



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10314.722879/2015-59
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2202-005.798 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de dezembro de 2019
Recorrentes MONSANTO DO BRASIL LTDA.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

RECURSO DE OFÍCIO. DECADÊNCIA. ALÍQUOTA RAT.
MENSURAÇÃO POR ESTABELECIMENTO.

Deve ser reconhecida a decadência com amparo no art. 150, § 4º, do CTN, quando existir antecipação parcial de pagamento e não se verificar conduta dolosa no cometimento das infrações à legislação tributária.

Consoante entendimento consolidado em sede judicial, e acatado na esfera administrativa, a alíquota RAT deve ser aferida por estabelecimento, não de forma unificada pela empresa como um todo.

NULIDADE. LANÇAMENTO.

Estando devidamente circunstanciadas no lançamento fiscal as razões de fato e de direito que o amparam, e não verificado cerceamento de defesa, carecem motivos para decretação de sua nulidade.

GILRAT. PERCENTUAL. EMPRESA COM VÁRIOS
ESTABELECIMENTOS. APURAÇÃO DA ATIVIDADE
PREPONDERANTE POR CNPJ.

A alíquota de contribuição para o SAT/Gilrat, no caso de empresa com mais de um estabelecimento e mais de uma atividade, é aferida pelo grau de risco da atividade preponderante em cada estabelecimento da empresa, consoante entendimento pacífico dos tribunais, já observado pela administração tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício; e, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, vencido o conselheiro Marcelo Rocha Paura, que negou provimento. Nos termos do Art. 58, § 5º, Anexo II do RICARF, o conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima não votou nesse julgamento, por se tratar de questão já votada pelo conselheiro Marcelo Rocha Paura na reunião anterior.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marcelo de Sousa Sáteles, Martin da Silva Gesto, Marcelo Rocha Paura (suplente convocado), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Mário Hermes Soares Campos, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson.

Relatório

Trata-se de recurso de ofício e de recurso voluntário interpostos contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande (MS) - DRJ/CGE, que julgou procedente em parte lançamento de contribuições devidas para a Seguridade Social, decorrente da constatação de que o contribuinte deixou de recolher valores relativos à quota patronal, referentes ao FAP - Fator Acidentário de Prevenção, e à diferença de RAT - Riscos Ambientais do Trabalho, para o ano-calendário 2010.

Narra o Relatório Fiscal (fls. 249/264) que a empresa postulou recálculo do FAP junto ao Ministério da Previdência Social, por discordar do multiplicador FAP de 1,3609, o qual restou mantido, entretanto, conforme as Resoluções MPS/CNPS nºs 1308/2009 e 1309/2009, levando ao recálculo dos montantes devidos em virtude da aplicação do referido fator.

No que se refere ao RAT, a autoridade lançadora concluiu que a empresa não declarou corretamente em GFIP o percentual RAT, relativamente aos estabelecimentos com CNPJ finais 0001-45, 0023-50 e 0133-95. Com relação aos CNPJ finais 0001-45 e 0023-50, a empresa se enquadrou no percentual de 2,72% para 01/10 e de 2% para 02/10 a 13/10, ao invés de aplicar o índice de 3%, e para o CNPJ final 0133-95, enquadrou-se no percentual de 2% para a competência 01/10, enquanto o correto é 3%, isso porque a atividade preponderante da empresa - que envolve maior número de segurados - é a produção de sementes certificadas, cujo percentual aplicável é 3%. Desse modo, foram apurados os valores devidos em razão dessas diferenças.

O contribuinte impugnou o lançamento (fls. 817/973), e, após a realização de diligência (fls. 982/1007), com posterior manifestação do autuado, foi realizado o julgamento de primeiro grau, no qual foi exonerada parcialmente a exigência. Foi então reconhecida a decadência parcial da autuação, e restabelecido o percentual de 2% para a RAT dos estabelecimentos CNPJ final 0001-45, 0023-50, 0034-03 e 0079-05 (fls. 1028/1049).

A decisão proferida teve a seguinte ementa:

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PARA A SEGURIDADE SOCIAL - GILRAT - GRAU DE INCIDÊNCIA DE INCAPACIDADE LABORATIVA DECORRENTE DOS RISCOS AMBIENTAIS DE TRABALHO.

O GILRAT - grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais de trabalho - RAT é o enquadramento feito pelo contribuinte, conforme a legislação previdenciária, entretanto quando esse enquadramento está em desacordo com a norma a Autoridade Competente deverá efetuar o enquadramento correto.

O contribuinte interpôs recurso voluntário em 29/06/2018 (fls. 1060/1072), aduzindo, em síntese, que:

- "após a prolação do acórdão recorrido, e ressalvado o recurso de ofício, apenas as questões de nulidade material restaram para discussão, relativamente ao período de 04/2010 a 12/2010 (incluindo 13º salário)";

- há nulidade absoluta da autuação, pois há contradição na atribuição do FAP cobrado, sendo que a fiscalização afirma que o recorrente seria preponderantemente uma empresa do ramo de produção de sementes certificadas, mas o FAP atribuído está relacionado com os sinistros de empresas ligadas à fabricação de "outros produtos químicos não especificados anteriormente" (CNAE 20.99-1/99);

- há nulidade absoluta também por deficiência no discriminativo do débito, que aponta o total da suposta diferença de SAT, sem detalhar o valor de cada um dos estabelecimentos envolvidos na autuação, lhe inviabilizando a ampla defesa e a precisão em caso de futura correção das GFIP, o que foi agravado por a DRJ ter apresentado dados relativos às retificações do lançamento por estabelecimento, sem justificar a fonte e sem identificar os demais CNPJ envolvidos na autuação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronnie Soares Anderson, Relator

Do recurso de ofício

Compulsando os autos, verifica-se que o recurso de ofício foi interposto visto que a decisão recorrida exonerou o contribuinte em valor superior a R\$ 1.000.000,00 (tributo mais multa), limite então estabelecido pelo art. 1º da Portaria MF nº 03/08, com amparo no inciso I do art. 34 do Decreto nº 70.235/72¹.

Sem embargo, tal limite foi majorado pela Portaria MF nº 63, de 10/2/2017, que revogou a Portaria MF nº 03/08:

Art. 1º - O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

Tratando-se de norma de ínsito caráter processual, deve ser ela aplicada de imediato aos julgamentos em curso, nos termos da Súmula nº 103 do CARF:

Súmula CARF nº 103: Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

O DEBCAD nº 51.045.360-6 veiculava, como somatório de tributo e multa, R\$ 4.518.368,84, ver fl. 241.

A decisão vergastada excluiu as competências 01/10 a 03/10, retificação que, adicionada às modificações discriminadas no demonstrativo de fl. 1044, e levando-se em conta a multa de ofício aplicada, resulta no total de R\$ 2.756.635,11, exoneração superior ao valor de alçada fixado pela Portaria MF nº 63/17, devendo ser então conhecido o recurso de ofício.

De pronto, assinala-se não haver motivos para reforma da recorrida, com esteio no reexame necessário.

A decadência das competências 01/10 a 03/10 é resultante da aplicação do art. 150, § 4º do CTN, já que verificado que a autuação deu-se como consequência da apuração de

¹ Registre-se que, na verdade, a exoneração não ultrapassou esse limite, conforme demonstrativo de fl.2.

diferenças de recolhimento de RAT, ou seja, constatado que havia antecipação de pagamento no particular.

Já as retificações promovidas no lançamento decorrem do fato de que a fiscalização aferiu a alíquota de contribuição para o SAT/Gilrat considerado o grau de risco atinente ao que considerou a atividade econômica preponderante na empresa como um todo, tendo em vista o disposto no art. 202 do Decreto nº 3.048/99 (RPS).

A DRJ/CGE, por seu turno, ponderou que a Súmula nº 351 do STJ, datada de 11/06/2008, preconizou que:

Súmula STJ nº 351: A alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho – SAT – é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro.

Diante da pacífica jurisprudência do STJ, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), com esteio no art. 19 da Lei nº 10.522/2002, expediu o Ato Declaratório PGFN nº 11/11, publicado no Diário Oficial da União de 22/12/2011, autorizando a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexistente outro fundamento relevante:

"Nas ações judiciais que discutam a aplicação da alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT), aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro."

A edição do Ato Declaratório PGFN nº 11/11 foi motivada pela aprovação do Parecer PGFN/CRJ nº 2.120/11, por parte do Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 15/12/2011.

E em razão disso a administração fazendária fiscal vem admitindo o GILRAT por CNPJ, cabendo mencionar, nessa vertente, a IN RFB nº 1.453, de 24/2 - 2014, que alterou o artigo 72 da IN RFB nº 971/09.

Merece registro o fato de que à época da ciência do lançamento – 29/04/2015 - já vigia tal novel orientação, sendo necessário registrar, ainda, que a empresa havia optado por informar o grau de risco de forma individual, por estabelecimento inscrito no CNPJ.

Diante desse quadro fático-normativo, realizou a contestada os ajustes no percentual de RAT, reduzindo-o de 3% para 2%, nos estabelecimentos questionados pelo então impugnante, para que estivesse o lançamento em sintonia com o novel entendimento acerca do tema, capitaneado pelo posicionamento do STJ a respeito da matéria.

Ainda que se possa questionar a possibilidade da decisão de primeiro grau efetuar modificações dessa natureza na autuação, o fato é que o recurso de ofício não é instrumento hábil para tanto, pois visa resguardar a Fazenda de eventuais exonerações indevidas feitas no lançamento no âmbito do controle de legalidade, não promover exonerações adicionais no crédito tributário.

Assim sendo, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

Do recurso voluntário

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

No que concerne ao FAP, diz o recorrente haver contradição na atribuição do FAP cobrado, sendo que a fiscalização afirma que o contribuinte seria preponderantemente uma empresa do ramo de produção de sementes certificadas, mas o FAP atribuído está relacionado com os sinistros de empresas ligadas à fabricação de "outros produtos químicos não especificados anteriormente".

Sobre o tema, vale trazer à baila decisão datada de 12/04/2016, de relatoria do conselheiro Kleber Ferreira de Araújo (acórdão 2402-005.185):

O Fator Acidentário de Prevenção é um multiplicador variável num intervalo contínuo de 0,5000 a 2,0000, a ser aplicado à respectiva alíquota da contribuição GILRAT, que pode ser reduzida pela metade ou duplicada de acordo com as ocorrências acidentárias em cada empresa.

O FAP tem por objetivo criar um ajuste à alíquota para GILRAT, através de um tratamento estatístico da gravidade, frequência e custo dos acidentes relativos às empresas.

Assim o FAP incentiva a melhoria das condições de trabalho e da saúde do trabalhador estimulando as empresas a implementarem políticas mais efetivas de saúde e segurança no trabalho para reduzir a acidentalidade.

A Resolução MPS/CNPS n.º 1.316/2010 normatiza quais são as fontes de dados para os cálculos dos índices de frequência, de gravidade, de custo e do FAP por empresa e suas respectivas fórmulas.

Grosso modo, o MPS efetua o cálculo do FAP levando em conta os acidentes de trabalho ocorridos; a concessão de benefícios acidentários para os empregados da empresa; os dados populacionais empregatícios e a expectativa de vida dos segurados.

Anualmente o fator é calculado a partir das informações e cadastros lidos em data específica, com utilização dos dados de dois anos imediatamente anteriores ao ano de processamento.

O Ministério da Previdência Social MPS publica anualmente, sempre no mesmo mês, no Diário Oficial da União, os róis dos percentis de frequência, gravidade e custo por Subclasse da Classificação Nacional de Atividades Econômicas CNAE e divulgará na rede mundial de computadores o FAP de cada empresa, com as respectivas ordens de frequência, gravidade, custo e demais elementos que possibilitem a esta verificar o respectivo desempenho dentro da sua CNAE Subclasse.

Os números apresentados pelo MPS poderão ser contestados perante o Departamento de Políticas de Saúde e Segurança Ocupacional da Secretaria Políticas de Previdência Social, no prazo de trinta dias da sua divulgação oficial.

(...)

(...) tampouco, o processo administrativo fiscal é o foro próprio para se travar discussão acerca do FAP divulgado pelo MPS.

Nos termos do § 2º do art. 202-B do RPS das decisões proferidas pelo Departamento de Políticas de Saúde e Segurança Ocupacional acerca de contestação do FAP, caberá recurso, no prazo de trinta dias da intimação da decisão, para a Secretaria de Políticas de Previdência Social, que examinará a matéria em caráter terminativo. Ressalte-se que este processo administrativo tem efeito suspensivo.

Verifica-se, portanto, que não é da competência do CARF decidir sobre questões vinculadas ao cálculo do FAP. Assim, em razão do sujeito passivo não haver apresentado comprovação de que estaria discutindo o cálculo do FAP na instância

apropriada, não há como se considerar a existência de contenda administrativa sobre essa questão.

Na espécie, o Relatório Fiscal noticia que a empresa é parte autora na solicitação de recálculo do FAP perante o Ministério da Previdência Social, informação essa que não é contraditada pelo contribuinte. Acrescenta a autoridade lançadora que, conforme se depreende das Resoluções MPS/CNPS n.ºs 1308/09 e 1309/09, o FAP foi mantido em seu valor original para o ano-calendário de 2010, ou seja, em 1,3609.

Nessa senda, havendo o recorrente se insurgido na esfera administrativa junto ao órgão competente, não cabe ao CARF proferir nova decisão, a qual poderia, inclusive, conflitar com aquelas outras já proferidas pelo órgão em questão.

Veja-se que a fiscalização tomou o FAP da empresa tal como definido pela esfera competente, e, verificando o RAT aplicável em razão da atividade preponderante, competência esta sim, que lhe cabia, apurou as diferenças que considerou devidas pelo sujeito passivo.

Nulidade ou contradição alguma se constata, já que os atos e definições em referência são decorrentes do exercício de competências diferentes, levadas a efeito por órgãos diversos da estrutura do poder executivo federal, e, repita-se, submetidos a ritos processuais específicos, de acordo com o tipo de questionamento.

Sem razão o recorrente também no que diz respeito à cogitada deficiência no Discriminativo do Débito, o qual apontaria o total da suposta diferença de SAT, sem detalhar o valor de cada um dos estabelecimentos envolvidos na autuação, inviabilizando sua ampla defesa, o que teria sido, ainda, agravado por a DRJ ter apresentado dados relativos às retificações do lançamento por estabelecimento, sem justificar a fonte e sem identificar os demais CNPJ envolvidos na autuação.

Ora, o Discriminativo do Débito - DD que acompanha a autuação totaliza a diferença de SAT/GILRAT de modo sintético, por competência, sendo apenas um dos vários documentos que acompanham o AI - DEBCAD 51.045.306-6.

O valor para cada um dos estabelecimentos envolvidos na autuação se encontra bem discriminado no anexo de fls. 257/264 que acompanha o Relatório Fiscal de fls. 249/264, e renovado nas planilhas demonstrativas de fls. 993/1005, que fazem parte da Informação Fiscal resultante da diligência solicitada pela DRJ.

Também não procede a alegação de que a DRJ tenha apresentado dados relativos às retificações do lançamento sem justificar a fonte e sem identificar os demais CNPJ englobados na autuação.

As retificações foram efetuadas tendo como base o lançamento e a aplicação das alíquotas correspondentes aos estabelecimentos sujeitos à correção. Os dados constantes do lançamento, por seu turno - tais como salário contribuição, RAT originalmente utilizada - foram extraídos dos elementos probatórios reunidos no curso do procedimento fiscal, a saber, os dados da folha de pagamento, da GFIP e da contabilidade, destacando-se os documentos às fls. 265/810.

Nesse sentido, bastante claras as Tabelas constantes do acórdão de primeira instância (fls. 1042/1044), que propiciam ao olhar atento a verificação das modificações no lançamento promovidas naquela oportunidade. Quanto aos demais CNPJ envolvidos na autuação, não havendo sido eles objeto de contestação quando da impugnação, o que está bem

firmado naquela decisão, não havia motivo para identificá-los, o que é de serventia tão somente com relação aos que permaneceram sob litígio.

Impende registrar, por fim, que não se vislumbra na espécie qualquer das hipóteses ensejadoras da decretação de nulidade do lançamento consignadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, havendo sido todos os atos do procedimento lavrados por autoridade competente, sem qualquer prejuízo ao direito de defesa do contribuinte, o qual recorre evidenciando pleno conhecimento das exigências que lhe são imputadas.

Não obstante, ainda que tenha sido veiculada a título de nulidade, e não aprofundada com o rigor necessário na peça recursal, entendo que assiste razão ao recorrente no que tange a sua inconformidade quanto ao lançamento ter sido realizado em relação à empresa como um todo, o que se revela da leitura do trecho:

Nesse sentido, reitere-se o quanto já exposto nesses autos, o Discriminativo do Débito apontou os valores supostamente devidos como se fossem todos referentes apenas ao estabelecimento matriz, final de CNPJ 0001, conforme trechos abaixo reproduzidos...

Necessário, nesse contexto, fazer a devida referência à legislação aplicável.

A Constituição Federal (CF) previu para os trabalhadores urbanos e rurais o benefício acidentário (art. 7º, inciso XXVIII), como forma de proteção à incapacidade laborativa decorrente de acidentes do trabalho. Para custear tal benefício, o legislador ordinário, forte no § 5º do art. 195 da CF, estabeleceu, no art. 22, inciso II, alíneas “a”, “b” e “c”, da Lei nº 8.212/91, que os benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT - e a aposentadoria especial sejam financiados por meio de contribuições sociais específicas a cargo das empresas e entidades equiparadas, com alíquotas de 1, 2 ou 3%, conforme grau de risco da atividade econômica preponderante da empresa, ou seja, aquela que congrega o maior número de segurados:

Lei nº 8.212/1991

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

(...)

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998).

a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;

b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

Merece registro o fato de que a fixação por decreto dos níveis de periculosidade e alíquotas do SAT, com amparo no poder regulamentar insculpido no inciso IV do art. 84 da CF, é matéria assente tanto no âmbito do STJ quanto no do STF, cabendo destacar neste último o julgamento do RE nº 343.446/SC, em 20/3/2003. Então, a definição dos graus de risco leve, médio e máximo, bem como de atividade preponderante, foi tratada pelos primeiros decretos posteriores à Lei nº 8.212/91, quais sejam, o de nº 356/91 e o de nº 612/92, respectivamente:

Decreto nº 356/1991

Art. 26. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da complementação das prestações por acidente do trabalho, corresponde à aplicação dos seguintes percentuais incidentes sobre o total da remuneração paga ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos, e médicos-residentes:

[...]§ 1º Considera-se preponderante a atividade econômica autônoma que ocupa o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos na empresa ou estabelecimento a ela equiparado.

§ 2º Estabelecimento equiparado para os fins deste artigo é aquele que depende de outro, o principal, a matriz, possuindo, todavia, CGC próprio do Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento e onde são exercidas atividades econômicas autônomas pelos segurados empregados e trabalhadores avulsos da empresa centralizadora.

Decreto nº 612/1992

Art. 26. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da complementação das prestações por acidente do trabalho, corresponde à aplicação dos seguintes percentuais incidentes sobre o total da remuneração paga ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e médicos-residentes:

[...]§ 1º **Considera-se preponderante a atividade econômica que ocupa, em cada estabelecimento da empresa,** o maior número de segurados empregados, trabalhadores avulsos e médicos-residentes.

§ 2º **Considera-se estabelecimento da empresa a dependência, matriz ou filial, que possui número de CGC próprio,** bem como a obra de construção civil, executada sob sua responsabilidade.

(grifei)

Ou seja, os primeiros regulamentos da Lei nº 8.212/91 calculavam a contribuição em evidência considerando, separadamente, a atividade preponderante de cada unidade da empresa que possuísse número próprio no CNPJ.

Posteriormente, o Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, na sequência de seu antecessor, o Decreto nº 2.137/97, regrou a matéria em seu art. 202, sendo que o anexo V do regulamento trouxe a relação das atividades e respectivas atividades aplicáveis, conforme a Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE).

Além disso, o Decreto nº 3.048/99, bem como as Instruções Normativas que detalharam suas disposições, a saber, a IN RFB nº 03/05 e posterior IN RFB nº 971/09, regrou que o enquadramento nos correspondentes graus de risco é de responsabilidade da pessoa jurídica (denominada empresa, para fins da legislação previdenciária), e deve ser feito mensalmente, de *acordo com a atividade econômica preponderante na empresa como um todo*, conforme relação de atividades e correspondentes graus de risco, elaborada com base no CNAE. Vale transcrever as referidas normas, no essencial ao particular:

Regulamento da Previdência Social (aprovado pelo 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.

IN RFB nº 971/2009 (redação vigente até a edição da IN RFB nº 1.543/2014)

Art. 72. As contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa ou do equiparado, observadas as disposições específicas desta Instrução Normativa, são:

(...)

II - para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhes prestam serviços, observado o disposto no inciso I do art. 57, correspondente à aplicação dos seguintes percentuais:

- 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 o risco de acidentes do trabalho seja considerado médio;
- c) 3% (três por cento), para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado grave;

(...)

§ 1º A contribuição prevista no inciso II do caput será calculada com base no grau de risco da atividade, observadas as seguintes regras:

I - o enquadramento nos correspondentes graus de risco é de responsabilidade da empresa, e deve ser feito mensalmente, de acordo com a sua atividade econômica preponderante, conforme a Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco, elaborada com base na CNAE, prevista no Anexo V do RPS, que foi reproduzida no Anexo I desta Instrução Normativa, obedecendo às seguintes disposições:

- a) a empresa com 1 (um) estabelecimento e uma única atividade econômica, enquadrar-se-á na respectiva atividade;
- b) a empresa com estabelecimento único e mais de uma atividade econômica, simulará o enquadramento em cada atividade e prevalecerá, como preponderante, aquela que tem o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos;

c) a empresa com mais de 1 (um) estabelecimento e com mais de 1 (uma) atividade econômica deverá somar o número de segurados alocados na mesma atividade em toda a empresa e considerar preponderante aquela atividade que ocupar o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, aplicando o correspondente grau de risco a todos os estabelecimentos da empresa, exceto às obras de construção civil, para as quais será observado o inciso III deste parágrafo.

(...).

II - considera-se preponderante a atividade econômica que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, observado que:

(...)

(grifei)

Tal regramento administrativo passou a ser questionado judicialmente, visto que o Decreto nº 2.137/97 alterou o critério de atividade preponderante aferido para cada estabelecimento/CNPJ, para o verificado na empresa em sua totalidade.

As decisões do Superior Tribunal de Justiça (STJ), nessa toada, consideraram que a definição contida no mencionado decreto se distanciara do intento legal, não devendo assim prevalecer, consoante ilustra a ementa do AgRg no Ag nº 602.120/SP, da 2ª Turma desse tribunal (DJ de 02/05/2005):

AGRAVO REGIMENTAL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. SEGURO ACIDENTE DO TRABALHO. ALÍQUOTA. GRAU DE RISCO. FIXAÇÃO COM BASE EM CADA ESTABELECIMENTO. PRECEDENTES.

Em decisão monocrática, este Relator negou provimento ao recurso por entender que a circunstância de **o grau de risco ter ficado a critério do Poder Executivo não evidencia qualquer ofensa ao princípio da legalidade**".

Conquanto seja acertado esse entendimento, no tocante à questão relativa à fixação dos graus de risco, forçoso reconhecer que a decisão atacada deixou de apreciar a matéria atinente ao cálculo da contribuição ao SAT com base no grau de risco de cada um dos estabelecimentos da recorrente ou se da empresa como um todo.

É firme o entendimento deste Sodalício no sentido de que **a alíquota da contribuição ao SAT deve corresponder ao grau de risco aferido em cada estabelecimento identificado por seu CNPJ (antigo CGC), e não em relação à empresa genericamente**. Como bem ponderou a insigne Ministra Eliana Calmon, no julgamento do REsp n. 499.299-SC, DJU 4.8.2003, **"não se pode cancelar o Decreto n. 2.173/1997 que, como os demais, veio a tentar categorizar as empresas por unidade total e não por estabelecimento isolado e identificado por CGC próprio, afastando-se do objetivo preconizado pelo art. 22, da Lei n. 8.212/1991"**. No mesmo sentido: AgRg no Ag n. 517.883-MA, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJU 22.3.2004.

Agravo regimental parcialmente provido, a fim de reconhecer o direito à fixação da alíquota do SAT com base no grau de risco aferido em cada estabelecimento identificado por seu CNPJ. (grifei)

O entendimento de que a categorização de empresas por unidade total extrapolou o permissivo regulamentar foi sedimentado no seguinte enunciado sumular daquela corte, datado de 11/06/2008:

Súmula STJ nº 351: A alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho – SAT – é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro.

Diante da pacífica jurisprudência do STJ, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), com esteio no art. 19 da Lei nº 10.522/02, expediu o Ato Declaratório PGFN nº 11, de 20 de dezembro de 2011, publicado no Diário Oficial da União de 22/12/2011, autorizando a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexistente outro fundamento relevante:

"Nas ações judiciais que discutam a aplicação da alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT), aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro."

Motivou a edição do Ato Declaratório PGFN nº 11, de 2011, a aprovação do Parecer PGFN/CRJ nº 2.120/11, pelo Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 15/12/2011.

Todavia, a administração tributária, a despeito de tais posicionamentos, perseverou na compreensão de que, no caso de empresa com diversos estabelecimentos e atividades, tais como o contribuinte em evidência, poderia realizar um único enquadramento para fins de determinação da alíquota de contribuição do RAT.

Veja-se, nesse sentido, o teor de parte da ementa da Solução de Consulta Cosit nº 54, de 20/02/2014, citada na decisão de primeiro grau:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS EMPRESA COM MAIS DE UM ESTABELECIMENTO E MAIS DE UMA ATIVIDADE ECONÔMICA. RAT. ENQUADRAMENTO.

A empresa com mais de 1 (um) estabelecimento (com inscrição no CNPJ) e com mais de 1 (uma) atividade econômica poderá realizar o enquadramento para fins de determinação da alíquota de contribuição para o RAT considerando como preponderante aquela atividade que ocupar na empresa como um todo (matriz e filiais) o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, o que implica um único enquadramento para todos os estabelecimentos da empresa, exceto às obras de construção civil, ou realizar o enquadramento considerando como preponderante a atividade econômica que ocupa, em cada estabelecimento da empresa (matriz e filiais), o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, o que implica enquadramentos específicos para cada estabelecimento da empresa.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.522, de 2002, art. 19, II, e § 4º; RPS/1999, art. 202, I, II, III e §§ 3º e 4º; Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, arts. 72, II, e § 1º; Parecer PGFN/CRJ/nº 2120/2011, de 2011; Ato Declaratório PGFN nº 11/2011, de 2011.

Ora, o procedimento fiscal que culminou no auto de infração contestado perdurou de 02/10/2013 (fl. 07) até 29/04/2015 (fl. 241), período no curso do qual a orientação dos órgãos fazendários era, como ilustra a Solução de Consulta acima mencionada, considerar possível um único enquadramento para a empresa como um todo, ainda que fossem múltiplos os estabelecimentos.

Em síntese, a fiscalização autuou a empresa por ter concluído que à atividade preponderante para a empresa, como um todo, era atribuível CNAE nº 20.99-1/99, com alíquota RAT de 3% e não 2% e 2,72%, consoante defendido pelo contribuinte, para alguns de seus estabelecimentos.

Mister é destacar, contudo, que o entendimento da administração tributária a respeito da matéria mudou, desde então.

De fato, a Súmula STJ nº 351 não deixava margem a dúvidas, dada sua precisa redação, que a alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho – SAT – é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, no caso de empresa com mais de um estabelecimento. Como era, aliás, antes do advento do Decreto nº 2.137/97 e ulterior Decreto nº 3.048/99.

Em consonância com tal posicionamento, foi editada a Instrução Normativa RFB nº 1.453, de 24/02/2014, que alterou a redação do art. 72 da IN RFB nº 971/09, mais acima reproduzido, para que nele assim constasse:

"Art. 72.

§ 1º

I -

c) **a empresa com mais de 1 (um) estabelecimento e com mais de 1 (uma) atividade econômica deverá apurar a atividade preponderante em cada estabelecimento**, na forma da alínea "b", exceto com relação às obras de construção civil, para as quais será observado o inciso III deste parágrafo.....

II - considera-se preponderante a atividade econômica que ocupa, no estabelecimento, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, observado que na ocorrência de mesmo número de segurados empregados e trabalhadores avulsos em atividades econômicas distintas, será considerada como preponderante aquela que corresponder ao maior grau de risco; *(grifei)*

Curvava-se, dessa maneira, a administração tributária ao entendimento do STJ. A posterior Solução de Consulta Cosit nº 180, de 13/7/2015 sacramentou tal mudança, valendo colacionar os seguintes excertos de sua fundamentação - em comentário ao Ato Declaratório PGFN nº 11/11 - e de sua respectiva ementa:

10.2. Destarte, nota-se a subsunção do caso em análise ao comando da Lei nº 10.522/2002, o que implica no reconhecimento que a RFB está vinculada à jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça, consubstanciada na Súmula 351. Pondo termo a esse interstício de descompasso entre entendimentos dos poderes executivo e judiciário, em benefício da segurança jurídica e da isonomia.

10.3. Logo, embora o Decreto Presidencial 3.048/1999 discipline de outra forma, o superveniente entendimento do STJ, uma vez cumpridos os ditames da Lei 10.522/2002, vincula a atividade da Receita Federal do Brasil, não apenas para abster-se de constituir o crédito tributário, como disposto no § 4º do art. 19, mas igualmente em todas suas decisões sobre a matéria, como disposto no § 5º, do art. 19. E como corolário do § 5º, do art. 19, infere-se que todas atividades da RFB (fiscalização, lançamento do crédito, etc.) devem guiar-se pelos critérios da Súmula 351 do STJ, repetidos pela Instrução Normativa nº 1.453/2014, afinal, não seria razoável que fosse de outro modo, haja vista que a RFB em sede de decisões administrativas estará vinculada a indigitada Súmula.

10.4. Dessa maneira, a Instrução Normativa da RFB nº 1.453/2014, coadunada com o entendimento vinculante do STJ, reconcilia a atividade do poder executivo com a vontade da Lei, sem danos à arrecadação. *(grifei)*

Ementa:

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS GILRAT. PERCENTUAL. GRAU DE RISCO. EMPRESA. ESTABELECIMENTO.

Por força do art. 19, da Lei nº 10.522/2002, conjugado com Ato Declaratório nº 11/2011, não é mais permitido o uso do critério prescrito no art. 202, § 3º, do Decreto 3.048/1999, para aferição da alíquota da contribuição previdenciária de que trata o art. 22, inciso II, da Lei 8.212/1991. Aplica-se, portanto, **obrigatoriamente** o critério previsto na Instrução Normativa RFB nº 971/2009, art. 72, § 1º, inciso II, redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.453/2014. *(grifo do original)*

Vale ainda destacar que o contribuinte foi cientificado da exação em 29/04/2015, quando há muito já vigentes os termos do Ato Declaratório PGFN nº 11/11, dantes mencionado. À ocasião, inclusive, já havia sido publicada a IN RFB n 1.453/04, a qual, de acordo com o já reiteradamente explanado, deu início à aceitação, pelo órgão lançador, do posicionamento consolidado judicialmente.

Por conseguinte, havendo o crédito tributário em comento sido constituído não só em desacordo com a jurisprudência pacífica dos tribunais, mas em dissonância com o próprio

entendimento que restou prevalente no âmbito da administração tributária, deve ser a autuação cancelada.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício, e por dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson