, aplica-se apenas a multa de mora. Já em relação aos fatos geradores ocorridos após 12/2008, aplica-se apenas a multa de ofício.

Contudo, no que diz respeito à multa de mora aplicada até 12/2008, com base no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, tendo em vista que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, comine-lhe penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna. Impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei nº 9.430/96, **que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%**, em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91, para determinação e prevalência da multa mais benéfica, **no momento do pagamento.**

CONCLUSÃO

Do exposto, conheço do recurso para **dar parcial provimento**, para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, *caput*, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009 (art. 61, da Lei nº 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Marcelo Magalhães Peixoto