



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

Processo nº 10435.721553/2013-76
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-005.967 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de janeiro de 2019
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - DIFERENÇAS DE ALÍQUOTA GILRAT
Recorrente ADLIM - TERCEIRIZAÇÃO EM SERVIÇOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. DEFICIÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Descabe a declaração de nulidade, por cerceamento do direito de defesa, quando o relatório fiscal, e seus anexos, contêm a descrição pormenorizada dos fatos imputados ao sujeito passivo, indicam os dispositivos legais que ampararam o lançamento e expõem de forma clara e objetiva os elementos que levaram a fiscalização a concluir pela efetiva ocorrência dos fatos jurídicos desencadeadores do liame obrigacional.

PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO. AVALIAÇÃO DO JULGADOR. NECESSIDADE E VIABILIDADE.

Como destinatário final da perícia, compete ao julgador avaliar a prescindibilidade e viabilidade da produção da prova técnica, não constituindo a realização do exame pericial um direito subjetivo do interessado.

RISCO DE ACIDENTE DO TRABALHO. ERRO NO AUTOENQUADRAMENTO PELA EMPRESA. GRAU DE RISCO CONFORME ATIVIDADE PREPONDERANTE. ALÍQUOTA. DIFERENÇAS DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

No caso de erro no autoenquadramento da atividade econômica preponderante da empresa e respectivo risco de acidente do trabalho, a fiscalização procederá ao lançamento de ofício das diferenças de valores devidos. Correto o procedimento fiscal que considerou a alíquota de 3% incidente sobre a remuneração dos segurados, tendo em vista a classificação como de risco grave de acidente do trabalho para a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite e Marialva de Castro Calabrich Schlucking.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (DRJ/BEL), por meio do Acórdão nº 01-34.618, de 23/08/2017, cujo dispositivo considerou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido (fls. 54.954/54.964):

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
PREVIDENCIÁRIAS**

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

**DECISÃO ANULADA PELO CONSELHO ADMINISTRATIVO
DE RECURSOS FISCAIS - CARF.**

Cabe proferir novo acórdão atinente a processo cuja decisão de primeira instância foi anulada pelo CARF.

**CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA
SAT/RAT. ENQUADRAMENTO NO GRAU DE RISCO
CONFORME ATIVIDADE PREPONDERANTE. CNAE
INFORMADO EM GFIP.**

Refere-se a contribuição da empresa, prevista no inciso II do art. 22 da Lei 8212/91, e consiste em percentual que mede o risco da

atividade econômica. As alíquotas variam de acordo com a atividade preponderante da empresa. Atividade preponderante é aquela que ocupa o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos dentro da empresa. A base de cálculo são as informações prestadas pela empresa em sua GFIP.

FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO -FAP. VARIAÇÃO DO SAT/RAT CONFORME INVESTIMENTOS EM PREVENÇÃO E CONTROLE DE ACIDENTES DE TRABALHO.

Conforme prescreve o art. 10 da Lei nº 10.666/03, a alíquota do SAT/RAT poderá ser reduzida ou aumentada conforme dispuser o regulamento, em razão do desempenho da empresa em relação à respectiva atividade econômica, apurado em conformidade com os resultados obtidos a partir dos índices de frequência, gravidade e custo, calculados segundo metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social. O Decreto nº 6.957/09 alterou o Decreto nº 3.048/99 e regulou a matéria quanto à aplicação, acompanhamento e avaliação do Fator Acidentário de Prevenção - FAP.

REQUERIMENTO DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA. DESNECESSÁRIAS.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis à solução da lide, quando estão presentes nos autos elementos suficientes para formação de convicção acerca da matéria em análise.

Impugnação Improcedente

Extraí-se do Relatório Fiscal que o processo administrativo é composto do **Auto de Infração (AI) nº 51.038.327-0**, relativo às diferenças da contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), ajustada pelo Fator Acidentário de Prevenção (FAP), incidente sobre o total das remunerações dos segurados empregados declarados em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), nas competências de 01/2010 a 12/2010, inclusive décimo terceiro salário (fls. 04/06).

Segundo o agente fazendário, o contribuinte declarou como atividade preponderante da empresa, em todos os meses de 2010, a intermediação e o agenciamento de serviços e negócios em geral, exceto imobiliários, correspondente ao Código Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) 7490-1/04. Porém, utilizou na GFIP a alíquota GILRAT de 1% e o FAP igual 1, resultando na alíquota final de 1% (GILRAT x FAP).

A partir da análise das folhas de pagamento e planilhas fornecidas pela pessoa jurídica, a fiscalização procedeu ao reenquadramento da contribuição previdenciária para o ano de 2010, com base na alíquota GILRAT de 3% (CNAE 8121-4/00 - Limpeza em Prédios e em Domicílios) e FAP de 1,4645 (atribuído pelo Ministério da Previdência Social). Tais parâmetros resultaram na alíquota ajustada de 4,3935% (GILRAT x FAP), de maneira tal que o

crédito tributário lançado no auto de infração equivale à diferença de 3,3935%, não declarada em GFIP (fls. 08/15).

A autuada tomou ciência do auto de infração em 28/06/2013, tendo impugnado a exigência fiscal (fls. 08 e 442/455).

Em julgamento na primeira instância, o crédito tributário foi exonerado em razão da decretação de nulidade do lançamento fiscal, por vício formal, tendo a autoridade recorrido de ofício dessa decisão, considerando o montante exonerado de tributo e encargos de multa (fls. 54.917/54.923).

Ao apreciar o recurso de ofício, a 1ª Turma da 2ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão nº 2201-003.567, de 05/04/2017, deu-lhe provimento para afastar a nulidade determinada pela decisão de piso, com retorno dos autos à instância de origem para prolatação de nova decisão com exame do mérito (fls. 54.934/54.942).

Deste último julgamento, o sujeito passivo foi intimado e requereu o prosseguimento do feito, com base nas razões meritórias da impugnação já apresentada (fls. 54.951).

Sobreveio, na sequência, uma nova decisão de primeira instância, através do Acórdão nº 01-034.618, de 23/08/2017, dessa feita pela improcedência da impugnação (fls. 54.954/54.964). Intimada do acórdão em 21/09/2017, data em que efetuou consulta no endereço eletrônico atribuído pela administração tributária, a empresa autuada protocolou recurso voluntário no dia 26/09/2017, em que aduz os seguintes argumentos de fato e de direito (fls. 54.967/54.968 e 54.969/54.976):

(i) a atividade laboral preponderante da recorrente está vinculada ao exercício de tarefas administrativas, dentre elas merendeiras, com enquadramento no GILRAT de 1%, cuja atividade, inclusive, não se configura como insalubre;

(ii) a fiscalização deixou de demonstrar qualquer critério válido para justificar o enquadramento na alíquota GILRAT de 3%, o que representou cerceamento do seu direito de defesa, na medida em que se viu impedida de contestar amplamente o lançamento fiscal; e

(iii) a recorrente solicitou a realização de perícia nos autos da impugnação com a finalidade de demonstrar a preponderância das atividades administrativas executadas pelos seus segurados empregados, contudo tal pedido restou indeferido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cleberson Alex Friess - Relator

Juízo de admissibilidade

Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

Preliminares

a) Cerceamento de defesa

Aduz a recorrente que, no caso vertente, o agente fiscal cerceou o seu direito de defesa, inviabilizando o pleno exercício ao não indicar no auto de infração quaisquer critérios para o enquadramento do grau de risco de acidente do trabalho na alíquota correspondente a 3%.

Sem razão, entretanto. O Relatório Fiscal está devidamente motivado, restando explícito as razões do lançamento de ofício, assim como os critérios utilizados pela fiscalização para a revisão do enquadramento na atividade preponderante para fins da definição do respectivo risco de acidente do trabalho no que tange à incidência da contribuição previdenciária, considerando a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

Nesse sentido, confira-se a narrativa fiscal (fls. 04/05):

(...)

6. O contribuinte, no período de 01/2010 a 12/2010, declarou em GFIP o CNAE preponderante de código 7490104(ATIVIDADES DE INTERMEDIÇÃO E AGENCIAMENTO DE SERVIÇOS E NEGÓCIOS EM GERAL, EXCETO IMOBILIÁRIOS). Além disso, ajustou a alíquota RAT para 1% e o FAP para 1, o que resultou num RAT ajustado de 1%(RESULTADO DA MULTIPLICAÇÃO RAT X FAP). Até a competência 06/2009 o código CNAE informado em GFIP era o 8121400(LIMPEZA EM PRÉDIOS E EM DOMICÍLIOS).

(...)

10. Para que fosse apurado o correto enquadramento da atividade preponderante da empresa e, conseqüentemente, o código CNAE correspondente, foram solicitadas as folhas de pagamento do período fiscalizado, as planilhas contendo a relação dos empregados indicando suas respectivas funções e os

códigos CBO, além dos contratos de prestação de serviço vigentes em 2010.

11. Na análise das folhas de pagamento e das planilhas fornecidas pela empresa, verificou-se que o maior número de empregados da empresa, no período de 01 a 12/2010, estava alocado nas funções de MERENDEIROS E MERENDEIRAS (2550 EMPREGADOS), AUXILIAR DE SERVIÇOS GERAIS (2352 EMPREGADOS) e AUXILIAR DE HIGIENIZAÇÃO (118 EMPREGADOS). Na análise dos contratos fornecidos verificou-se que as atividades desenvolvidas por estes empregados consistiam no preparo e distribuição de merenda escolar, limpeza e higienização de cozinhas, lavagem de louças talheres e utensílios, recepção e armazenagem de alimentos, limpeza e conservação predial e limpeza e conservação de ambientes hospitalares.

12. Conforme determina o parágrafo 3º, do Artigo 202 do Decreto 3.048/99, o correto CNAE preponderante da empresa a ser informado em GFIP deveria ser 8121400 (LIMPEZA EM PRÉDIOS E EM DOMICÍLIOS), tendo sido indevido o reenquadramento realizado pelo contribuinte. Para este código CNAE a alíquota RAT correspondente é de 3%. O FAP atribuído pelo MPS para a empresa no exercício de 2010 foi de 1,4645. Portanto, o RAT ajustado para o período fiscalizado seria 4,3935(3% do RAT multiplicado por 1,4645).

13. Como a empresa declarou um RAT ajustado de 1% em todas as competências de 2010, será lançada a diferença de alíquota de 3,3935%, incidente sobre as remunerações dos segurados empregados declaradas em GFIP de 01/2010 a 12/2010. Os lançamentos, por competência, estão discriminados no “RL – Relatório de Lançamentos” e estão vinculados ao código de levantamento “DR – DIFERENÇA DE RAT”. Os valores mensais dos totais das bases de cálculo podem ser visualizados na planilha “CÁLCULO DA DIFERENÇA DO RAT” anexa a este Auto de Infração.

(...)

Para ilustrar os dados coletados no curso do procedimento fiscal, o agente fazendário juntou aos autos uma planilha com a relação nominal de empregados no ano de 2010, contendo nome do trabalhador, função e data de admissão; demonstrativo consolidado das atividades exercidas pelos segurados empregados e cópias de contratos de fornecimento de mão de obra destinada à prestação de serviços em escolas públicas do Estado de Pernambuco (fls. 44/224 e 225/306).

Como se observa, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa quando o relatório fiscal e os demais anexos que compõem o auto de infração contêm os elementos necessários à identificação dos motivos para o reenquadramento da atividade econômica preponderante da empresa e respectivo grau de risco de acidente do trabalho, possibilitando ao sujeito passivo o pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa na fase do contencioso administrativo.

b) Pedido de perícia

Reclama o sujeito passivo que a decisão de piso indeferiu o seu pedido de perícia técnica, o qual foi solicitado com o propósito de demonstrar a preponderância de seus empregados em atividades de risco leve de acidente do trabalho para fins de definição da alíquota do GILRAT.

Conforme assentado pelo acórdão recorrido, o conjunto probatório carreados aos autos tem origem em documentação apresentada pelo próprio contribuinte, sendo suficientes para a formação da convicção do julgador, não havendo necessidade de qualquer suporte técnico externo para a sua compreensão.

O exame pericial é um meio de prova, necessário apenas quando a elucidação de fato ou a análise de matéria que demanda o auxílio de um especialista em determinado ramo específico do conhecimento. É dizer que a realização da perícia não constitui direito subjetivo do interessado.

Desde que fundamentado pelo julgador, como é o caso dos autos, o indeferimento da perícia não é motivo suficiente para declaração de nulidade da decisão de primeira instância.

Como destinatário final da perícia, compete ao julgador avaliar a prescindibilidade e viabilidade da produção da prova técnica para a elucidação dos fatos e/ou como instrumento de convicção para a solução da lide (art. 18, Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972).

Rejeito, portanto, o pedido de perícia, uma vez que desnecessário para o julgamento da matéria litigiosa.

Mérito

No mérito, a recorrente argumenta que a maior parte dos seus trabalhadores exerce função de natureza administrativa, dentro de escritórios, com baixo risco de acidente do trabalho. À vista disso, é inadmissível o enquadramento em código de atividade preponderante ligado a serviços de limpeza, com risco máximo de acidente do trabalho, como fez a autoridade tributária (CNAE 8121-4/00).

Em que pese as ponderações da recorrente, a documentação juntada aos autos pelas partes não confirma o seu discurso. Pelo contrário, corrobora a incidência tributária na alíquota exigida no auto de infração.

Quanto ao enquadramento da atividade preponderante, a fiscalização tomou por base as informações prestadas pelo próprio contribuinte, obtidas a partir de folhas de pagamentos, planilhas e contratos de cessão de mão de obra. Da análise dos documentos, o agente lançador constatou que, no período de janeiro a dezembro de 2010, inclusive décimo terceiro salário, o maior número de segurados empregados esteve alocado na função de merendeira (o), seguido de auxiliares de serviços gerais e auxiliares de higienização (fls. 221/224).

De acordo com os contratos de prestação de serviços, a terceirização de mão de obra, em alguns casos, ocorria em serviços especializados de limpeza, conservação e higienização de dependências dos contratantes, e em outros, na preparação, porcionamento e entrega de merenda escolar (fls. 225/306). Os denominados auxiliares de serviços gerais trabalhavam na limpeza e conservação de imóveis (CNAE 8121-4/00).

A fiscalização tributária identificou como preponderante a atividade de merendeira, isto é, aquela que ocupava, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos. Caberia à recorrente, por meio da linguagem de provas, refutar tal conclusão sobre a sua atividade econômica preponderante, porém não se desincumbiu do ônus probatório.

Não apenas é intuitivo pela experiência cotidiana, como também as especificações dos serviços nos contratos demonstram que a função de merendeira nas unidades escolares não se coaduna com a ideia de trabalho administrativo, com risco leve de acidente do trabalho.

Para melhor visualização das tarefas atribuídas às merendeiras, transcrevo um exemplo contido em contrato (fls. 262):

CARGO	SERVIÇOS
MERENDEIRO/A	a) Executar tarefas inerentes ao preparo e distribuição da alimentação escolar, selecionando alimentos e assegurando a conservação dos mesmos, além do controle de estoque e limpeza da cozinha, utensílios e equipamentos; b) Selecionar os alimentos para preparar as refeições, cozinhando e servindo a alimentação, de acordo com o cardápio do dia; c) Realizar a lavagem das louças, talheres e utensílios utilizados; d) Receber e armazenar os alimentos, observando as embalagens e datas de validade, quantidade na nota fiscal e estocar em local adequado; e) Verificar periodicamente a reposição dos gêneros alimentícios, visando a manutenção do estoque dos produtos, para suprir futuras demandas; f) Executar a limpeza e higienização da cozinha, despensa e refeitório para assegurar conservação e o bom aspecto das mesmas; g) Fornecer dados e informações sobre a alimentação consumida unidade; Participar das capacitações ministradas pela equipe técnica de nutricionista da Gerência de Merenda Escolar e Livro Didático (GMLD);

Na fase recursal, a recorrente juntou aos autos cópias de laudos periciais elaborados para fins da produção de prova técnica em reclamações trabalhistas, determinada para verificar se as atividades na função de merendeira eram executadas em condições insalubres (fls. 54.978/55.047).

Em primeiro lugar, ao contrário do ponto de vista do recurso voluntário, a constatação ou não de insalubridade no ambiente de trabalho é elemento irrelevante para o

lançamento tributário em comento, eis que o auto de infração não trata da exigência de adicional da contribuição previdenciária destinado ao financiamento da aposentadoria especial para trabalhadores sujeitos a condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física, tais como agentes nocivos químicos, físicos e biológicos.

Por sua vez, os laudos periciais confirmam as cláusulas dos contratos de terceirização de mão de obra, no sentido de que as atividades executadas na função de merendeira estão associadas ao preparo e cozimento de alimentos, à lavagem dos utensílios e à limpeza e organização da cozinha.

Tal atividade econômica da empresa mantém correlação com serviços de preparação de comida em ambiente de terceiros, na CNAE 5620-1/03:¹

CNAE 5620-1/03: Cantinas - serviços de alimentação privativos

Notas Explicativas:

Esta subclasse compreende:

- o serviço de alimentação em caráter privativo (exploração por terceiros) para grupos de pessoas em fábricas, universidades, colégios, associações, casernas, órgãos públicos, etc.

A respeito da contribuição previdenciária relacionada ao GILRAT, prescreve o art. 202 do Regulamento da Previdência Social (RPS), veiculado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 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.

¹ <https://cnae.ibge.gov.br/?view=subclasse&tipo=cnae&versao=9&subclasse=5620103>

§ 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.

(...)

DESTAQUEI

O Anexo V do RPS, com a redação dada pelo Decreto nº 6.957, de 9 de setembro de 2009, que dispõe sobre a relação de atividades preponderantes e correspondentes graus de risco, elaborada com base na CNAE, produzindo efeitos a partir do mês de janeiro de 2010, considera a atividade da CNAE 5620-1/03 como de grau de risco grave de acidente do trabalho, isto é, define a alíquota de 3%.

De ver-se que, segundo os elementos de prova dos autos, a atividade de merendeira ocupou, na empresa, o maior número de segurados empregados nos meses do ano de 2010, a qual é classificada como de risco grave para fins de incidência da contribuição previdenciária relacionada ao GILRAT, na alíquota de 3%.

O recurso voluntário não contesta o FAP atribuído para a empresa relativo ao ano de 2010 (1,4645). Dessa feita, escozeito o lançamento fiscal que considerou o GILRAT ajustado no percentual de 4,3935% (GILRAT x FAP: 3 % x 1,4645) e o crédito tributário devido pelo sujeito passivo, lançado mediante auto de infração, igual à diferença de 3,3935%, não declarada em GFIP.

Para efeito de cálculo, é indiferente a utilização da CNAE 8121-4/00 ou CNAE 5620-1/03, já que ambas as atividades são definidas como risco grave e, portanto, o resultado final será o mesmo.

Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, REJEITO as preliminares e, no mérito, NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cleberon Alex Friess