



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10283.722545/2018-32
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.050 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de agosto de 2021
Recorrente SAMSUNG ELETRONICA DA AMAZONIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015, 2016, 2017

LANÇAMENTO FISCAL. AMPLA DEFESA, CONTRADITÓRIO, DEVIDO PROCESSO LEGAL. NULIDADE.

É regular o procedimento administrativo que, levado a termo por Agente competente, verifica a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determina a matéria tributável, calcula o montante do tributo devido, identifica o sujeito passivo e aplica a penalidade cabível, franqueando ao fiscalizado a possibilidade de manifestar sua insatisfação por meio de rito próprio estabelecido pelo Decreto 70.235/72.

GILRAT. GRAU DE RISCO. ATIVIDADE PREPONDERANTE.

O permissivo legal e regulamentar para a empresa realizar o auto enquadramento está restrito à apuração de sua atividade preponderante, não havendo amparo legal para que o contribuinte deixe de observar os graus de risco definidos no Anexo V do Decreto 3.048/99, ainda que suas conclusões estejam amparadas em laudos técnicos.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega (Suplente convocado), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2201-009.050 - 2ª Sejl/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10283.722545/2018-32

Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário impetrado em face do Acórdão 02-90.405, de 26 de fevereiro de 2019, exarado pela 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte/MG (fl. 5.088 a 5.112), que assim relatou a lide administrativa:

Relatório

Trata-se de Auto de Infração - AI lavrado contra o sujeito passivo em epígrafe, com valor consolidado, em 19/10/2018, de R\$ 39.447.520,01, referente à exigência de contribuições destinadas à previdência social para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - Gilrat (código de receita 2158), referentes às competências de 10/2013 a 13/2017 (formulário de autuação de fls. 2.232/2.241).

Consta no Termo de Verificação Fiscal - TVJF (fls. 2.243/2.247) conforme segue.

Relatório fiscal - Procedimento fiscal. Intimação e esclarecimentos prestados pelo contribuinte.

O procedimento fiscal foi realizado em razão de terem sido constatadas divergências, identificadas a partir das Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, referentes às informações que são consideradas para apuração da contribuição previdenciária patronal relativa ao Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho - Gilrat, bem como, em relação ao Fator Acidentário de Prevenção - Fap aplicável.

Foram consideradas, durante a fiscalização, as informações disponíveis nos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB que foram informadas pelo contribuinte. Além disso, o contribuinte foi intimado a apresentar os esclarecimentos, por meio do Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPIF (cuja ciência se deu em 6/8/2018, por meio do Termo de Ciência por Abertura de Mensagem - TCAM, por ser optante pelo DTE -Domicílio Tributário Eletrônico).

Em resposta, protocolada em 16/8/2018, conforme Termo de Solicitação de Juntada - TSJ, o contribuinte informou como segue.

a) Com relação aos estabelecimentos CNPJ nº 00.280.273/0002-18 e CNPJ nº 00.280.273/0007-22, as divergências apontadas eram devidas à utilização de duas casas decimais em virtude de restrições no sistema Sefip e que procedeu de acordo com o Ato Declaratório Executivo Codac nº 3/2010.

b) Com relação ao estabelecimento CNPJ nº 00.280.273/0022-61, recolheu o Gilrat com alíquota Rat de 2% uma vez que a atividade preponderante exercida pelos seus empregados é a prevista na CNAE 6202-3/00, ainda que tenha declarado na GFIP a CNAE de forma equivocada.

c) Em relação ao estabelecimento CNPJ nº 00.280.273/0001-37, o Rat deveria ser apurado com base na alíquota relativa ao grau de risco "leve" de 1%, conforme laudo que reconhece a ausência de risco grave.

Apontou, ainda, o contribuinte, que o Fap apurado relativamente ao período de 01/2016 a 12/2017 é objeto de contestação perante o Ministério da Previdência Social, nos termos do § 3º do artigo 202-B do Decreto nº 3.048/1999.

Ainda em relação a esse estabelecimento, informou, o contribuinte, que as demais divergências apontadas eram devidas a utilização de duas casas decimais em

virtude de restrições no sistema Sefip e procedeu de acordo com o Ato Declaratório Executivo Codac nº 3/2010.

Relatório fiscal • Constatações fiscais.

Com relação ao estabelecimento CNPJ nº 00.280.273/0001-37, o Laudo Técnico das Condições de Ambientais de Trabalho - LTCAT (com a respectiva ART Anotação de Responsabilidade Técnica do CREA - Conselho Regional de Engenharia e Agronomia) mencionado nos esclarecimentos do contribuinte aponta, no item "1. Identificação da empresa", como atividade principal, aquela representada pela CNAE 26.40-0-00, referente a "Fabricação de aparelhos de recepção, reprodução, gravação e amplificação de áudio e vídeo". Essa é a mesma CNAE constante no cadastro de pessoas jurídicas (CNPJ) e nos sistemas informatizados da RFB. Para essa CNAE, o grau de risco estabelecido pelo Decreto nº 3.048/1999, em seu anexo V, corresponde à alíquota Rat (Gürat) de 3%.

Apesar de no Laudo haver o reconhecimento de ausência de risco grave e que a alíquota Rat deveria ser de 1%, esse entendimento não pode ser aplicado, pois a adoção dessa conclusão com vistas a apurar a alíquota Gilrat carece de fundamentação legal.

Relatório fiscal - Fatos geradores considerados na autuação.

São fatos geradores das contribuições lançadas, as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados. Tais remunerações encontram-se discriminadas no Demonstrativo de Apuração (formulário de autuação) e foram identificadas com base nos dados declarados pelo contribuinte nas GFIP listadas no Demonstrativo de Apuração da Diferença de Rat Ajustado (anexo do AT).

Relatório fiscal • Valores lançados são relativos ao estabelecimento

CNPJ nº 00.280.273/ 0001-37.

Ainda de acordo com o relatório fiscal (TVF), as diferenças de contribuição relativas ao Gilrat lançadas por meio do AI tratado no presente processo foram apuradas no estabelecimento CNPJ nº 00.280.273/0001-37 (matriz) com base nas constatações que seguem.

Em relação a esse estabelecimento, nos anos-calendário de 2013 a 2015, a fiscalizada utilizou corretamente o Fap. Contudo, a divergência apurada se deu em virtude da aplicação da alíquota incorreta Rat. A divergência, portanto, de 2% (=3% - 1%) foi objeto de lançamento por meio do AI tratado no presente processo.

No período do ano-calendário de 2016, foi utilizada a alíquota Rat de 1%, quando a alíquota correta seria de 3% para a CNAE 26.40-0-00 e o Fap 1,00 (devido à contestação efetuada perante o Ministério da Previdência Social). Essa diferença, portanto, de 2%, é objeto do lançamento tratado nos presentes autos.

Em relação ao ano-calendário de 2017, também foi utilizada a alíquota Rat de 1%, quando a alíquota correta seria de 3% para o CNAE 26.40-0-00 e o Fap 1,50. Portanto, essa diferença de 3% [= (1,50 x 3%) - (1,50 x 1%)], relativa a alíquota Rat ajustado, também foi objeto de lançamento no AI tratado no presente processo.

Todos os documentos que foram citados no relatório fiscal ou que serviram de base para a análise, bem como os demonstrativos de valores referentes aos créditos previdenciários exigíveis que foram lançados de ofício foram anexados ao presente processo (nº 10283.722545/2018-32).

Relatório fiscal - Lançamento com exigibilidade suspensa em atenção à contestação de Fap. Processo nº 10283.722544/2018-98.

O fato do Fap apurado relativo ao período de 01/2016 a 12/2017 ser objeto de contestação perante o Ministério da Previdência Social, nos termos do § 3º do artigo 202-B do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.045/1999, não exime o contribuinte da utilização da alíquota Rat correta.

Constatou-se que o Ministério da Previdência Social estabeleceu, para este estabelecimento (CNPJ nº 00.280.273/0001-37), o Fap de 1,5063, no ano-calendário de 2016. Contudo, a fiscalizada aplicou um Fap = 1,00. Essa diferença foi objeto de lançamento com exigibilidade suspensa nos termos do § 3º do artigo 202-B, § 3º do RPS.

Ainda em relação a 2017, o Ministério da Previdência Social estabeleceu, para este estabelecimento, o Fap de 1.5808, sendo que a fiscalizada utilizou o Fap de 1.50. Desse feita, foi efetuado o lançamento dessa diferença com exigibilidade suspensa nos termos do § 1º do artigo 202-B do RPS.

Com relação ao período dos anos-calendário de 2016/2017, fica a cobrança do tributo referente a este período, suspensa a partir deste ato até o deslinde do processo administrativo perante o DPSO/SPO/MPs.

Todos os documentos que foram citados no relatório fiscal ou que serviram de base para a análise e os demonstrativos de valores relativos aos créditos previdenciários lançados com a exigibilidade suspensa, constam no processo cadastrado sob nº 10283.722544/2018-98.

Outras informações.

O Fap considerado vigente utilizado para o cálculo do Rat ajustado (descrito no item 3.11 do TVF) consta na coluna Fap Apurado do Demonstrativo de apuração da diferença de Rat ajustado do Auto de Infração e foi incluído em quadro do TVF no item 3.12. A fiscalização elaborou demonstrativo de apuração das diferenças lançadas nestes autos (fls. 2.248/2.249).

Ciência e defesa.

O contribuinte teve ciência da autuação e dos documentos que a formalizaram por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, na data de 30/10/2018, às 12:16:41 horas (data em que se considera feita a intimação nos termos da alínea "b" do inciso III do § 2º do artigo 23 do Decreto nº 70.235/1972).

Em 19/11/2018, conforme Termo de Solicitação de Juntada, apresentou impugnação de fls. 2.267/2.320, na qual, essencialmente:

Aponta que elaborou laudo técnico para a análise das atividades exercidas pelos seus empregados localizados no estabelecimento sede em Manaus, bem como para identificação dos riscos de ambiente a que estão sujeitos esses empregados. Aduz que o laudo técnico elaborado identificou que a maioria dos seus empregados não está sujeita a riscos do ambiente de trabalho.

Diz que nos anos de 2013 a 2017, também contava com o PPRA -Programa de Prevenção de Riscos Ambientais, no qual constava expressamente que os seus empregados não estão sujeitos a riscos do meio ambiente do trabalho.

Assevera que apesar do exposto, foi intimado da lavra fura do Auto de Infração - AI que exige 3 contribuição previdenciária destinada ao Gilrat para o período de 10/2013 a 12/2017, incluindo o 13º.

Afirma que, no entendimento da fiscalização, o laudo técnico apresentado por ele indicaria como atividade principal a representada pela CNAE 2640/0-00 -

Fabricação de aparelhos de recepção, reprodução, gravação e amplificação de áudio e vídeo, que, de acordo com o anexo V do Decreto nº 3.048/1999 estaria sujeita à alíquota do Gilrat de 3 %.

Aponta que deve ser reconhecida a nulidade do lançamento tendo em vista que carece de motivação, bem como de laudo técnico que afaste as conclusões dos laudos apresentados.

Diz que a fiscalização jamais poderia exigir o Gilrat à alíquota de 3%, em razão da patente ilegalidade e inconstitucionalidade da redação atual do anexo V do Decreto nº 3.048/1999 que relaciona o grau de risco às atividades econômicas.

Legislação que regula o Gilrat.

Tece considerações acerca da legislação do Gilrat e da definição de atividade preponderante para fins de identificação do grau de risco da atividade econômica.

Diz que a Lei nº 8.212/1991 não estabeleceu de forma expressa os conceitos de "atividade preponderante", "risco leve", "risco médio" e "risco grave" e aduz que esses conceitos foram definidos pelo Decreto nº 3.048/1999.

Aponta que a partir de fevereiro de 2014, com a publicação da IN RFB nº 1.453/2014, foi expressamente previsto que, para fins de apuração e recolhimento do Gilrat, as empresas devem identificar a atividade preponderante em cada estabelecimento, mediante a verificação de qual atividade econômica ocupa o maior número de funcionários no estabelecimento, e não mais na empresa de forma global. Aduz que, por força da mesma IN, foi revogada a previsão constante na IN RFB nº 971/2009 de que os empregados que atuam nas "atividade-meio" não poderiam ser considerados para fins de cômputo da atividade econômica preponderante da empresa para enquadramento no grau de risco da atividade econômica.

Afirma que, em diversas Soluções de Consulta, proferidas recentemente, a RFB adotou o entendimento de que, para fins de identificação da atividade preponderante para o enquadramento das atividades econômicas no grau de risco, cada estabelecimento da empresa com CNPJ próprio e individualizado pode possuir uma atividade preponderante para fins de cálculo do Gilrat, a depender da atividade que ocupa o maior número de empregados.

Diz que, nessas Soluções de Consulta, a RFB se manifestou no sentido de que enquadramento do CNAE para fins de cadastro no CNPJ e para fins de definição da atividade preponderante do estabelecimento (matriz ou filial) são distintas e não se confundem.

Alega que o § 5º do artigo 202 do RPS determina que é responsabilidade da empresa realizar o enquadramento cabendo à RFB rever a qualquer tempo. Conclui que, portanto, a apresentação de laudo técnico, pelo contribuinte, que contenha a descrição da atividade exercida pelos empregados e a identificação dos riscos, é documento suficiente para permitir o auto enquadramento no grau de risco da sua atividade econômica e afastar o grau de risco identificado conforme o Anexo V do Decreto nº 3.048/1999.

Diz que a Lei nº 8.212/1991, em nenhum momento, dispôs acerca da forma de identificação do grau de risco das atividades econômicas pelo contribuinte.

Afirma que o disposto no RPS, artigo 202, permite a que identificação do grau de risco seja realizada por meio da identificação da atividade econômica ocupada pelo maior número de empregados e, com base nessa identificação, seja adotado o grau de risco identificado no anexo V do Decreto nº 3.048/1999, mas que, no entanto, se trata

de disposição infra-legal que não representa disposição obrigatória a ser observada pelo contribuinte.

Assevera que a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco constantes do Decreto n.º 3.048/1999 não é uma relação taxativa, mas sim uma lista exemplificativa que está baseada em presunções relativas. Diz que essa relação apresentada pela RFB, cuja última alteração foi promovida pelo Decreto no 6.957/2009, decorre da correlação entre os riscos e atividades econômicas que não está fundamentada em estudos técnicos realizados por parte do Poder Executivo, de forma a cumprir o disposto no artigo 22 da Lei nº 8.212/1991.

Assevera que os graus de riscos apontados pelo anexo V do Decreto no 3.048/1999 são presunções relativas que podem ser afastadas pelo contribuinte, desde que demonstrado e comprovado o grau de risco da sua atividade econômica por prova idônea.

Diz que isso é verdade porque o § 5º do artigo 202 do Decreto nº 3.048/1999 dispõe que é de responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, e que o artigo 203 do mesmo RPS, expressamente, permite essa alteração do grau de risco da atividade pelo Ministério da Previdência, quando comprovada a melhoria das condições do trabalho.

Aponta que fazendo uma interpretação sistemática da legislação, pode-se concluir que o grau de risco apresentado por cada atividade econômica pressupõe uma análise dos riscos existentes no meio ambiente do trabalho, bem como, das prestações previdenciárias concedidas em razão dos riscos ambientais do trabalho. Cita doutrina.

Diz que, considerando esse cenário em que a legislação perante o auto enquadramento do grau de risco atividade econômica, e demonstrado, a partir de laudos técnico, que o risco da sua atividade é leve, deve-se considerar como correto o auto enquadramento realizado.

Enquadramento realizado a partir da análise do grau de risco das atividades exercidas por seus empregados. Laudo LTCAT e PPRA

Diz que optou por elaborar laudos técnicos com o objetivo de demonstrar o grau de risco das atividades exercidas por empregados alocados em seu estabelecimento sede localizado em Manaus. Aduz que a partir dos laudos elaborados por engenheiros do trabalho que analisaram cada uma das atividades exercidas por seus empregados e os riscos ambientais identificados para essas atividades, identificou que os empregados quase não estão sujeitos a riscos do ambiente de trabalho.

Assevera que, com a identificação de que o risco da sua atividade preponderante é leve, adotou a alíquota de 1% do Gilrat. Aduz que a atividade preponderante exercida pelos empregados não se relaciona com a atividade econômica que consta no cartão do CNPJ da empresa, podendo ser adotadas atividades diversas.

Tece considerações sobre os laudos que analisaram os riscos ambientais relativos ao estabelecimento sede em Manaus do período de 10/2013 a 12/2017. Disserta sobre normas de segurança do trabalho elaboradas pelo Ministério do Trabalho, sobre riscos ambientais. Disserta sobre suas atividades e mercado.

Aponta que sua atividade preponderante consiste na fabricação dos aparelhos eletrônicos, em especial, celulares, televisões e ar-condicionado. Assevera que a maioria de seus empregados está alocada em uma das etapas de produção dos aparelhos eletrônicos, exercendo as mais variadas funções, sendo que há um grupo de funcionários que prestam serviços adjacentes à atividade principal (tais como de administração, jurídica, recursos humanos, cobrança, etc).

Informa que o seu estabelecimento em Manaus, apesar de ser uma planta industrial, produz equipamentos de alta tecnologia que não envolvem atividades perigosas e com riscos à saúde do trabalhador.

Diz que sempre zelou pela segurança do meio ambiente de trabalho de seus funcionários, mediante a utilização de tecnologia de ponta nas suas fábricas e o fornecimento de todos os equipamentos necessário para a segurança de seus empregados.

Assevera que os seus empregados não estão expostos a riscos de acidente de trabalho decorrentes do meio ambiente, muito pelo contrário, sendo que, para aqueles que estão expostos a riscos, fornece todos os equipamentos necessários para neutralizá-los.

Destaca legislação elaborada pelo Ministério do Trabalho e pelo Ministério da Previdência Social, notadamente pelo INSS, que trata das regras atinentes a elaboração, manutenção, utilidade e conteúdo do PPRA e do LTCAT. Tece considerações sobre a elaboração desses documentos.

Aponta, a partir de informações que diz estarem presentes no LTCAT que elaborou, que maioria dos empregados não está sujeita ao risco do ambiente de trabalho e, conseqüentemente, a partir dessas informações deve-se reconhecer que o risco da atividade é leve.

Assevera que não houve o reconhecimento pelo laudo LTCAT de que a atividade preponderante exercida pelos empregados seria aquela prevista na CNAE 2640/0-00 ("Fabricação de aparelhos de recepção, reprodução, gravação e amplificação de áudio e vídeo"). Aduz que, ao mencionar esse CNAE no "item 1 - Identificação da empresa", o laudo LTCA se refere à atividade econômica principal exercida pela empresa que consta no seu cartão CNPJ.

Diz que é possível observar, com base nos PPRA do período de 13/2013 a 13/2017, a ausência de riscos ambientais em relação à atividade econômica preponderante exercida por seus empregados.

Transcreve trechos dos seus LTCAT e do seu PPRA (do período de 07/2016 a 07/2017).

Diz que, em relação ao período de 07/2016 a 07/2017, 88% dos empregados não estão alocados em atividades que apresentam grau de risco e que, por isso, o grau de risco da atividade econômica é leve. Aduz que isso ocorre em relação a todo o período objeto da presente autuação.

Conclui que com todo o cenário identificado pelos laudos técnicos elaborados pelos especialistas acerca dos riscos ambientais de trabalho, ficou comprovado que o estabelecimento sede em Manaus apresenta grau de risco leve da sua atividade econômica preponderante exercida por seus empregados no período de 10/2013 a 13/2017.

Aponta que a legislação não determina a apresentação de laudo técnico para fins de identificação do grau de risco da atividade preponderante e que de acordo com o Decreto nº 3.048/1999 (que aprovou o RPS) e a IN RFB nº 971/2009, o contribuinte pode identificar a atividade preponderante com base na atividade exercida pelo maior número de empregados e aplicar a alíquota do Gilrat presumida no anexo V do RPS.

Assevera que o procedimento adotado por ele, de identificar os riscos ambientais por meio da elaboração de laudo que analisou todos os postos de trabalho e conseqüente riscos ambientais envolvidos não é vedado pela legislação e que esse laudo cumpre com todas as previsões legais, na medida em que identifica as atividades

preponderantes exercidas e identifica os riscos relacionados ao meio ambiente do trabalho.

Conclui que não se deve identificar a alíquota do Gilrat a partir do anexo V constante do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999 e sua correlação com o CNAE, mas sim a partir da identificação do grau de risco da atividade exercida pelo empregado, tal como realizado no presente caso, a partir de laudos técnicos como o LTCAT e do PPRA.

Nulidade do Auto de Infração. Violação dos Princípios do Contraditório e da Ampla defesa e do art. 142 do CTN.

Alega ser patente a nulidade da presente autuação, na medida em que a Fiscalização em nenhum momento demonstrou os motivos pelos quais o enquadramento da atividade econômica preponderante realizada por ele estaria incorreto, de modo a afastar os laudos que confirmam que o risco da atividade preponderante exercida pelos empregados é leve.

Tece considerações sobre a atividade de lançamento tributário, sobre ato administrativo, citando legislação e doutrina.

Aponta que a atividade do lançamento deve necessariamente compreender as seguintes etapas: verificação da ocorrência do fato gerador; determinação da matéria tributável: cálculo do montante do tributo devido; identificação do sujeito passivo: e sendo o caso, proposição da punição cabível

Assevera que, em nenhum momento, a Fiscalização (i) identificou os motivos pelos quais o enquadramento da atividade econômica do estabelecimento sede em Manaus não estaria correto: (ii) não determinou a realização de prova técnica que demonstre que o enquadramento realizado estaria incorreto.

Ausência de motivação para fins de revisão do enquadramento da atividade.

Assevera que possui laudos técnicos que cabalmente comprovam que a atividade preponderante exercida por seus empregados está sujeita ao grau de risco leve, em razão da ausência de riscos ambientais.

Repete que, por meio dos laudos técnicos elaborados no período de 10/2013 a 13/2017 (LTCAT e PPRA), procedeu à análise do ambiente do seu trabalho, análise de cada uma das funções exercidas por seus empregados e identificou e apurou os riscos ambientais em relação a cada uma das atividades exercidas por seus empregados.

Diz que, uma vez que foi sustentando pela Fiscalização que a atividade preponderante é aquela constante no CNAE 264010-00 e que essa atividade apresenta risco grave, caberia a ela ter comprovado que essa é a atividade preponderante exercida pelos empregados e que essa atividade apresenta riscos graves.

Assevera que legislação prevê a forma de enquadramento da atividade preponderante e que, assim, caberia à Fiscalização ter se utilizado do mesmo procedimento para invalidar o enquadramento. Aduz que a autoridade tributária deveria ter identificado a atividade preponderante exercida pelos empregados e ter identificado o risco ambiental dessa atividade.

Assevera que o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil - AFRFB não identificou de forma correta a matéria tributável, com a identificação (i) da regra de direito; (ii) os fatos em que o agente se baseou para decidir; e (iii) a relação de pertinência entre os fatos ocorridos e o ato praticado.

Matéria que depende de realização de prova técnica.

Retoma seus argumentos no sentido de que se a autoridade tributária não concordasse com o enquadramento da atividade econômica, deveria ter providenciado a elaboração de uma prova técnica que demonstrasse que o grau de risco da atividade econômica é grave (alíquota do Gilrat de 3%).

Diz que o Gilrat é uma contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, bem como, uma contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão da aposentadoria especial.

Disserta sobre a necessidade de prova pericial para afastar as conclusões de seus laudos, citando legislação e doutrina.

Conclusão. Vício material e inversão do ônus da prova.

Diz que o que se verifica, no presente caso é a inversão do ônus da prova, uma vez que atribui a ele o dever de comprovar que a atividade preponderante exercida.

Assevera que não lhe cabe provar que não agiu de forma ilegítima, sendo que ao Fisco que compete identificar precisamente a infração e sua exata medida.

Disserta sobre ônus da prova em processo administrativo tributário, citando legislação e doutrina. Cita acórdão 2201-003.060 - jurisprudência do CARF, do qual não é parte para fundamentar seu entendimento.

Razões para cancelamento no mérito da autuação. Impossibilidade de se exigir o Gilrat sob a alíquota de 3%. Ilegalidade do Anexo V do Decreto nº 3.048/1999. Presunção relativa.

Diz que mesmo que se admita que os empregados exerciam, como atividade preponderante aquela prevista no CNAE 2640/0-00, o fato é que a Fiscalização jamais poderia exigir o Gilrat á alíquota de 3,0%, em razão da patente ilegalidade e inconstitucionalidade da redação atual do anexo V do Decreto nº 3.048/1999 que relaciona o grau de risco às atividades econômicas.

Assevera que houve uma alteração substancial do grau de risco e correspondente alíquota do Gilrat das atividades econômicas quando da edição do Decreto nº 6.957/2009. Tece considerações sobre o Anexo V do RPS e sobre as alterações efetuadas pelo mencionado Decreto.

Alega que alteração do grau de risco das atividades econômicas por meio do Decreto no 6.957/2009 não foi precedida de nenhuma motivação ou estudo técnico por parte do Poder Executivo que tivesse demonstrado o aumento do risco do meio ambiente do trabalho das atividades econômicas, o que demonstra a patente ilegalidade da relação entre o grau de risco e a atividade econômica.

Conclui que, por ser patente a ilegalidade da identificação do grau de risco das atividades econômicas, uma vez que não foi precedida de nenhuma motivação por parte do Poder Executivo, a Fiscalização não pode exigir o Gilrat sob a alíquota de 3,00% com base em uma ilegal norma infralegal.

A ilegalidade do Decreto nº 6.95/2009.

Violação ao § 3º do artigo 22 da Lei nº 8.212/1991.

Diz que conforme o 3º do artigo 22 da Lei nº 8.212/1991, o reequadramento das empresas quanto ao grau de risco apenas poderá ser efetuado pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social com base nas estatísticas de acidentes do trabalho.

Diz que a Instrução Normativa nº 1.027/2010, editada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, que regulamentou o Decreto nº 6.957/2009 também não trouxe qualquer informação sobre a existência de estudos com base nas estatísticas dos

acidentes que permitisse o reequadramento do grau de risco das atividades econômicas.

Alega que, para que a correlação do grau de risco com a atividade econômica possa ter validade, necessário se faz a apresentação de justificativa por parte do Ministério do Trabalho, e que o Ministério do Trabalho deve apresentar estudos técnicos, no qual comprove os riscos ambientais de cada uma das atividades econômicas e que deve ser dada publicidade a esses estudos que justificariam a mudança. Aduz que não foi o que ocorreu.

Assevera que Supremo Tribunal Federal - STF, quando do julgamento do RE 343.446-2/SC, que reconheceu a constitucionalidade do Rat, fez a ressalva de que apenas com base nas estatísticas de acidente de trabalho o Ministério do Trabalho poderia alterar o enquadramento das empresas. Aduz que o STF foi claro ao decidir que o § 3º do artigo 22 da Lei nº 8.212/1991 fixou parâmetros a serem seguidos pelo Poder Executivo para alteração da alíquota do Gilrat, em especial, a apresentação estatísticas de acidente do trabalho apuradas em inspeção pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social.

Alega que o Decreto nº 6.957/2009 e a IN RFB nº 1.027/2010, ao desrespeitarem as disposições da Lei nº 8.212/1991, configuram-se como uma tentativa do Poder Executivo de aumentar tributos por meio de ato infra-legal, atitude vedada pela jurisprudência dos Tribunais Superiores, em razão da afronta ao inciso II do artigo 5º e do inciso I do artigo 150 da Constituição da República de 1988 • CR de 1988, e do artigo 97 do CTN, que dispõem sobre o Princípio da Legalidade. Tece considerações sobre essa legislação.

Aponta que ato infra-legal, como é o caso do Decreto nº 6.957/2009, não poderia aumentar a alíquota do Gilrat das atividades econômicas, uma vez que era necessária que essa majoração ocorresse por intermédio de lei. Cita doutrina para embasar seu entendimento.

Violação aos Princípios da Legalidade, Publicidade e Motivação dos atos administrativos (artigo 37 da CR de 1988) e da ampla defesa e do contraditório (inciso LV do artigo 5º da CR de 1988).

Assevera que a ausência de divulgação de qualquer justificativa ou estudo técnico que demonstre a correlação entre o grau de risco e as atividades econômicas, também implica em violação aos Princípios: da Legalidade, da Publicidade e da Motivação dos atos administrativos que regem a Administração Pública. Tece considerações sobre esses Princípios, citando doutrina e retoma argumentos.

Violação ao Princípio da Isonomia.

Afirma que o Decreto nº 6.957/2009 e a IN RFB nº 1.027/2010 equipararam o grau de risco de diversas atividades econômicas que claramente possuem risco leve, tais como a atividade de *holding* de instituições não financeiras, ao grau de risco de atividades que claramente apresentam risco mais elevado, como as atividades de exploração de petróleo, de minério de ferro, de fabricação de calçados, de álcool, de fertilizantes, de produção de alumínio, entre outras, que, inclusive, historicamente, sempre tiveram o grau de risco considerado grave, violando o Princípio da Isonomia. Faz apontamentos sobre esse Princípio citando legislação e doutrina.

Violação ao equilíbrio atuarial da Previdência Social.

Diz que, conforme se observa dos dados fornecidos pelo INSS para apuração do seu Fap, os valores pagos a título de Gilrat à alíquota de 1,00% superavam em muito os valores que o INSS indica ter concedido aos seus segurados e, assim, não haveria que se falar em necessidade de aumento da alíquota.

Alega que as contribuições sociais têm destinação certa e específica e que deve ser respeitado o equilíbrio financeiro e atuarial. Disserta sobre esses temas e sobre a finalidade da Gírat citando doutrina.

Assevera que pagou três vezes mais de contribuição ao Gírat à alíquota de 1,00% do que os valores que o INSS indica terem sido pagos a título de benefício previdenciário. Conclui que, como já arca com valores de contribuições previdenciárias mais do que suficientes para cobrir as prestações previdenciárias indicadas pelo INSS como pagas a seus segurados, não se mostra adequado o reenquadramento da sua atividade para grau de risco grave, sujeita à alíquota de 3,00%.

Presunção relativa do anexo V do Decreto nº 3.048 1999.

Afirma que, como consequência da ilegalidade do anexo V do Decreto nº 3.048/1999, tem-se que essa lista de correlação entre risco ambiental e atividade econômica apresenta presunção relativa que pode ser afastada pelo contribuinte.

Assevera que o Fisco utilizou presunções para constituição do crédito tributário ora combatido, uma vez que partiu das presunções do grau de risco das atividades econômicas instituídas pelo anexo V do Decreto nº 3.048/1999, com redação pelo Decreto nº 6.957/2009. Tece considerações acerca de indícios, sobre provas, sobre presunção legal, humana e sobre sua aplicação no Direito Tributário.

Aponta que o Superior Tribunal de Justiça se manifestou no sentido de que é ilegal o Decreto nº 6.957/2009, mais precisamente, de que é ilegal a alteração da alíquota do Gírat promovida pelo referido Decreto. Cita decisão do STJ do qual não é parte. Menciona parecer jurídico elaborado por referência doutrinária em Direito Tributário.

Excesso na constituição do crédito tributário.

Ilegalidade do aumento da alíquota do Gírat da CNAE 2640.0-00 de 2% para 3%.

Alega que o CNAE 2640/0-00, até dezembro de 2009, era considerado como uma atividade preponderante de risco médio e, consequentemente, a alíquota do Gírat dessa atividade era de 2%, conforme previsto pelo Anexo V do Decreto nº 3.048/1999 e que com a publicação do Decreto nº 6.957/2009 passou a ser de 3%.

Retoma argumentos apresentados nos tópicos anteriores e diz que o grau de risco atribuído à CNAE não podia ser alterado de médio para grave. Devendo, no mínimo, ser reduzida a alíquota de 3% para 2%.

Ilegalidade da cobrança de juros sobre multa.

Diz que é indevida a imposição de juros de mora sobre a multa de ofício lançada, e não paga no vencimento, por ausência de previsão legal.

Aponta que o § 1º do artigo do CTN dispõe que o crédito tributário eventualmente existente, não integralmente pago no vencimento, será acrescido de juros de mora, mas que ao referir-se ao "crédito tributário" o diploma legal não se refere à multa de ofício, mas apenas ao principal cobrado.

Diz que os juros moratórios cuja aplicação foi autorizada pelo lançamento limitam-se àqueles aplicados sobre o tributo e afirma que isso é o que determinam os artigos 6º, § 2º e 28 da Lei nº 9.430/1996, únicos dispositivos legais constantes da capitulação legal do lançamento que tratam da aplicação dos juros de mora.

Argumenta que tendo sido aplicada a Taxa Selic, depreende-se da leitura do artigo 61 da Lei nº 9.430/1996 que a referida taxa se aplica apenas sobre os tributos

não pagos no vencimento. Conclui que não há sequer como pretender aplicai a norma constante do § 1º do artigo 161 do CTN, para que incidam juros de 1% sobre a multa de ofício lançada, pois ao aplicar a Taxa Selic ao lançamento, a autoridade lançadora optou por esta sistemática de aplicação de juros de mora, a qual além de estabelecer um percentual diferenciado para apuração desses juros (distinto do citado artigo do Código Tributário Nacional) estabeleceu, expressamente, a incidência apenas sobre os tributos.

Disserta sobre o tema, cita legislação e decisão do Carf do qual não é parte para fundamentar seu entendimento a esse respeito.

Pedido.

Protesta pela ulterior juntada de outras provas e requer o reconhecimento da ilegitimidade dos créditos previdenciários exigidos por meio do integral cancelamento do presente Auto de Infração.

Junta cópia de documentos das fls. 2.361/5.084.

Debruçada sobre os termos da impugnação, a 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG exarou o Acórdão ora recorrido, em que julgou a impugnação improcedente, lastreada nas conclusões mais relevantes sintetizadas nos excertos abaixo:

(...) Os dispositivos transcritos não deixam dúvidas que cabe ao contribuinte o seu enquadramento (chamado de auto-enquadramento), mas fica claro que o auto-enquadramento previsto na norma tributária consiste em identificar qual a atividade preponderante e não qual o grau de risco ou a alíquota aplicável para essa atividade, como quer o impugnante.

(...) Contudo, ao contrário do que entende a defesa, a determinação para que a empresa promova seu auto-enquadramento quando à atividade preponderante, não a autoriza a o contribuinte a desrespeitar a legislação de regência, notadamente para atribuir-se uma alíquota de contribuição que não corresponde àquela prevista na própria legislação tributária.

(...) Da mesma forma, não há que se falar, como entende o contribuinte, que a relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco constante do Decreto nº 3048/1999 (Anexo V do RPS) seja apenas uma lista exemplificativa, pois a redação do disposto no artigo 202 do RPS não autoriza outro entendimento a não ser aquele de que, as alíquotas de Gilrat devem ser identificadas com base no disposto no referido Anexo V.

(...) ... embora o PPRA e o LTCAT sejam instrumentos de aferição de exposição de trabalhadores a agentes nocivos, e prevenção/mitigação dos riscos causados por esses mesmos agentes ambientais do trabalho, seus apontamentos não têm o condão de afastar a aplicação, compulsória, do modo estabelecido nas normas tributárias referidas para identificação da obrigação relativa ao Gilrat.

(...) Este órgão julgador, da mesma forma que foi mencionado em relação a autoridade lançadora, não pode desconsiderar norma válida no ordenamento jurídico e que foi considerada pela autoridade tributária lançadora por força do que dispõe o CTN, artigo 142, sob a alegação de inconstitucionalidade ou de ilegalidade.

(...) Por essa razão, ao contrário do alegado pela defesa, é desnecessária a produção de prova técnica para demonstrar que o enquadramento realizado pelo contribuinte estava incorreto, pois, por todo o exposto restou suficientemente evidenciado, pela autoridade tributária: (a) o motivo pelo qual o recolhimento das contribuições considerando o grau de risco identificado pelo contribuinte, conforme as

justificativas contidas na resposta ao TIFP, estava incorreto, e (b) que as CNAE adotadas pela fiscalização com vistas a identificação da alíquota (partindo do Anexo V do RPS) foram as declaradas pelo próprio contribuinte na GFIP.

(...) Não houve, portanto uma revisão do enquadramento efetuado pelo contribuinte nas GFIP (já que o enquadramento, como visto, se refere à identificação da CNAE preponderante no estabelecimento).

(...) Portanto não há inversão do ônus da prova, como alega a defesa, pois a fiscalização não desconsiderou as informações atinentes ao enquadramento da CNAE declarada nas GFIP, mas apenas apontou que a alíquota empregada na apuração da obrigação declarada estava incorreta e que a justificativa apresentada pelo autuado não estava amparada pela legislação.

(...) Com relação à alegação de que o Fisco utilizou presunções para a lavratura do Auto de Infração, tem-se que ela não se sustenta. A uma, porque o que a autoridade tributária fez foi aplicar a legislação tributária que a vincula no exercício do ato administrativo do lançamento por força do disposto no CTN, artigo 142. A duas, os elementos que serviram para identificação das bases de cálculo, da CNAE preponderante, foram obtidos a partir de informações coletadas em documentos do próprio autuado.

Ciente do Acórdão da DRJ em 08 de março de 2019, fl. 5120, ainda inconformado, o contribuinte apresentou, tempestivamente, o Recurso Voluntário de fl. 5125 a 5184, em que reitera as razões expressas na impugnação, as quais serão melhor detalhadas no curso do voto a seguir.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Relator

Por ser tempestivo e por atender as demais condições de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Após breve histórico da celeuma administrativa, o recorrente apresenta críticas ao acórdão recorrido e aponta as razões que entende justificar a reforma da decisão de 1ª Instância.

1) DAS RAZÕES PARA REFORMA DA R. DECISÃO RECORRIDA

1.1 – Da legislação que regula o GILRAT

Em razão da conclusão da Decisão recorrida de que a legislação da Gilrat somente autoriza o contribuinte a se auto enquadrar na atividade econômica, mas não definir o seu grau de risco, a defesa apresenta uma análise da legislação de regência, objetivando demonstrar que há sim permissão para alteração do grau de risco da atividade quando comprovada a melhoria das condições de trabalho, o que evidenciaria que a redação do Anexo V do Decreto 3.048/99 constitui-se em presunção relativa, não taxativa, ressaltando que tal entendimento já foi validado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

Após analisar a legislação em questão, a defesa afirma que, diversamente do que entendeu a decisão recorrida, a apresentação de laudo técnico é suficiente para permitir o auto enquadramento do contribuinte no grau de risco de sua atividade econômica.

1.2 - Do enquadramento realizado pela recorrente a partir da análise do grau de risco das atividades exercidas por seus empregados – Laudo LTCAT e PPRA

Afirma a defesa que, fixadas as premissas acima quanto à possibilidade de auto enquadramento no grau de risco de sua atividade econômica, optou por elaborar laudos técnicos com objetivo de demonstrar o grau de risco das atividades exercidas por seus funcionários do estabelecimento de Manaus, concluindo que seria grau leve, sujeito à alíquota de 1% a título de Gilrat, ressaltando que a Decisão recorrida não analisou o conteúdo de tais laudos, mas apenas reafirmou a aplicação do enquadramento previsto no anexo V do Decreto 3.048/99.

O recurso apresenta algumas considerações sobre as atividades desenvolvidas em seus estabelecimentos, afirmando que sempre zelou pela segurança do seu ambiente de trabalho, não estando seus funcionários expostos a riscos, mesmo que por neutralização mediante a utilização de equipamentos de segurança.

Apresenta detalhes sobre a elaboração e fundamentação legal dos Laudos Técnicos de Condições Ambientais do Trabalho – LTCAT, afirmando que este documento é prova hábil para atestar o grau de risco da atividade econômica desenvolvida. Ademais, que o LTCAT que elaborou em 2013 evidencia que o risco em seu ambiente de trabalho é leve e que tal documento não reconhece que sua atividade preponderante seja aquela prevista para o CNAE 2640/0-00, mas apenas indica o Código da Atividade Econômica contida no CNPJ.

Sustenta que, para o estabelecimento de Manaus, anualmente, elabora um Programa de Prevenção de Riscos Ambientais – PPRA e um Programa de Controle Médico de Saúde Ocupacional – PCMSO.

Afirma que, no período que cita, cenário que se repete para todo o período fiscalizado, 88% dos seus empregados não estão alocados em atividades que apresentam grau de risco, evidenciando, mais uma vez, que estaria enquadrada no grau leve.

Aduz que a legislação não determina a apresentação de laudo técnico para fins de identificação do grau de risco da atividade preponderante, sendo certo que o contribuinte poderia simplesmente identificar a atividade preponderante exercida pelo maior número de empregados e aplicar a Gilrat presumida pelo anexo V do Decreto nº 3.048/99, mas que o procedimento adotado pelo contribuinte de identificar os riscos ambientais mediante Laudo não é vedado pela legislação e está previsto no art. 203 do mesmo Decreto nº 3.048/99.

Por fim, afirma que restou demonstrado que não se deve identificar a alíquota do Gilrat a partir do anexo V do Decreto nº 3.048/99 e sua correlação com a CNAE, mas sim a partir da identificação do grau de risco da atividade exercida pelo contribuinte, tal como realizado no presente caso.

Sintetizadas as razões da defesa nos temas acima, convém rememorar as normas que regem a apuração do Gilrat, destacadas tanto pela defesa quanto pela Decisão recorrida:

Lei nº 8.212/1991

DA CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA

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. 57e 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. (...)

Decreto nº 3.048/1999

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.

§ 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.

§ 6º Verificado erro no auto-enquadramento, a Secretaria da Receita Previdenciária adotará as medidas necessárias à sua correção, orientará o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procederá à notificação dos valores devidos. (...)

§ 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. (...)

Art. 202-A. As alíquotas constantes nos incisos I a III do art. 202 serão reduzidas em até cinquenta por cento ou aumentadas em até cem por cento, em razão do desempenho da empresa em relação à sua respectiva atividade, aferido pelo Fator Acidentário de Prevenção - FAP. (...)

Art. 202-B. O FAP atribuído às empresas pelo Ministério da Previdência Social poderá ser contestado perante o Departamento de Políticas de Saúde e Segurança Ocupacional da Secretaria Políticas de Previdência Social do

Ministério da Previdência Social, no prazo de trinta dias da sua divulgação oficial. (...)

Art. 203. A fim de estimular investimentos destinados a diminuir os riscos ambientais no trabalho, o Ministério da Previdência e Assistência Social poderá alterar o enquadramento de empresa que demonstre a melhoria das condições do trabalho, com redução dos agravos à saúde do trabalhador, obtida através de investimentos em prevenção e em sistemas gerenciais de risco.

§ 1º A alteração do enquadramento estará condicionada à inexistência de débitos em relação às contribuições devidas ao Instituto Nacional do Seguro Social e aos demais requisitos estabelecidos pelo Ministério da Previdência e Assistência Social.

§ 2º O Instituto Nacional do Seguro Social, com base principalmente na comunicação prevista no art. 336, implementará sistema de controle e acompanhamento de acidentes do trabalho.

§ 3º Verificado o descumprimento por parte da empresa dos requisitos fixados pelo Ministério da Previdência e Assistência Social, para fins de enquadramento de que trata o artigo anterior, o Instituto Nacional do Seguro Social procederá à notificação dos valores devidos.

Dos destaques acima, não parece que haja dificuldades para se concluir que o auto enquadramento permitido às empresas para fins da apuração do quanto devido a título de Gilrat alcança apenas a definição de sua atividade preponderante.

Observa-se que o § 4º do art. 202 do Decreto 3.048/99 aponta para duas grandezas, a atividade econômica preponderante e seus respectivos graus de risco. A redação do parágrafo seguinte é cristalina ao determinar que é de responsabilidade da empresa realizar o auto enquadramento na atividade econômica preponderante. Já o § 13 aponta que o resultado dessa apuração permitida à empresa deve ser informado, mensalmente, por meio da GFIP.

No caso sob apreço, o contribuinte se vale de uma possibilidade contida no art. 203 do mesmo Decreto 3.048/99 para afirmar que o procedimento por ele adotado não só é permitido com é a forma mais adequada para definição do grau de risco de sua atividade. Não obstante, a leitura integrada, em particular do § 3º do art. 203 e o artigo anterior, 202-B evidencia que tal possibilidade de alteração, frise-se, de competência do Ministério da Previdência e Assistência Social, está relacionada ao FAP e não propriamente ao Gilrat.

Neste sentido, o adequado e, no caso em tela, aparentemente competente gerenciamento dos riscos presentes no ambiente de trabalho, riscos estes que poderão dar ou não direito a aposentadoria especial, controlados por meio dos instrumentos próprios como o LTCAT, o PPRA e o PCMSO, servem exclusivamente à apuração do FAP, mas não emprestam qualquer fundamento de validade para fins de Gilrat, pois, como visto, cabe ao contribuinte, tão só, identificar a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos e, a partir de tal conclusão, informar em GFIP a CNAE da atividade apurada de acordo com os citados §§ 3º e 5º.

Como se viu, o § 4º do art. 202 do Decreto 3.048/99 não deixa margem para entender que a relação contida no seu anexo V seria meramente uma presunção relativa, pois afirma que 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*, restando ao contribuinte, como se viu, apenas uma ressalva

para se auto enquadrar no que se refere à atividade preponderante, sendo certo que a definição dos graus de risco deve observar o referido anexo, independente de que eventuais benefícios previdenciários tenham se mostrado inferiores à contribuição da empresa. Afinal, não se trata de uma espécie de contracorrente em que a empresa reserva valores para pagamento a serem direcionados a seus colaboradores. Trata-se de contribuição que está alinhada ao caráter de solidariedade que reveste todo o sistema de Previdência Social legalmente instituído.

Por fim, com relação ao CNAE presente em laudo apresentado pelo contribuinte, este não tem menor importância para o caso sob análise, já que o lançamento se deu pelo CNAE informado em GFIP e a citação da Autoridade lançadora de que o próprio laudo apontou tal código de atividade teve o nítido condão de robustecer as informações prestadas em GFIP, que, como se viu nos parágrafos anteriores, deveria e foram informadas espontaneamente pelo próprio autuado.

Assim, nestes temas, nego provimento ao recurso voluntário.

1.3 – Nulidade do Auto de Infração - violação aos Princípios do Contraditório, Ampla Defesa e art. 142 do CTN.

(i) Ausência de motivação para fins de reenquadramento da atividade da Recorrente

(ii) Matéria que depende de realização de prova técnica

(iii) Conclusão – vício material e inversão do ônus da prova

(iv) Acórdão 2201-003.060 – jurisprudência do CAREF

Afirma o recorrente que, em nenhum momento, a Fiscalização demonstrou os motivos pelos quais o enquadramento na atividade econômica preponderante realizada pelo fiscalizado estaria incorreto, justificando-se afastar os laudos detalhados que confirmam que o risco da atividade preponderante é leve, reafirmando que a legislação previdenciária permite a identificação do grau de risco mediante elaboração de laudo técnico.

Após considerações sobre a atividade de lançamento, a defesa alega novamente que não foi apontado motivos que indicassem a incorreção do enquadramento realizado, bem assim não houve determinação de realização de prova técnica. Alega, ainda, que, uma vez sustentado pela Fiscalização que a atividade preponderante é aquela constante para o CNAE 2640/0-00, caberia à fiscalização ter comprovado que essa é a atividade preponderante exercida pelos empregados e comprovado que estas atividades representam riscos graves. Caberia, ainda, à Fiscalização, para desconstituir as conclusões dos laudos apresentados, apresentar provas técnicas que indicasse que o risco da atividade preponderante não é leve.

Conclui que não restariam dúvidas quanto à nulidade do Auto de Infração, por violação aos termos do art. 142 do CTN, dos Princípios da Ampla Defesa, do Contraditório e do Devido Processo Legal e, ainda, que teria ocorrido inversão do ônus da prova, uma vez que atribui ao recorrente o dever de comprovar a atividade preponderante exercida pelos seus colaboradores.

Para corroborar seus argumentos, dedica tópico específico à precedente deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Resumidas as alegações recursais, inicialmente, tem-se que o precedente deste Conselho não tem o condão de emprestar seus efeitos ao presente caso, já que é decisão que não vincula esta Turma de Julgamento e, decerto, foi aplicada em situação que não se iguala

integralmente à ora analisada, devendo ser considerada apenas em relação à parte efetivamente envolvida naquela lide administrativa.

No que tange ao trabalho desenvolvido pela Autoridade lançadora, o TVF, em fl. 2246 e 2247, assim dispôs:

(...)

2.2 Utilizou-se para cálculo a alíquota do GILRAT prevista no anexo V do Decreto Nº 3.048/99 para o CNAE (Classificação Nacional de Atividades Econômicas) que o contribuinte declarou em suas GFIP como atividade preponderante.

(...)

3 DO FATO GERADOR E INFRAÇÃO APURADA

3.1 Com relação ao CNPJ 00.280.273/0001-37, o próprio Laudo Técnico das condições de ambientais de trabalho apresentado, com a respectiva ART (Anotação de Responsabilidade Técnica) do CREA (Conselho Regional de Engenharia e Agronomia), aponta no item “1. Identificação da empresa” como atividade principal o CNAE 26.40-0-00, referente a “Fabricação de aparelhos de recepção, reprodução, gravação e amplificação de áudio e vídeo”, o mesmo constante no cadastro de pessoas jurídicas constante nos sistemas informatizados da RFB, cujo Grau de Risco estabelecido pelo Decreto nº 3.048, de 9 de maio de 1999, em seu anexo V, corresponde à alíquota RAT de 3%.

3.2 A alegação que o Laudo reconhece a ausência de risco grave e a alíquota RAT deveria ser apurada à alíquota de 1% não cabe, pois carece de fundamentação legal, tendo em vista que o referido laudo não possui o condão de alterar a alíquota RAT constante no Decreto citado.

Como se vê acima, não se sustenta a alegação de que a Fiscalização não demonstrou os motivos pelos quais o enquadramento na atividade econômica preponderante realizada pelo fiscalizado estaria incorreto, justificando-se afastar os laudos detalhados que confirmam que o risco da atividade preponderante é leve.

Como já tratado no curso deste Voto, não é procedente a conclusão do recorrente de que há permissivo legal para definição do grau de risco mediante elaboração de laudo técnico. Como bem pontuou a Autoridade Fiscal, os laudos apresentados não se prestam a alterar a Gilrat, por falta de amparo legal, já que o grau de risco de cada atividade está definido no já citado anexo V do Decreto 3.048/99, cabendo apenas ao contribuinte se auto enquadrar na respectiva atividade preponderante, informando-a em GFIP. Assim, não havendo lastro legal para o procedimento adotado pelo contribuinte, não há que se falar em perícia técnica para desconstituição dos laudos apresentados.

Após a conclusão de que os laudos não se prestam ao fim pretendido pelo contribuinte, a fiscalização apurou o montante devido a partir do CNAE que o próprio fiscalizado informou como sendo sua atividade preponderante, razão pela qual não precisaria de qualquer procedimento adicional, que, naturalmente, ainda que fosse necessário, não demandaria uma perícia técnica, mas apenas a identificação da atividade que é exercida pela maioria dos funcionários de cada estabelecimento da empresa fiscalizada.

Assim, a incorreção do procedimento de enquadramento realizado pelo contribuinte decorre simplesmente da sua falta de amparo legal, não sendo, para tal conclusão, necessária qualquer prova técnica, já que não se discute propriamente às conclusões do laudo,

mas sua aplicação para fins de apuração do grau de risco para determinação da alíquota devida a título de Gilrat.

Portanto, não há de se falar em violação dos termos do art. 142 do CTN ou mesmo dos Princípios da Ampla Defesa, do Contraditório e do Devido Processo Legal. Nota-se que o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e aplicar a penalidade cabível teve o seu rito devidamente observado pela Autoridade lançadora, sendo franqueada ao fiscalizado a possibilidade de manifestar sua insatisfação por meio do procedimento estabelecido pelo Decreto 70.235/72, o que se comprova com a presente submissão da celeuma administrativa a este Colegiado de 2ª Instância.

Por fim, parece evidente que o recurso confunde inversão do ônus da prova com a possibilidade do exercício da ampla defesa e do contraditório.

Como se viu no relatório supra, o procedimento fiscal originou-se da identificação de divergências referentes aos dados relativos à Contribuição do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho – GILRAT e o respectivo Fator Acidentário de Prevenção – FAP encontrados nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP.

Naturalmente, exatamente por conta do pleno exercício do direito de defesa, é que se abre um espaço para que o contribuinte apresente elementos extintivos, impeditivos ou modificativos do direito da Fazenda Pública em constituir o crédito tributário pelo lançamento. Diferentemente seria se o Fiscal apontasse para um CNAE diverso do declarado, sem a devida avaliação do contingente de colaboradores e atribuisse ao contribuinte o dever de desconstituir tal imputação.

Contudo, no caso dos autos, o CNAE que serviu como base para a apuração do tributo devido é exatamente o que o contribuinte informou em sua GFIP, cabendo a este, portanto, caso não concorde com a exigência fiscal, a apresentação de elementos que evidenciassem a improcedência do lançamento, sendo certo que a celeuma fiscal reside, tão só, na possibilidade de auto enquadramento do grau de risco, já que a atividade preponderante declarada foi devidamente respeitada, não se constituindo, sobre tal especificidade, qualquer litígio fiscal.

Portanto, também não há de se falar em inversão do ônus da prova, razão pela qual não prosperam os argumentos recursais.

1.4 - Da conversão em diligência

Diante do cenário posto, a defesa entende que, remanescendo dúvidas sobre os documentos apresentados, seria necessária a conversão do feito em diligência para efetiva análise dos laudos por ela elaborados.

Não há dúvidas que indiquem a necessidade de conversão do julgamento em diligência. Como já dito alhures, não se questiona o conteúdo dos laudos apresentados pelo contribuinte, os quais, certamente, têm validade para fins de gerenciamento dos riscos ambientais do trabalho e o respectivo adicional de FAP, mas não se prestam a afastar os graus de risco definidos pelo Anexo V do Decreto 3.048/99.

Assim, nada a prover.

1.5 - Impossibilidade de se exigir o Gilrat sob a alíquota de 3% - Ilegalidade do Anexo V do Decreto nº 3.048/99 – presunção relativa.

A ilegalidade do Decreto nº 6.957/09

Violação ao § 3º do artigo 22 da Lei nº 8.212/91

Violação ao Princípio da Isonomia e do Equilíbrio Atuarial

Presunção relativa do anexo V do Decreto nº 3.048/99

Ilegalidade do aumento da alíquota do Gilrat do CNAE 2640/0-00 de 2% para 3%

Afirma o recorrente que, ainda que se admita que seus empregados exerçam como atividade preponderante aquela prevista no CNAE 2640/0-00, a Fiscalização jamais poderia exigir o Gilrat à alíquota de 3%, em razão da patente ilegalidade e inconstitucionalidade da redação atual do Anexo V do Decreto 3.048/99. Afirma, ainda, que este é ilegal, por não apresentar motivação para enquadramento das atividades econômicas e correspondentes graus de risco.

Sustenta que a alteração do grau de risco levada a termo pelo Decreto nº 6.957/09 apresenta evidente intuito arrecadatório, na medida que a grande maioria das atividades econômicas teve seu grau de risco aumentado, enquanto uma pequena minoria teve o seu grau de risco diminuído. Ademais, tal alteração não teria sido precedida de nenhuma motivação ou estudo técnico por parte do Poder Executivo.

Aduz que o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 343.446-2/SC, ressaltou que apenas com base nas estatísticas de acidente de trabalho o Ministério do Trabalho poderia alterar o enquadramento das empresas.

Afirma que a aplicação da mesma alíquota a atividades com evidentes graus de risco diferentes fere o Princípio da Isonomia.

Além disso, alega que dados fornecidos pelo INSS para apuração do FAP da recorrente evidencia que os valores pagos pela autuada a título de Gilrat à alíquota de 1% já superava em muito os valores de benefícios que o INSS indica ter concedido aos seus segurados. Assim, restaria maculado o equilíbrio financeiro e atuarial.

Por fim, reitera sua convicção de que o procedimento adotado para apurar seu próprio grau de risco tem amparo legal, acostando ao recurso precedentes judiciais, administrativos e entendimento de respeitável doutrinador.

Sintetizadas as razões da defesa, temos que as questões suscitadas tangenciam os requisitos de validade dos atos administrativos e, neste sentido, a sua Presunção de Legitimidade evidencia que as alterações promovidas pelo Decreto 6.957/09 observaram os requisitos previstos na legislação, em particular aqueles estabelecidos pelo § 3º do art. 22 da lei 8.212/91.

Os argumentos tangenciam, ainda, a questão da ilegalidade do Anexo V do Decreto 3.048/99, sob a alegação de que este teria nítido cunho arrecadatório. Neste sentido, acolher a argumentação recursal seria reconhecer que a citada norma infra legal extrapolou sua competência regulamentar, em afronta ao que prevê o Inciso IV do art. 84 da Constituição

¹ § 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.

Federal, não se tratando, portanto, propriamente de questão de legalidade, mas de inconstitucionalidade. Nesta esteira, vem a terceira face da defesa neste tema, a alegação de inconstitucionalidade do citado Anexo.

Mister trazermos à balha o que prevê o Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria do MF nº 343, de 09 de julho de 2015:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Assim, sendo vedado aos membros desta Turma afastar aplicação de decreto sob argumento de inconstitucionalidade e considerando a presunção de legitimidade dos decretos regulamentares, não procedem os argumentos recursais.

Por sua vez, a limitação da quantidade de alíquotas legalmente previstas para o Gilrat (três) não deixa dúvidas de que, diante da infinidade de atividades diferentes desenvolvidas nos diversos ramos econômicos, certamente haverá atividades com riscos diferentes classificadas em um mesmo grau de risco (leve, médio ou grave), sendo a diferenciação efetiva mais individualizada levada a termo pelo ajuste do FAP. Assim, não há de se falar em ofensa ao Princípio da Isonomia.

Em relação ao equilíbrio financeiro e atuarial, conforme já citado alhures, a contribuição é devida independentemente de que eventuais benefícios previdenciários tenham se mostrado inferiores à contribuição da empresa. Ora, não estamos diante de uma espécie de conta corrente em que a empresa reserva valores para pagamento a serem direcionados a seus colaboradores. Trata-se de contribuição que está alinhada ao caráter de solidariedade que reveste todo o sistema de Previdência Social legalmente instituído.

Por último, no que tange à alegação de que o procedimento adotado para apurar seu próprio grau de risco tem amparo legal, deixo de efetuar novas considerações, já que o tema foi exaustivamente tratado acima, onde se concluiu que não há amparo legal para que o contribuinte calcule o seu próprio grau de risco.

Portanto, nada a prover nestes temas.

A ilegalidade da cobrança de juros sobre a multa

O presente tópico não merece maiores considerações, já que é temas sobre o qual este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se manifestou uniforme e reiteradamente, tendo, inclusive, emitido Súmula de observância obrigatória, nos termos do art. 72 de seu Regimento Interno, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 343, de 09 de junho de 2015, cujo conteúdo transcrevo abaixo:

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Assim, nada a prover.

Conclusão:

Assim, tendo em vista tudo que consta nos autos, bem assim na descrição e fundamentos legais que integram do presente, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo