



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

Processo nº 10166.731468/2014-14
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-005.831 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de maio de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CONTRIBUIÇÃO GILRAT. CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO
Recorrente OPERADOR NACIONAL DO SISTEMA ELÉTRICO - ONS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÃO AO GILRAT. DEFINIÇÃO DA ALÍQUOTA.

A alíquota aplicável para exigência da contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes de riscos ambientais do trabalho - GILRAT é definida com base nos graus de risco definidos no Anexo V do RPS, cabendo ao sujeito passivo, a partir de sua atividade preponderante, efetuar o seu enquadramento mensal no referido anexo e definir o respectivo grau de risco e a alíquota a ser utilizada.

No caso concreto, o fisco, com base na documentação apresentada, constatou que a atividade declarada pela empresa estava em consonância com aquela efetivamente existente no ambiente laboral, a qual correspondia ao grau de risco grave, com alíquota GILRAT de 3%. Pelo fato da empresa, em todo período fiscalizado efetuar o recolhimento pela alíquota de 2%, verificou-se a existência de diferenças a recolher.

ALTERAÇÃO NOS CÓDIGOS DA CNAE OU SUA REVISÃO. INCOMPETÊNCIA DOS ÓRGÃOS TRIBUTÁRIOS DE JULGAMENTO.

Nem as DRJ, tampouco o CARF, detêm competência para promover revisão nos códigos componentes da CNAE.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Deverão ser indeferidos os pedidos de perícia técnica, quando o julgador entenda prescindíveis para resolução da lide.

OMISSÃO DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA QUANTO À METODOLOGIA DE APURAÇÃO DA ATIVIDADE PREPONDERANTE DA EMPRESA.

Não se verificou na espécie omissão na decisão recorrida quanto à análise da verificação pelo fisco da atividade preponderante dos estabelecimentos da empresa.

ENQUADRAMENTO DOS SÓCIOS DE EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇO COMO SEGURADO OBRIGATÓRIO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL VINCULADOS DIRETAMENTE À EMPRESA CONTRATANTE. FALTA DE DESCRIÇÃO DAS ATIVIDADES DESENVOLVIDAS. IMPROCEDÊNCIA DOS LANÇAMENTOS.

Devem ser considerados improcedentes os lançamentos fundamentados no enquadramento, como segurados empregados e contribuintes individuais, dos sócios das empresas contratadas, em relação aos serviços prestados à contratante pela pessoa jurídica, quando o fisco não descreva adequadamente as atividades desenvolvidas por cada segurado, ou por grupos destes.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

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

AUTUAÇÃO POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. VINCULAÇÃO AOS LANÇAMENTOS PARA EXIGÊNCIA DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL DECORRENTES DOS MESMOS FATOS GERADORES.

Sendo declarados improcedentes os lançamentos para exigência da obrigação principal por descrição insuficiente dos fatos geradores, devem seguir o mesmo destino as lavraturas para exigência de multa por descumprimento de obrigações acessórias decorrentes dos mesmos fatos.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

REPRESENTAÇÃO PARA FINS PENAIS. COMPETÊNCIA DO CARF. AUSÊNCIA

O CARF carece de competência para se pronunciar sobre processo de Representação Fiscal Para Fins Penais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em por conhecer do recurso, afastar a preliminar de nulidade da decisão recorrida, indeferir o pedido de perícia e, no mérito, dar-lhe provimento parcial no sentido de cancelar os autos de infração n.ºs 51.056.457-7; 51.056.458-5; 51.056.460-7; 51.056.461-5 e 51.056.462-3.

(assinado digitalmente)

Kleber Ferreira de Araújo - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Kleber Ferreira de Araújo, Ronnie Soares Anderson, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Túlio Teotônio de Melo Pereira, Theodoro Vicente Agostinho, Mário Pereira de Pinho Filho, Bianca Felícia Rothschild e João Victor Ribeiro Aldinucci.

Relatório

Trata-se do recurso voluntário apresentado pelo sujeito passivo acima identificado contra decisão da Receita Federal do Brasil que declarou improcedente a sua impugnação apresentada para desconstituir os autos de infração abaixo listados.

a) AI n.º 51.056.459-3: exigência de diferenças não recolhidas relativas à contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes de riscos ambientais do trabalho – GILRAT;

b) AI n.º 51.056.460-7: exigência das contribuições patronais incidentes sobre valores pagos a segurados que prestaram serviços supostamente mediante empresas interpostas, os quais foram enquadrados como empregados;

c) AI n.º 51.056.461-5: exigência da contribuição dos segurados incidentes sobre as mesmas bases de cálculo do item "b";

d) AI n.º 51.056.462-3: exigência das contribuições destinadas a outras entidades ou fundos (terceiros) incidentes sobre as mesmas bases de cálculo do item "b";

e) AI n.º 51.056.457-7: imposição de multa em razão da empresa haver supostamente deixado de preparar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela Administração Tributária;

f) AI n.º 51.056.458-5: imposição de multa em razão da empresa haver supostamente deixado de arrecadar, mediante desconto da remuneração dos segurados, as contribuições previdenciárias.

Acerca das diferenças relativas à contribuição GILRAT, o relatório da decisão recorrida menciona:

" Informa ainda que a situação encontrada na empresa sob ação fiscal é que a mesma efetivamente assume como sua atividade econômica o CNAE 9411-1/00 - Atividades de Organizações Associativas Patronais e Empresariais, porém de forma incoerente mesmo sabendo-se que esta atividade econômica gera a partir de 2010 um RAT de 3% sobre o total da remuneração da mão de obra de segurado empregado, a empresa tem recolhido, mensalmente, os valores a título de RAT em apenas 2%.

Assim, após testar o CNAE da atividade preponderante dos estabelecimentos, com a finalidade de determinar a alíquota correta, por existirem divergências entre a informação cadastral existente na Receita Federal do Brasil e a utilizada pela empresa nas suas declarações e respectivos recolhimentos, a fiscalização lançou a diferença de 1% não recolhida a título de RAT, valor este multiplicado pelo Fator Acidentário de Prevenção – FAP que afere o desempenho da empresa dentro da respectiva atividade econômica da empresa relativamente aos acidentes de trabalho ocorridos num determinado período."

Quanto à contratação irregular de trabalhadores, o mesmo relatório registra:

"Com relação às apurações relacionadas a pejetização, a fiscalização informa que se trata de uma forma de descaracterização do vínculo de emprego utilizando-se como ferramenta a contratação de pessoas jurídicas (o trabalhador é constrangido a constituir-se como pessoa jurídica), para dissimular o contrato de emprego, de forma a suprimir a proteção trabalhista e diminuir drasticamente a arrecadação de tributos previdenciários que não incidem quando dos contratos entre duas pessoas jurídicas.

A fiscalização enumera nos itens 50 a 55 do Relatório Fiscal os pontos analisados que embasam a tese de pejetização, que não deixam dúvida da prática utilizada.

Lista ainda as empresas interpostas com algumas poucas GFIP enviadas e que estão informando apenas o sócio da empresa como único vínculo.

Segundo a fiscalização os dados apurados tiveram origem na análise dos seguintes documentos: DIPJ, DIRF, GFIP dos sistemas da Receita Federal do Brasil, arquivos digitais fornecidos pela empresa e dos demais documentos e contratos entregues à fiscalização."

Apresentada a defesa, o órgão de primeira instância declarou-a improcedente, mantendo integralmente as autuações. Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso, no qual em apertada síntese apresentou as alegações a seguir.

Alíquota RAT

O recorrente afirma que atua no setor elétrico brasileiro, executando atividade *sui generis*, sendo a única organização que atua na coordenação e supervisão da geração e transmissão de energia elétrica no âmbito do Sistema Interligado Nacional (SIN), contando com quatro centros operacionais regionais espalhados pelo país.

Por essa razão, não pode ser enquadrada na classe "Geração de Energia Elétrica", uma vez que apenas realiza os serviços de controle e coordenação da geração e transmissão no SIN em todo o Brasil, de forma remota.

Enfatiza que desde 2008 tem tentado sem sucesso que as autoridades responsáveis estabeleçam uma classificação dentro do CNAE que reflita a verdadeira atividade do recorrente.

Afirma que, diante deste quadro, manteve a alíquota RAT em 2% para todas as suas unidades desde sua criação em 1988 até a mudança do seu CNAE em 2008, quando passou a adotar o código 35.11-5/0, que implicava numa alíquota RAT de 2%.

Assevera que em junho de 2010, por concluir que não era cabível o seu enquadramento na classe de geração de energia, o ONS voltou a adotar o CNAE 94.11-1/00, para todas as suas unidades, contudo, nesse momento tanto este código, como aquele usado

anteriormente (35.11-5/0), eram tributados pela alíquota de 3%, conforme Decreto n.º 6.957/2009.

Advoga que o CNAE 94.11-1/00 não descreve adequadamente as atividades do recorrente, mas é, dentre os códigos disponíveis, o que mais se aproxima da natureza jurídica do ONS, contudo, resolveu manter o recolhimento do RAT pela alíquota de 2%, tendo em vista a indefinição da União quanto ao seu correto enquadramento no CNAE e grau de risco correspondente.

Conclui que não alterou a alíquota RAT para maior ou para menor, mantendo-se na alíquota que vinha praticando, tendo em vista o real impasse acerca do seu enquadramento.

Defende não ser razoável se impor a alíquota de 3% em razão da indefinição da Administração Pública quanto à classificação de sua atividade econômica, sob pena de submeter o seu patrimônio a uma tributação excessiva.

Ao contrário do que foi mencionado na decisão recorrida, o fisco não se baseou apenas na declaração feita pela empresa, mas fez verificação da atividade de cada empregado de modo a obter o CNAE e o correspondente grau de risco. Tal descompasso entre o acórdão da DRJ e o relatório fiscal representa uma inadmissível alteração no critério jurídico do lançamento.

O fisco atribuiu de forma simplista às atividades do recorrente o grau de risco "grave", vinculando trabalhadores que laboram nos centros de operação do SIN a atividade de geração de energia, embora lhe fosse claro que esses profissionais exercem suas atividades a quilômetros de distância de qualquer usina de geração de energia elétrica, bem como das instalações de distribuição ou de transmissão. Tal equívoco, que poderia ter sido sanado mediante visita *in loco*, representa grave atentado ao princípio da verdade material, por levar o contribuinte a uma alíquota RAT desproporcional aos efetivos riscos ambientais a que estão expostos os seus empregados.

Alega que, tanto os seus registros de monitoramento dos riscos a que estão sujeitos os seus empregados, efetuados mediante o Programa de Prevenção de Riscos Ambientais - PPRA, quanto o histórico de acidentes de trabalho são mais efetivos para comprovar o grau de risco presente na empresa de que os "testes de CNAE" feitos pelo fisco.

Cita julgado do STJ, onde se reconheceu a possibilidade de alteração no enquadramento de uma empresa em determinado nível de risco, com base na apuração estatística da frequência e da gravidade dos acidentes de trabalho, bem como dos afastamentos correspondentes.

Pelas razões expostas, pede o cancelamento do AI n.º 51.056.459-3.

Pejotização

Sustenta que na sua defesa se contrapôs ponto a ponto às alegações do fisco, apontando especificamente a ausência dos requisitos necessários para caracterização da relação de emprego. Contudo, o acórdão recorrido simplesmente ignorou todo o conjunto probatório dos autos, tendo apenas ratificado as conclusões da autoridade lançadora.

Acusa o órgão *a quo* de haver pincelado elementos contratuais que sustentaria a tese acusatória, desconsiderando as demais cláusulas que afastam a configuração do liame empregatício.

Para o recorrente, a DRJ esqueceu que somente a presença de todos os requisitos que caracterizam empregado e empregador (habitualidade, subordinação, onerosidade e pessoalidade), aliados aos elementos jurídicos formais, tem força para configurar uma relação de emprego. Cita precedentes administrativos e judiciais.

Afirma que apresentou, quanto a esse ponto, argumentos fáticos e jurídicos suficientes para o cancelamento da infração, os quais não foram enfrentados pela decisão recorrida, que limitou-se a reproduzir o relatório fiscal. Cita os argumentos apresentados, quais foram:

- a) fonte de rendimentos das empresas contratadas;
- b) extinção das empresas após o término do contrato com o ONS;
- c) falta de apresentação da GFIP pelas empresas prestadoras, ou apresentação da declaração informando apenas o sócio;
- d) os serviços executados se inserem na atividade fim do contribuinte;
- e) existência de despesas dos prestadores que normalmente são pagas apenas a empregados.

Alega ainda que pela natureza e complexidade de suas atividades são contemplados em seu "Plano de Ação" diversos projetos, todos aprovados pela Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL, e que demandam, na maioria das vezes, consultorias especializadas para acompanhamento de todo o período do projeto que possuem periodicidade de mais de cinco anos. Cita empresas e atividades que se enquadram nesta situação.

Advoga que não há qualquer ilegalidade na utilização de contratos padronizados. Equivoca-se o fisco quando afirma que a similaridade de cláusulas contratuais despertaria suspeitas. Isso porque as contratações de serviços efetuadas pela recorrente têm sua formalização baseada em padrões estabelecidos pelo seu departamento jurídico, como ocorre nas empresas de grande porte.

Enfatiza que, ao contrário do que alegado pelo fisco, grande parte das pessoas jurídicas objeto da autuação foram constituídas anos antes de iniciarem qualquer prestação de serviços à recorrente e continuaram existindo após o encerramento dos contratos.

Defende que não há nos autos qualquer comprovação da existência dos elementos da relação empregatícia. Faz considerações acerca dos requisitos de pessoalidade, subordinação, onerosidade e não-eventualidade.

Multas por descumprimento de obrigações acessórias

Quanto às multas por descumprimento de obrigações acessórias, afirma que comprovada a inocorrência dos fatos geradores de contribuição não haveria o dever de lançar os valores pagos a pessoas jurídicas em folhas de pagamento, nem também de descontar a contribuição dos segurados.

Indeferimento da prova pericial

Aduz que a omissão quanto ao pedido de realização da prova pericial gera a nulidade da decisão de primeira instância pela violação do direito de ampla defesa e do contraditório, isso porque a questão central da defesa da recorrente no tocante a alíquota RAT envolve questão técnica, concernente ao risco das atividades por ela desenvolvidas.

Representação Fiscal para Fins Penais - RFFP

Sustenta que não há que se falar, ainda que em tese, na ocorrência de crime de sonegação de contribuição previdenciária, eis que não restou demonstrada a ocorrência de fraude (dolo), em razão da omissão de informações na folha de pagamentos do ONS e/ou de qualquer outro documento previsto pela legislação previdenciária, razão pela qual se impõe o cancelamento da RFFP.

Ao final pediu:

a) preliminarmente, a declaração de nulidade da decisão recorrida, em razão do indeferimento da prova pericial, determinando-se a baixa dos autos em diligência para produção da prova requerida;

b) no mérito, o cancelamento de todas as lavraturas por improcedência; e

c) o arquivamento da RFFP.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

A ciência da decisão recorrida deu-se em 06/04/2016 (fl. 4.580), tendo o recurso sido interposto em 06/05/2016 (fl. 4.643), portando, dentro do prazo legal. Por cumprir os demais requisitos de admissibilidade, devemos conhecê-lo.

Mérito

a) Diferença de GILRAT

Segundo o fisco (ver relatório de fls. 36/84), o autuado declarava que sua atividade econômica enquadrava-se na Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE com o código 9411-1/0 (ATIVIDADES DE ORGANIZAÇÕES ASSOCIATIVAS PATRONAIS E EMPRESARIAIS), todavia, mesmo ciente de que tal atividade resultava na alíquota GILRAT de 3%, efetuava o recolhimento pela alíquota de 2%.

Acrescenta que, diante da incoerência nas informações prestadas e recolhimentos efetuados, a autoridade lançadora fez a verificação da atividade preponderante da empresa mediante avaliação do Código Brasileiro de Ocupações - CBO de cada empregado, tendo concluído que, de fato, o grau de risco da atividade preponderante é 3%, conforme demonstrado nas planilhas de fls. 706/3.885.

Em sua defesa, o autuado alega que a sua atividade não se confunde com geração e transmissão de energia elétrica, daí porque não pode ser nela enquadrada para fins de pagamento de tributos.

Alega não ser possível realizar o auto enquadramento adequado das suas atividades na estrutura do CNAE, por ausência de um código específico que descreva as suas atribuições. Por essa razão requer a realização de prova pericial de forma a demonstrar que a atividade preponderante do ONS está associada ao grau de risco leve.

Sustenta que, ao adotar a partir de 2010 o código CNAE 9411-1/00 para todas as suas unidades, não alterou a alíquota do RAT para maior ou para menor, tendo se mantido no patamar que vinha praticando (2%), tendo em conta o impasse quanto à classificação de sua atividade, matéria esta que discutia administrativamente.

Defende ainda que a atividade desenvolvida pelo ONS não oferece maiores riscos que aquelas desenvolvidas em escritórios, assim, a tributação do RAT pela alíquota de 3% fere os princípios da razoabilidade, proporcionalidade, capacidade contributiva e da legalidade.

Assevera que a metodologia utilizada pelo fisco para definição da atividade preponderante do autuado revela-se simplista e inadequada. Malgrado o CBO indique a maioria dos trabalhadores labora no ramo relacionado à engenharia elétrica, não se pode

atribuir o grau de risco grave indistintamente, posto que as atividades são exercidas a quilômetros das unidades de geração e das linhas de transmissão de energia elétrica. Nesse sentido, caberia ao fisco realizar uma verificação no local de trabalho para constatar o acerto da tese da empresa. Reafirma o pedido para realização de perícia.

O órgão de primeira instância não deu razão ao então impugnante, por entender que o enquadramento no grau de risco para definição da alíquota GILRAT decorre da informação prestada pelo contribuinte à Administração Tributária, nesse sentido, ao fisco ficaria reservada a tarefa de verificar se o auto enquadramento foi feito corretamente.

Aduz que sequer o fisco alterou o enquadramento feito pelo contribuinte, tão somente constatou que a alíquota GILRAT adotada por este estava em desconformidade com a atividade econômica declarada.

Acerca da suposta inadequação dos códigos da CNAE para abarcar a atividade da empresa, a turma de primeira instância consignou que não detinha competência para solucionar conflito dos contribuintes com os órgãos responsáveis pela definição dos códigos das atividades constantes na tabela CNAE.

O pedido para produção de prova pericial foi indeferido, sob a justificativa de que a sua concessão depende da análise do julgador que pode entender que essa dilação probatória não teria serventia para solução da lide. No caso concreto, entendeu-se que a perícia não teria razão de ser, posto que o lançamento fora integralmente pautado em documentos e declarações apresentadas pelo sujeito passivo. Portanto, este teria total possibilidade de se defender sem ter que se valer de prova pericial.

No recurso, o sujeito passivo reforça as alegações já apresentadas e, além disso, acusa o órgão de julgamento da RFB de haver se equivocado ao afirmar que o fisco teria se baseado apenas nas declarações da empresa para efetuar a apuração da diferença da contribuição RAT, quando se sabe que o fisco efetuou a verificação do grau de risco com esteio no CBO dos seus empregados.

Começemos por afastar este segundo argumento. Uma transcrição de excerto do voto condutor do acórdão recorrido mostra que o recorrente não tem razão:

"A fiscalização esclarece que a empresa efetivamente já se declarava no código CNAE 9411-1-00, esta apenas verificou, utilizando-se dos dispositivos como a Classificação Brasileira de Ocupações – CBO, associando-a ao CNAE da atividade preponderante dos estabelecimentos, conforme anexos de fls. 706/1.463, com a finalidade de verificar a alíquota correta, por existirem divergências entre a informação cadastral existente na Receita Federal do Brasil e a utilizada pela empresa nas suas declarações e respectivos recolhimento, lançando a diferença de 1% não recolhida a título de RAT, valor este multiplicado pelo Fator Acidentário de Prevenção – FAP, de cada ano do período fiscalizado, que afere o desempenho da empresa dentro da respectiva atividade econômica da empresa relativamente aos acidentes de trabalho ocorridos num determinado período.

Ou seja, no presente caso sequer houve revisão no enquadramento da Impugnante pela fiscalização, pois o caso ora examinado não versa sobre reenquadramento proposto pela Fazenda Pública, mas de mera incongruência da alíquota RAT informada em GFIP, respeitado o enquadramento no código CNAE declarado pelo contribuinte em documento de confissão de dívida fiscal - GFIP."

Como se percebe, não descuidou a decisão *a quo* de ressaltar que o fisco, em razão de incongruências entre as informações cadastrais prestadas à RFB e aquelas constates na

GFIP, efetuou verificação da atividade preponderante do ONS, tomando como base o CBO dos seus empregados, tendo concluído que de fato o grau de risco aplicável na situação era o "grave", com alíquota GILRAT de 3%. De se concluir, portanto, que a decisão recorrida não foi omissa quanto à menção de que o fisco efetuou teste para verificação se havia distorção entre o CNAE informado e aquele que corresponde efetivamente à atividade exercida pela empresa.

Nesse sentido, não é correto afirmar que o fisco tomou como base para o lançamento apenas o CBO dos empregados, quando se sabe que a metodologia citada teve por desiderato confirmar as informações prestadas pela empresa, o que de fato se configurou.

Acerca da inexistência de código CNAE específico para a atividade desenvolvida pelo recorrente, falta aos órgãos de julgamento administrativo a competência para criar códigos novos de atividades ou revisar a tabela da CNAE, posto que esta atribuição é reservada ao Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE, conforme se pode ver da cartilha eletrônica "Introdução à Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE versão 2.0"¹. Vale a pena transcrever o texto que menciona a competência revisional do IBGE:

"1.1.3 Gestão da CNAE

O IBGE é o órgão gestor da CNAE, responsável pela documentação da classificação, desenvolvimento dos instrumentos de apoio, disseminação e atendimento aos usuários sobre a aplicação da classificação.

Compete-lhe, também, a manutenção da classificação e a condução dos processos de revisão.

Nas questões relativas às subclasses de uso da Administração Pública, o IBGE opera em regime de co-gestão com a Subcomissão Técnica para a CNAE-Subclasses, instituída no âmbito da Concla em junho de 1998, sob a coordenação da Secretaria da Receita Federal e com a participação de representantes das três esferas de governo." (grifamos)

Nesse sentido, acertou à DRJ quando se reconheceu incompetente para decidir acerca de conflito relativo à classificação da atividade do recorrente na tabela CNAE, até porque esta discussão, conforme consta no recurso, já foi levada a outras esferas da Administração Pública.

Assim, não tendo sido revisada a CNAE pelo IBGE, não cabe aos órgãos de julgamento administrativo avançar na discussão acerca da existência ou não de codificação que melhor se adeque à atividade da empresa autuada.

Verifiquemos, então, se alíquota utilizada pelo fisco encontra-se em conformidade com as disposições legais aplicáveis.

A legislação aplicável à cobrança da contribuição GILRAT encontra-se albergada na Lei de Custeio da Seguridade Social, nos seguintes termos:

Lei nº 8.212, de 1991:

¹ http://concla.ibge.gov.br/images/concla/documentacao/CNAE20_Introducao.pdf

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:

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.

(...)

A definição do que seja atividade preponderante vem tratada no Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999, com a seguinte redação:

Art. 202...

(...).

§ 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.

(...).

Esse enquadramento, conforme determina o art. 72 da Instrução Normativa - IN RFB n.º 971/2009, deve ser efetuado pela própria empresa, a qual deve se basear no Anexo V do RPS, que apresenta as atividades codificadas a partir da CNAE e os graus de risco correspondentes.

Verifica-se no caso concreto que a empresa no período do lançamento declarou que sua atividade econômica enquadrava-se no código CNAE 9411-1/00 (Atividades de Organizações Associativas e Patronais Empresariais), a qual no anexo V do RPS indica grau de risco grave.

Assim, o ONS teria que declarar na GFIP e efetuar o recolhimento da contribuição GILRAT pela alíquota de 3%, todavia, como consta no recurso, foi utilizada a alíquota de 2%.

O fisco, diante dessa situação, procedeu a uma verificação com base no CBO dos empregados e constatou que, de fato, o grau de risco grave era o que melhor se adequava às atividades desenvolvidas pelo contribuinte.

Verifica-se, assim, que não houve reenquadramento da empresa com o objetivo de determinar o grau de risco correto, mas apenas uma confirmação daquele já declarado pela empresa.

É forçoso concluir, então, que o fisco atuou dentro do espaço determinado pela legislação, estando correto o lançamento da diferença da contribuição GILRAT não recolhida pelo sujeito passivo.

O fato da estatística acidentária na empresa ser reduzida não tem interferência na definição da alíquota GILRAT, sendo parâmetro a ser considerado na determinação do Fator Acidentário de Prevenção - FAP, o qual não é objeto da discussão. Portanto, esse argumento carece de força para alterar o lançamento.

Da mesma forma, os programas de monitoramento dos riscos existentes no ambiente de trabalho também não trazem qualquer reflexo quanto ao lançamento sob cuidado, interferindo na aplicação do adicional destinado ao custeio do benefício de aposentadoria especial, conforme previsão dos arts. 57 e 58 da Lei n.º 8.213/1991.

Quanto ao pedido de perícia, indeferido pela primeira instância, entendo, da mesma forma, que não deva ser concedido, posto que não terá utilidade para deslinde da contenda, na medida em que, conforme afirmei acima, o lançamento toma por base informações prestadas pelo sujeito passivo acerca da atividade por ele exercida e confirmadas pelo fisco.

A perícia requerida não seria hábil a prover uma nova codificação CNAE com o objetivo de alterar a alíquota aplicada, motivo pelo qual não deve ter o seu pedido acatado.

Encaminho, assim, para que seja desprovido ao recurso quanto à alegação de improcedência do AI n.º 51.056.459-3.

Pejotização

A análise desta questão passa por uma apreciação minuciosa dos argumentos e provas utilizados pelo fisco para demonstrar a existência de relação empregatícia dissimulada por contratação de pessoas jurídicas.

Visitemos o relatório fiscal de fls. 36/84.

Após fazer considerações teóricas acerca do fenômeno da "pejotização", o fisco discorre sobre os reflexos dessa prática nas áreas trabalhista e tributária. Em seguida, apresenta um rol de trinta e seis empresas que considerou terem sido contratadas para encobrir relações empregatícias, tecendo os seguintes comentários:

PONTOS ANALISADOS QUE EMBASAM A TESE DE "PEJOTIZAÇÃO"

50. Para reforçar o entendimento sobre a "PEJOTIZAÇÃO" encontrada, temos que as empresas interpostas têm como fonte única de rendimentos a ONS; em muitos casos foram extintas ou tornadas inativas após findo os contratos com a ONS; muitas das empresas interpostas estão sem GFIP informada no período; e as poucas que informaram GFIP em alguma competência, informaram apenas o sócio da interposta empresa como único segurado vinculado à empresa, detalho nominalmente os casos encontrados de "PEJOTIZAÇÃO" abaixo:

Das trinta e seis listadas, foram apontadas sete empresas que teriam enviado algumas poucas GFIP, informando nestas apenas o sócio como segurado da Previdência Social.

Após apresentar esses dados, conclui que:

a) as empresas existiram apenas para receber pagamentos do ONS;

b) estas não cumpriam as obrigações tributárias acessórias; e

c) na maioria dos casos os sócios das empresa declararam que apenas eles estavam envolvidos na prestação dos serviços ao ONS, o que denotaria a existência de coação do empregador para que o empregado criasse uma pessoa jurídica.

Acusa a empresa autuada de forjar contratos padronizados para esconder a relação de emprego e cita as cláusulas que no seu entender teriam o intuito de formalizar a "pejotização", escondendo a existência de subordinação e exclusividade, além de se esquivar de processos judiciais.

Menciona que conseguiu extrair dos contratos indicativos de subordinação; poder de mando; punição; rescisão unilateral e controle de horários, além de ficar clara a existência de onerosidade e pessoalidade. Cita também que as "empresas" detinham poder de tomar decisões típicas de empregados graduados.

Salienta o fisco, que os contratos mostram ainda que o autuado assumia com suas "contratadas" despesas que normalmente são pagos a empregados.

O principal argumento da parte recorrente é que o fisco não teria demonstrado a ocorrência dos pressupostos fático-jurídicos da relação de emprego. Aprecemos esta questão.

O fisco toma como pressupostos de suas conclusões acerca da existência de "pejotização" aspectos relativos às empresas, tais como exclusividade na prestação dos serviços, falta do cumprimento de obrigações acessórias, inexistência de empregados além dos sócios, período de atividade, etc.

Junta contratos das firmados entre o recorrente e as empresas supostamente fraudulentas e menciona cláusulas desses contratos. Depois apresenta uma a uma as prestadoras de serviço indicando a respectiva atividade, conforme CNAE declarado à RFB.

Em outro demonstrativo, distribui os pagamentos pelos sócios das empresas, de modo a obter a base de cálculo das contribuições.

Não vislumbrei no relatório fiscal, todavia, nenhuma preocupação no sentido de vincular o trabalhador caracterizado como empregado a alguma atividade da empresa autuada.

Embora a autoridade lançadora não tenha mencionado no seu arrazoado, é cediço que o fundamento legal que autoriza a caracterização de trabalhadores como empregados é o § 2.º do art. 229 do RPS, o qual somente veio a ser mencionado na decisão recorrida. Vale a pena transcrever o dispositivo:

"Art. . 229...

§2º Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado."

Não é difícil enxergar que a norma transcrita exige como pressuposto para o enquadramento como segurado empregado a ocorrência dos requisitos constantes no inciso I do "caput" do art. 9.º do RPS:

Art.9º São segurados obrigatórios da previdência social as seguintes pessoas físicas:

I-como empregado:

a)aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural a empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;

(...)

Assim, imprescindível que se demonstre a ocorrência dos requisitos de prestação pessoal de serviço urbano ou rural, a não eventualidade, a subordinação e o pagamento de remuneração.

A meu ver a demonstração exigida pela norma requer prévia descrição das atividades realizadas por determinado segurado, ou por grupo de segurados que laborem em tarefas idênticas ou similares.

No caso sob apreço, não há como se avançar na análise da caracterização do vínculo de emprego sem que se tenha antes uma descrição do serviço executado pelos segurados.

As evidências apontadas pelo fisco são muito válidas, mas não são por si hábeis a caracterizar a condição de segurado empregado. Penso que poderiam que vir em reforço à demonstração da ocorrência dos pressupostos fático-jurídicos do vínculo laboral. Sem essa demonstração não se pode cancelar um lançamento tributário que decorra da dita "pejotização".

Por outro lado, vejo que houve a caracterização de parte dos sócios das empresas prestadoras como segurados contribuintes individuais, conforme sugere a planilha de folhas 681/701. Essa diferenciação, segundo o relato do fisco, deveu-se a atividade

desenvolvida pela empresa prestadora, onde se considerou empregado para as situações em que os serviços estavam relacionados a atividade-fim do contratante e contribuintes individuais para as outras.

Esse procedimento é mais um motivo para que se tenha como imprescindível a descrição das atividades exercidas por cada segurado ou por grupos destes, de modo a se enquadrar o trabalhador como empregado ou contribuinte individual. Sem essa informação o fisco descumpra dever prescrito no art. 142 do CTN, qual seja a verificação do fato gerador.

Não vejo que seja suficiente, para dar ao sujeito passivo elementos necessários à produção de uma ampla defesa, a mera juntada dos contratos de prestação de serviço, sem uma análise das atividades elencadas em cada um dos ajustes. Até porque haveria, no caso concreto, de se fazer uma distinção entre atividade-fim e atividade acessória, necessária para efetuar o enquadramento dos segurados como empregados ou contribuintes individuais.

Diante dessas considerações, entendo que, por não ter havido a suficiente descrição dos fatos geradores com todas as circunstâncias que lhes acompanharam, devemos cancelar os autos de infração de n.ºs 51.056.460-7; 51.056.461-5 e 51.056.462-3.

Nesse sentido, devem também ser declarados improcedentes os autos de infração por descumprimento das obrigações acessórias de preparar folhas de pagamento dentro dos padrões e descontar a contribuição dos segurados de suas remunerações.

Representação Fiscal para Fins Penais

Quanto ao pedido para sustação da Representação Fiscal Para Fins Penais, é matéria que não cabe a esse colegiado se pronunciar, nos termos da Súmula CARF n. 28:

***Súmula CARF nº 28:** O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.*

Processo nº 10166.731468/2014-14
Acórdão nº **2402-005.831**

S2-C4T2
Fl. 10

Conclusão

Voto por conhecer do recurso, afastar a preliminar de nulidade da decisão recorrida, indeferir o pedido de perícia e, no mérito, dar-lhe provimento parcial no sentido de cancelar os autos de infração nº s 51.056.457-7; 51.056.458-5; 51.056.460-7; 51.056.461-5 e 51.056.462-3.

(assinado digitalmente)

Kleber Ferreira de Araújo