



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

Processo nº 10166.725995/2014-90
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-004.619 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de fevereiro de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente SEST SERVIÇO SOCIAL DO TRANSPORTE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2013

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. EVENTUAIS OMISSÕES OU INCORREÇÕES. FALTA DE PRORROGAÇÃO NÃO ACARRETA NULIDADE. Irregularidade na emissão ou na prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal não acarreta a nulidade do lançamento.

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. GRAU DE RISCO. ATIVIDADE PREPONDERANTE. A forma correta para definir a atividade preponderante para o correto enquadramento no grau de risco é aquela disposta no § 3º do artigo 202 do Decreto nº 3.048, de 1999. A diferença lançada pela autoridade administrativa, embasada em regra distinta da acima referida não merece prevalecer.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, por maioria, dar-lhe provimento, reconhecendo-se a existência de vício material no lançamento. Vencidos os conselheiros Maria Cleci Coti Martins, Marcio de Lacerda Martins e Miriam Denise Xavier Lazarini, que negavam provimento.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier Lazarini - Presidente

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier Lazarini, Maria Cleci Coti Martins, Cleberson Alex Friess, Marcio de Lacerda Martins, Andréa Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa, Carlos Alexandre Tortato e Rayd Santana Ferreira.

Relatório

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2013

Primeiramente, importante ressaltar que se encontra apensado aos presentes autos o processo nº 10166.726253/2014-81, que se trata de Representação Fiscal para Fins Penais.

Trata-se de crédito tributário, lançado através do Auto De Infração - AI nº 51.058.963-4 04/08/2014, composto por contribuições destinadas ao financiamento dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), conforme determinam artigos 11 e 33, da Lei nº 8.212/91 e os artigos 2º e 3º da Lei nº 11.457, de 13/03/2007, no valor de R\$ 14.456.639,19 (quatorze milhões, quatrocentos e cinquenta e seis mil, seiscentos e trinta e nove reais e dezenove centavos).

O relatório fiscal indica que constitui fato gerador da Contribuição Previdenciária, a prestação de serviço remunerado pelo segurados empregados, conforme parágrafo único do artigo 11 e inciso I do artigo 28 da Lei nº 8.212/1991 e alterações posteriores. Constatou-se que foi declarada incorretamente, nas GFIP's, alíquota RAT aplicada sobre tal fato gerador declarado, em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais de trabalho, ajustado pelo Fato Acidentário de Prevenção – FAP. Também foi constatado que a alíquota da FAP foi declarada incorretamente nas GFIP's. Esta diferença de contribuição não foi recolhida para a Seguridade Social pelo sujeito passivo.

A Fiscalização, durante o referido período, detectou a diferença a menor em virtude do índice/percentual utilizado pelo ora recorrente de 1% (hum por cento) para o cálculo do pagamento da contribuição social incidente sobre a folha de salário destinada ao custeio e financiamento dos riscos ambientais do trabalho. O índice a ser utilizado pela entidade deveria ser de 3% (três por cento) – daí a diferença exigida no Auto de Infração de 2 (dois) pontos percentuais durante todo o período fiscalizado – sobre o montante pago mensalmente em sua folha de salários.

Citado, o sujeito passivo apresentou impugnação às fls. 1.205/1.225 (processo principal), alegando questões abaixo reproduzidas:

- Preliminarmente: Defende a nulidade do auto de infração por não ter a fiscalização observado o prazo de sessenta dias para finalizar o procedimento fiscal e, ainda, por não ter exarado qualquer ato administrativo que motivasse a necessidade de dilação do prazo. (...) Reafirma que o procedimento fiscal deve ser finalizado em até sessenta dias e que o prazo poderá ser renovado por igual período, desde que haja ato administrativo motivando a necessidade de renovação. Alega que a presente ação fiscal iniciou-se com o TIAF de 10/4/2014 e encerrou-se em 30/7/2014, com a intimação do contribuinte da constituição do crédito tributário.

- Da discussão e enquadramento do grupo FAP e do CNAE. Ausência de sujeição passiva. Cancelamento do auto de infração. Ofensa ao princípio da tipicidade. Alega inicialmente que não pretende discutir na presente defesa a legalidade das alíquotas aplicáveis à atividade econômica e profissional desenvolvida, mas apenas o adequado enquadramento da entidade ao grupo FPAS e ao código CNAE. Diz que, embora os serviços sociais autônomos não estejam expressamente previstos no grupo FPAS 523, a fiscalização, de forma equivocada, por exclusão, entendeu que o SEST deve estar a ele vinculado já que, pela legislação vigente, todas as empresas/atividades atreladas a tal grupo são contribuintes somente da contribuição ao FNDE e ao INCRA, de sorte que, pelo simples fato de o SEST recolher tais contribuições, estaria, de pronto, enquadrado no referido grupo FPAS. Assegura que tal raciocínio não pode prevalecer em homenagem ao princípio da reserva legal/tipicidade. Diz que se extrai da tabela de códigos e alíquotas FPAS que não há determinação quanto ao mínimo de contribuições a serem recolhidas pelas empresas mas, sim, quanto ao máximo de tributos a incidirem sobre elas. Assegura que, por essa razão, o próprio sistema do SEFIP, que gera as GFIP, possibilita o ajuste do percentual a definir para quais terceiros se está contribuindo. Defende que o contribuinte não precisa estar enquadrado, em tese, no grupo FPAS 523 só porque contribui ao FNDE e ao INCRA. Alega que, a rigor, tal vinculação não será determinável conforme os tributos incidentes sobre o contribuinte, mas em razão do enquadramento que, nos termos da IN RFB nº 971/2009, efetiva-se segundo as atividades desenvolvidas à luz do objeto social do contribuinte.
- *Defende que, na ausência de legislação a enquadrar os sistemas sociais autônomos em qualquer grupo FPAS, é perfeitamente possível o enquadramento dos CNAE segundo a atividade econômica desenvolvida, de modo que inexistente qualquer ilegalidade em sua rotina contábil-fiscal, ao contrário do que foi apontado pela fiscalização.*
- *Afirma que o auto de infração deve ser cancelado ante a nulidade material do lançamento, posto que se está a exigir a alíquota de 3% ante um grupo FPAS 523 que não condiz com suas atividades econômicas, ao alvedrio de toda a legislação regente.*
- *Da ilegalidade da multa de ofício. Inteligência da Lei 9.430/96 Ressalta que a entidade não está a questionar a insubsistência da autuação levando-se em conta a hipótese de imunidade tributária prevista na Constituição Federal (art. 195, §7º), relativa a todas as contribuições sociais incidentes sobre sua folha de pagamento, faturamento e lucro.*
- *Informa que, para isso, já há ação judicial em trâmite na 20ª Vara da Seção Judiciária de Brasília questionando a imunidade ampla para todos os tributos federais – impostos e contribuições – incidentes sobre o SEST/SENAT. Diz que, em tal ação ordinária houve, inclusive, liminar, vigente desde então, conferindo-lhe a expedição de CND e, de certa forma, a suspensão da exigibilidade, o que afigura-se relevante para o caso em questão, tendo em vista o disposto na Lei nº 9.430/1996, artigo 63. Entende que, uma vez comprovada a existência de liminar suspendendo a exigibilidade do crédito tributário, não poderia a Receita Federal do Brasil, agora, exigir, conjuntamente com a contribuição social Gilrat, a multa de ofício de 75%. Ressalta que, a par da discussão judicial, não está a renunciar a presente discussão, tendo em vista que o conteúdo do processo em destaque trata de período delimitado e que a impugnante, além do mais, não questiona, como causa de pedir, qualquer fundamento jurídico tendente a alcançar a dita imunidade constitucional.*

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento Belo Horizonte (MG), lavrou Decisão Administrativa textualizada no Acórdão nº 02-63.985 - 8ª **Turma da DRJ/BHE**, às fls. 1.587/1.601 (processo principal), julgando procedente o lançamento e mantendo o crédito tributário em sua integralidade. Recorde-se:

“MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

A emissão e prorrogação de Mandado de Procedimento Fiscal ocorrem por meio de registro eletrônico.

NULIDADE.

Somente são considerados nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

GILRAT. GRAU DE RISCO. CNAE.

O enquadramento nos correspondentes graus de risco é de responsabilidade da empresa, e deve ser feito mensalmente, de acordo com a sua atividade preponderante, conforme a Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco, elaborada com base na CNAE, cabendo à fiscalização rever o enquadramento a qualquer tempo.”

O Recorrente foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 06/03/2015, conforme AR juntado às fls. 1.606 (processo principal). Inconformado com a decisão exarada pelo órgão julgador *a quo*, o Recorrente interpôs **Recurso Voluntário** às fls. 1.610/1.627 (processo principal), ratificando suas alegações anteriormente expendidas e ao final requer o acatamento do recurso de modo a alterar a decisão recorrida, nos seguintes termos:

a) Da Discussão e Enquadramento do Grupo FAP e do CNAE. Ausência de sujeição passiva. Cancelamento do Auto de Infração. Ofensa ao princípio da tipicidade. Neste contexto, é inequívoca a conclusão de que o ato do Fisco em apontar o SEST como enquadrado no grupo FPAS 523 se deu em clara afronta ao princípio da tipicidade fechada (art. 97, CTN), eis que se valeu da analogia para tanto ou porque partiu de premissas (recolhimento ao FNDE e INCRA) que não sustentam o correspondente enquadramento. Não se olvide, em matéria tributária, a insofismável disposição do art. 108, parágrafo 1º, do CTN, segundo o qual determina que “o emprego de analogia não poderá resultar na exigência de tributo”. Repita-se: a alocação do SEST no grupo 523 se fez por analogia. A própria Solução de Consulta 26, de 13/11/2013, da Receita Federal, para quem a “pessoa jurídica de direito privada constituída sob a forma de serviço social autônoma deve ser enquadrada no código FPAS 523”, foi definida ‘por exclusão’.

b) Assim, como no entendimento do SEST, não havia legislação a enquadrar os Sistemas Sociais Autônomos em qualquer grupo FPAS, perfeitamente possível o enquadramento dos CNAE’s segundo a atividade econômica desenvolvida, inexistindo, pois, qualquer ilegalidade em sua rotina contábil-fiscal, ao contrário do que apontado pela d. Fiscalização.

Aliás, é exatamente isto que a legislação impõe.

A IN 971/2009, que disciplina a classificação da atividade econômica (CNAE) e o código FPAS correspondente, é clara, em seu art. 109-C, em determinar que ela “terá por base a principal atividade desenvolvida pela empresa, assim considerada a que constitui seu objeto social, conforme declarado nos atos constitutivos e no CNPJ”.

c) Em assim sendo, embora o SEST possa – a título de argumentação – ser enquadrado no grupo FPAS 523, outro código CNAE, todavia, vincula-se à sua correta e mais adequada natureza jurídica, de número 9420/1-00, com alíquota de 2%, eis que se adequa, à luz de sua própria lei instituidora e com base na orientação do STF, às atividades de organizações sindicais.

d) Neste sentido, relevante informar que, para isto, já há uma ação judicial em trâmite na 20ª Vara da Seção Judiciária de Brasília questionando a imunidade ampla para todos os tributos federais – impostos e contribuições – incidentes sobre o SEST/SENAT. Em tal ação ordinária, houve, inclusive, liminar, vigente desde então, conferindo-lhe a expedição de CND e de certa forma a suspensão da exigibilidade.

Em assim sendo, comprovada que, por força da discussão da imunidade de todos os tributos em favor do SEST, há liminar suspendendo a exigibilidade do crédito tributário, não poderia, agora, na autuação que fez a Receita Federal, exigir, conjuntamente com a contribuição social GILRAT, a multa de ofício de 75%.

É o relatório.

Voto

Conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa - Relatora

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

A Recorrente foi cientificada da r. decisão em debate no dia 06/03/2015 conforme AR juntado às fls. 1.606 (processo principal), e o presente Recurso Voluntário foi apresentado, TEMPESTIVAMENTE, no dia 06/04/2015, razão pela qual CONHEÇO DOS RECURSO já que presentes os requisitos de admissibilidade.

2. DA PRELIMINAR

2.1. Nulidade

O Recorrente alega que o Auto de infração seria nulo pois a fiscalização não respeitou o prazo de 60 dias para finalização dos trabalhos, o que representaria afronta ao disposto no Decreto nº 70.235/1972, artigo 7º, e aos princípios constitucionais da legalidade e da segurança jurídica.

No entanto, a jurisprudência reiterada e uniforme do CARF é no sentido de que o MPF é mero instrumento de controle interno da Administração Tributária, e, em razão disso, eventuais omissões ou incorreções não são causa de nulidade do auto de infração, consoante se observa nas decisões proferidas pelas turmas das Sessões de Julgamento do CARF e da Câmara Superior de Recursos Fiscais. De forma exemplificativa, destacam-se os Acórdãos nº 1402001.360, 110100.812, 1301000.752, 3102001.669, 340301.025, 2202002.310 e CSRF/0106.028. Recorde-se:

“MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE ADMINISTRATIVO DOS ATOS PRATICADOS PELOS AGENTES FISCAIS. VÍCIOS RELACIONADOS À NOTIFICAÇÃO OU PRORROGAÇÃO. QUESTÕES QUE NÃO CAUSAM NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, é instrumento de controle criado pela Administração com o objetivo de assegurar ao sujeito passivo que o fiscal identificado está autorizado a fiscalizá-lo. Se ocorrerem problemas com a emissão, ciência ou prorrogação do MPF, não são invalidados os trabalhos de fiscalização desenvolvidos. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.” (Processo nº

10320.003354/2007-21, rel. *MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA*. Acórdão nº 1402-001.360)

O Decreto nº 70.235/1972, artigo 7º, assim dispõe:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento do trabalhos.

Observa-se que, ao contrário do entendimento do sujeito passivo, o referido dispositivo normativo não fixa um prazo máximo para a realização das atividades de fiscalização, mas apenas restabelece a espontaneidade do contribuinte caso não haja nenhum novo ato que indique a continuidade do procedimento dentro de sessenta dias.

Assim, não há que se falar em afronta ao dispositivo regulamentar acima transcrito que, conforme mencionado, não estipula prazo máximo para a realização das atividades de fiscalização

Ademais, verifica-se que o Auto de Infração foi lavrado por servidor competente, o sujeito passivo foi devidamente qualificado, foram mencionados os dispositivos legais infringidos e as penalidades aplicáveis, foram discriminados os valores da exigência fiscal, assim como o conteúdo da autuação está especificado no Termo de Verificação de Infração. Em resumo, encontram-se satisfeitos todos os requisitos legais.

Assim, afasta-se a preliminar de nulidade invocada.

3. MÉRITO

No que tange à matéria tributária/fiscal, o processo administrativo é regulado pelo Decreto Federal nº 70.235 de 06.03.1972, e suas alterações posteriores.

O Decreto que regula o Processo Administrativo Fiscal deixa claro, em seu artigo 29, que tal procedimento é informado pelos princípios da verdade material e do livre convencimento motivado do julgador. Veja-se:

“Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.”

Conforme lição de Leandro Paulsen (in: *Direito Processual Tributário: processo administrativo fiscal e execução fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência*, 5. ed., Porto Alegre, Livraria do Advogado), o processo administrativo é regido pelo princípio da verdade material, segundo o qual a autoridade julgadora deverá buscar a realidade dos fatos,

conforme ocorrida, e para tal, ao formar sua livre convicção na apreciação dos fatos, poderá julgar conveniente a realização de diligência que considere necessárias à complementação da prova ou ao esclarecimento de dúvida relativa aos fatos trazidos no processo.

Neste ponto, cumpre observar que o artigo 18 do Decreto 70.235/72 se coloca em consonância com o princípio da verdade material, *in verbis*:

“Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.”

Resta claro, que o Decreto 70.235/72, norma de regência do Processo Administrativo Fiscal, teve o intuito de fazer com que o julgador buscasse a verdade material dos fatos, podendo este, inclusive, diligenciar, de ofício, para tanto.

Neste sentido, ainda, se coloca a Jurisprudência deste Conselho administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

“PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - NFLD. DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA DE EMPRESA CONTÁBIL. LANÇAMENTO DE CONTRIBUIÇÃO PATRONAL SOBRE REMUNERAÇÃO DE CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL NÃO OBSERVADO. No recurso apresentado, o contribuinte repisa que a fiscalização cometeu falha ao cobrar a contribuição patronal sobre a remuneração de segurado contribuinte individual, quando em verdade, tratava-se de pagamentos efetuados à empresa Felício Possato Duarte & Cia Ltda (Alvorada Contabilidade), inscrita no CNPJ/MF sob o nº 03.838.937/0001-64. No ponto, corretas as afirmações da recorrente, tendo em vista que as notas fiscais de prestação de serviços (e seus anexos) juntadas aos autos dizem respeito a pagamento de honorários profissionais cobrados pela empresa referida. **In casu, porém, não foi verificado qualquer esforço da fiscalização para buscar a verdade material, que é o princípio norteador do processo administrativo fiscal. Dada a plausibilidade dos argumentos do contribuinte e a falta de uma investigação mais acurada por parte da fiscalização, não há que se vislumbrar qualquer possibilidade jurídica de transformar uma operação legal de efetiva prestação de serviços de uma pessoa jurídica à outra, desconsiderando essa relação como se ela fosse entre uma pessoa jurídica e uma pessoa física, somente para fazer incidir tributo onde não incide.** Recurso Voluntário Provido (3ª Turma Especial, Acórdão nº 2803-004.052, Processo nº 13931.000261/2008-26, Rel. AMILCAR BARCA TEIXEIRA JUNIOR, Data da Sessão: 10/02/2015)”

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ Exercício: 1999 Ementa: REPETIÇÃO DE

INDÉBITO COMPENSAÇÃO. IMPOSTO DE RENDA INCIDENTE NA FONTE. (...) Se, em respeito ao princípio da verdade material, a autoridade julgadora, amparada em verificações empreendidas por meio de diligências fiscais, acolhe as retificações efetuadas na declaração anteriormente apresentada pelo contribuinte e, com base nela, apura os saldos finais do IRPJ e da CSLL, o reconhecimento de eventual direito creditório, por decorrência lógica, deve levar em consideração tais retificações. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.”(11610.000453/2001-63, Segunda Turma/Terceira Câmara/Primeira Seção de Julgamento, Rel. WILSON FERNANDES GUIMARAES, d.j. 31/03/2011)

A valoração das provas neste sistema, que, conforme já exposto, é inspirado pela busca da verdade material, deve se dar conforme o princípio do livre convencimento motivado do julgador.

Indispensável, dessa forma, mesmo quando se trata de Processo Administrativo Fiscal de se buscar a verdade real dos fatos apresentados, uma vez que tal exigência não se restringe aos processos judiciais.

Feitos tais esclarecimentos, e com supedâneo no princípio da verdade material, passo a analisar o mérito do presente recurso.

A controvérsia está centrada na questão da atividade preponderante exercida pela empresa.

Da análise dos autos, verifica-se que a autuada foi notificada em decorrência da diferença a menor em virtude do índice/percentual utilizado pela Recorrente de 1% (hum por cento) para o cálculo do pagamento da contribuição social incidente sobre a folha de salário destinada ao custeio e financiamento dos riscos ambientais do trabalho – período de 2010/2013.

De acordo com o a fiscalização, o FPAS a ser utilizado pela autuada seria o do grupo 523, e com o correspondente CNAE 9411-1/00, relativo a “atividades de organizações associativas patronais e empresariais” (fls.14), o que, pela legislação vigente, impõe a alíquota de 3% (três por cento).

Em contrapartida, a recorrente sustenta que vem utilizando o FPAS 523, a teor da atividade preponderante efetivamente prestada pela entidade à luz de seu Estatuto o que, em tese, atrairia a incidência das alíquotas de 1% (CNAE 8599-6/04) ou de 2% (CNAE’s 8599-6/99 e 9329-8/99).

O v. acórdão guerreado julgou improcedente a impugnação ao argumento de que o código CNAE que mais se aproxima das circunstâncias da lei que o criou é o CNAE “9411-1/00 Atividades de organizações associativas patronais e empresariais”, além de ser o código mais específico previsto na legislação, que foi o considerado pela fiscalização para apurar a diferença de contribuição lançada.

Portanto, no presente processo, discute-se a contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa Decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho (GILRAT).

Para definir a atividade preponderante, torna-se necessária a análise do artigo 202, do Decreto nº. 3.048, de 1999. Confira-se:

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.

(...)

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

(...)

§ 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.

Da leitura dos dispositivos transcritos acima, não paira nenhuma dúvida de que a forma correta para definir a atividade preponderante para o correto enquadramento no grau de risco é aquela disposta no §3º, do artigo 202, Decreto 3.048/1999.

A propósito, o Colendo Superior Tribunal de Justiça já se pronunciou sobre o tema. Confira-se:

(...) SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. LEI Nº 8.212/91, ART. 22, II. DECRETO N.º 2.173/97. ALÍQUOTAS. FIXAÇÃO PELOS GRAUS DE RISCO DA ATIVIDADE PREPONDERANTE DESEMPENHADA EM CADA ESTABELECIMENTO DA EMPRESA, DESDE QUE INDIVIDUALIZADO POR CNPJ PRÓPRIO. JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA PELA PRIMEIRA SEÇÃO. SÚMULA 07/STJ. CONTRIBUIÇÃO PARA O INCRA. LC 11/71. COMPENSAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DEVIDAS AO INSS. IMPOSSIBILIDADE. DESTINAÇÃO DIVERSA. INAPLICABILIDADE DO ART. 66, § 1º DA LEI Nº 8.383/91. TAXA SELIC. LEI 9.065/95. INCIDÊNCIA. (...) 2. A Primeira

Seção assentou que: A Lei nº 8.212/91, no art. 22, inciso II, com sua atual redação constante na Lei nº 9.732/98, autorizou a cobrança da contribuição do SAT, estabelecendo os elementos formadores da hipótese de incidência do tributo, quais sejam: (a) fato gerador — remuneração paga, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos; (b) a base de cálculo — o total dessas remunerações; (c) alíquota — percentuais progressivos (1%, 2% e 3%) em função do risco de acidentes do trabalho. Previstos por lei tais critérios, a definição, pelo Decreto n. 2.173/97 e Instrução Normativa n. 02/97, do grau de periculosidade das atividades desenvolvidas pelas empresas não extrapolou os limites insertos na referida legislação, porquanto tenha tão somente detalhado o seu conteúdo, sem, contudo, alterar qualquer daqueles elementos essenciais da hipótese de incidência. Não há, portanto, ofensa ao princípio da legalidade, posto no art. 97 do CTN, pela legislação que institui o SAT - Seguro de Acidente do Trabalho. (EResp n.º 297.215/PR, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJU de 12/09/2005). 3. A Primeira Seção reconsolidou a jurisprudência da Corte, 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.º 8.212/91, deve corresponder ao grau de risco da atividade desenvolvida em cada estabelecimento da empresa, individualizado por seu CNPJ. Possuindo esta um único CNPJ, a alíquota da referida exação deve corresponder à atividade preponderante por ela desempenhada (Precedentes: ERESP n.º 502.671/PE, Rel. Min. JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, julgado em 10/08/2005; ERESP n.º 604.660/DF, Rel. Min. JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, DJ de 01/07/2005 e ERESP n.º 478.100/RS, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJ de 28/02/2005). 4. A alíquota da contribuição para o seguro de acidentes do trabalho deve ser estabelecida em função da atividade preponderante da empresa, considerada esta a que ocupa, em cada estabelecimento, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, nos termos do Regulamento vigente à época da autuação (§ 1º, artigo 26, do Decreto nº 612/92). (...) (STJ, 1ª Turma, AgRg no REsp 753.635/PR, Rel. Ministro LUIZ FUX, julgado em 16/09/2008, DJe 02/10/2008)

Sobre essa matéria, após o parecer nº 2.12/2011 da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN, foi publicado o Ato Declaratório PGFN nº 11/2011, aprovado pelo Exmo Senhor Ministro da Fazenda em 15/12/2011, que acolheu o entendimento da jurisprudência pacificada no âmbito do STJ:

“PARECER PGFN/CRJ/Nº 2120 /2011

Contribuição Previdenciária. Alíquota. Seguro de Acidente do Trabalho (SAT). A alíquota da 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.

Jurisprudência pacífica do Egrégio Superior Tribunal de Justiça.

Aplicação da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997. Possibilidade de a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional não contestar, não interpor recursos e desistir dos já interpostos, quanto à matéria sob análise. Necessidade de autorização da Sra. Procuradora-Geral da Fazenda Nacional e aprovação do Sr. Ministro de Estado da Fazenda.

(...)

5. Sobre a matéria, a Lei nº 8.212/91, em seu inciso II, com redação conferida pela Lei nº 9.732/98, estabelece as alíquotas de 1% (um por cento), 2% (dois por cento) ou 3% (três por cento) conforme o grau do risco da atividade preponderante da empresa seja considerado leve, médio ou 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.

(...)

16. Examinando-se a hipótese vertente, desde logo, conclui-se que: I) nas ações promovidas contra a Fazenda Nacional, oriundas de causas de natureza fiscal, a competência para representar a União é da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, face ao disposto no art. 12 da Lei Complementar nº 73, de 1993; e II) as decisões, citadas ao longo deste Parecer, manifestam a pacífica e reiterada Jurisprudência do STJ, no sentido de que a alíquota da 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.

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’.”

Outro não é o entendimento adotado por este egrégio Conselho. Recorde-se:

“CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DOS BENEFÍCIOS CONCEDIDOS EM RAZÃO DO GRAU DE INCIDÊNCIA DE INCAPACIDADE LABORATIVA DECORRENTE DOS RISCOS AMBIENTAIS DO TRABALHO. CONSTITUCIONALIDADE. É devida à Seguridade Social as contribuições sociais destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, na forma estabelecida no art. 22, II da Lei nº 8.212/91. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. SAT. ENQUADRAMENTO EM GRAU DE RISCO. ATIVIDADE PREPONDERANTE. Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa como um todo, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, sendo irrelevante para tal enquadramento se tais segurados ocupam cargos na atividade meio ou na atividade fim da empresa. CONTRIBUIÇÃO PARA SAT. FIXAÇÃO DO GRAU DE RISCO E DO CONCEITO DE ATIVIDADE PREPONDERANTE POR DECRETO. POSSIBILIDADE. PRECEDENTES DO STF. A definição, por Regulamento Presidencial, dos conceitos de atividade preponderante e do grau de periculosidade das atividades desenvolvidas pelas empresas não extrapola os limites insertos na legislação previdenciária, porquanto tenha detalhado tão somente o seu conteúdo, sem, todavia, lhe alterar os elementos essenciais da hipótese de incidência, inexistindo, portanto, qualquer ofensa ao princípio da legalidade insculpido no art. 97 do CTN. Recurso Voluntário Negado. (CARF, 1ª TO/4ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, Acórdão: 2401-004.007, Rel. ARLINDO DA COSTA E SILVA, Data da Sessão: 26/01/2016)”

“PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. GRAU DE RISCO. ATIVIDADE PREPONDERANTE. ENQUADRAMENTO. § 3º DO ART. 202 DO DECRETO Nº 3.048, DE 1991. NÃO QUESTIONAMENTO DO CRITÉRIO ESTABELECIDO NA LEGISLAÇÃO. IRRELEVÂNCIA. VERDADE MATERIAL NÃO OBSERVADA. Não paira nenhuma dúvida de que o enquadramento na atividade preponderante não é realizado na forma apontada na decisão recorrida, ou seja, CNAE x Aliquota, conforme as disposições do Anexo V do Regulamento. A forma correta para definir a atividade preponderante para o correto enquadramento no grau de risco é aquela disposta no § 3º do artigo 202 do Decreto nº 3.048, de 1999. O fato de o contribuinte não ter questionado o critério estabelecido na legislação previdenciária para a identificação da atividade preponderante

(RPS / IN RFB nº 971), não tem a menor importância para o deslinde da questão controvertida, tendo em vista a preponderância, em situações como a debatida, do princípio da verdade material, princípio esse totalmente ignorado pela autoridade administrativa quando da constituição do crédito tributário. Recurso Voluntário Provido em Parte. (CARF, 3ª Turma Especial, Acórdão: 2803-003.959, Rel. AMILCAR BARCA TEIXEIRA JUNIOR, Data da Sessão: 20/01/2015)”

Ainda, de acordo com o artigo 202, § 5º do Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, a responsabilidade do auto enquadramento é de inteira responsabilidade da empresa, cabendo ao Fisco revê-lo a qualquer tempo na hipótese de verificação de erro, situação que permitirá à autoridade administrativa adotar as medidas cabíveis à sua correção, bem como orientar o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e proceder à notificação dos valores devidos, mas tudo dentro do devido processo legal e em consonância com a legislação que rege a matéria.

Verifica-se, portanto, que a regra em relação ao ponto controvertido é bastante clara. A empresa faz o auto enquadramento mensal no grau de risco relativamente à sua atividade preponderante, conforme § 3º do artigo 202 do RPS.

No caso vertente, o Relatório Fiscal, às fls. 9/22 não faz prova material de que a atividade preponderante do sujeito passivo de fato se amolda ao código CNAE 9411-5/00 “*Atividades de organizações associativas patronais e empresariais*”.

Ademais, mostra-se descabida a alegação contida no acórdão hostilizado no sentido de que “*depreende-se que o código CNAE que mais se aproxima das circunstâncias da lei que o criou (organização criada, organizada e administrada por empresas do setor de transporte), além de ser o código mais específico previsto na legislação, é justamente o CNAE ‘9411-1/00 Atividades de organizações associativas patronais e empresariais’, que foi o considerado pela fiscalização para apurar a diferença de contribuição lançada*”.

A diferença lançada pela autoridade fiscalizadora, embasada em regra distinta da acima referida não merece prosperar. O enquadramento da atividade preponderante baseado no anexo I, da IN RFB, nº 971, de 13 de dezembro de 2009, ou seja, CNAE X Alíquota, não tem amparo legal.

Nesse diapasão, a fiscalização ao realizar o enquadramento de ofício somente porque, em tese, preponderaria a atividade referente à CNAE 9411-1/00, relativo a “*atividades de organizações associativas patronais e empresariais*”, efetivamente não é 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 Serviço Social do Transporte – SEST como um todo, bem como as diversas atividades desenvolvidas pela referida entidade, e não arbitrar utilizando a CNAE como elemento suficiente para se cumprir seu mister.

Entendo, dessa forma, que ao contrário do posicionamento adotado pela fiscalização e pelos Ilustres Julgadores de primeira instância administrativa, a contribuição em

debate não decorre da atividade econômica da empresa, mas de sua atividade preponderante, conforme disposto no § 3º do artigo 202 do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

Destarte, alíquota de 3% (três por cento) correspondente ao CNAE 9411-1/00, relativo a “atividades de organizações associativas patronais e empresariais” deve ser excluída do lançamento, reconhecendo-se assim a existência de vício material, tendo em vista que o critério de aferição da diferença lançada pela autoridade fiscalizadora, embasada no enquadramento da atividade preponderante baseado no anexo I, da IN RFB, nº 971, de 13 de dezembro de 2009, ou seja, CNAE X Alíquota, não possui amparo legal.

Como já esclarecido, a autoridade lançadora deveria ter verificado *in loco*, em cada estabelecimento do Serviço Social do Transporte – SEST as diversas atividades desenvolvidas pela referida entidade, elegendo e demonstrando assim a atividade preponderante em cada estabelecimento, nos termos do § 3º do artigo 202 do RPS; e não arbitrar e utilizar de forma única a CNAE como elemento suficiente para se cumprir seu mister.

4. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, **CONHEÇO** dos Recurso Voluntário da recorrente para, no mérito, **DAR-LHE PROVIMENTO**, reconhecendo a existência de vício material no lançamento, nos termos do relatório e voto.

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa.