



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10435.721555/2013-65
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-010.300 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de março de 2023
Recorrente ADLIM TERCEIRIZACAO EM SERVICOS ESPECIALIZADOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

MATÉRIA NÃO SUSCITADA NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.

Não pode ser apreciada em sede recursal, em face de preclusão, matéria não suscitada pelo Recorrente na impugnação.

FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO (FAP). CONTESTAÇÃO. EFEITO SUSPENSIVO. EXTENSÃO.

O FAP atribuído às empresas pelo antigo Ministério da Previdência Social poderá ser contestado perante o Departamento de Políticas de Saúde e Segurança Ocupacional da Secretaria de Políticas de Previdência Social do Ministério da Previdência Social, no prazo de trinta dias da sua divulgação oficial.

O efeito suspensivo atribuído pela norma ao processo de contestação do Fator Acidentário de Prevenção (FAP) consiste na suspensão da exigibilidade do crédito tributário correspondente e só adquire operatividade e utilidade para o contribuinte após o lançamento, ficando a cobrança do tributo suspensa a partir deste ato até o deslinde do processo administrativo perante o órgão competente.

ALÍQUOTA GILRAT.

A alíquota GILRAT é determinada pela atividade preponderante de cada estabelecimento da empresa e respectivo grau de risco, sendo passível de revisão quando constatada incorreção. 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 nº 3.048 de 1999.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer em parte do recurso voluntário, por este tratar de temas estranhos ao litígio administrativo instaurado com a impugnação ao lançamento. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, negar-lhe provimento.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 302/305) interposto contra decisão no acórdão da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (BA) de fls. 288/295, que julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário formalizado no AI - Auto de Infração – DEBCAD nº 51.046.216-2, consolidado em 28/06/2013, no montante de R\$ 2.468.082,86, já incluídos juros e multa de ofício (fls. 08/15), acompanhado do Relatório do Auto de Infração (fls. 04/06), referente contribuições destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT) incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada a segurados empregados no período de janeiro a dezembro de 2010.

Do Lançamento

De acordo com resumo constante no acórdão recorrido (fls. 289/290):

Trata-se de crédito lançado através do Auto de Infração (AI) identificado pelo DEBCAD nº 51.046.2162, lavrado em nome da empresa acima identificada, relativo a contribuições devidas no período de janeiro a dezembro de 2010, com valor atualizado de R\$ 1.225.125,19 (um milhão duzentos e vinte e cinco mil cento e vinte e cinco reais e dezenove centavos), além de juros e multa. De acordo com o Relatório Fiscal do AI, fls. 04 a 06, e com o Discriminativo do Débito – DD, fls. 09 a 11, foram lançadas neste Auto de Infração as contribuições destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT) incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada a segurados empregados no período de janeiro a dezembro de 2010.

O mencionado Relatório Fiscal traz as seguintes informações:

As contribuições apuradas lançadas no presente AI estão consignadas no levantamento DR – Diferença de RAT. Os referidos pagamentos não foram declarados na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP.

A multa aplicada foi a de ofício de 75%.

O Relatório Fiscal esclarece que o contribuinte, no período de janeiro a dezembro de 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).

A Lei nº 8.212, de 1991 estabeleceu em seu Artigo 22, inciso II, alíneas "a", "b" e "c", como parte das contribuições da empresa para a Seguridade Social, a contribuição para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº

8.213, de 1991 e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho. Esta contribuição deve incidir sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer de cada mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos. As alíquotas são vinculadas à atividade preponderante da empresa (CÓDIGO CNAE), variando de 1 a 3%.

O Decreto nº 3.048, de 1999 determina em seu Artigo 202, §3º, que é considerada como preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos. Os §§ 5º e 6º deste mesmo Artigo estabelecem a responsabilidade da empresa para realizar o enquadramento da atividade preponderante, bem como a competência da Receita Federal do Brasil para rever este enquadramento a qualquer tempo e, apurado erro no mesmo, adotar as medidas necessárias à sua correção e lançar os valores devidos, se for o caso.

Por outro lado o Artigo 202A do Decreto nº 3.048, de 1999, incluído pelo Decreto nº 6.042 de 2007, determina que as alíquotas constantes dos incisos I a III do Artigo 202 do mesmo Decreto serão reduzidas em até 50% ou aumentadas em até 100%, em razão do desempenho da empresa em relação à sua respectiva atividade, aferido pelo Fator Acidentário de Prevenção FAP. O FAP consiste em um multiplicador a ser aplicado à respectiva alíquota RAT da empresa.

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 da Classificação Brasileira de Ocupações CBO, além dos contratos de prestação de serviço vigentes em 2010.

Na análise das folhas de pagamento e das planilhas fornecidas pela empresa, verificouse que o maior número de empregados da empresa, no período de janeiro a dezembro de 2010, estava alocado nas funções de AJUDANTE DE LIMPEZA (119 EMPREGADOS), AUXILIAR DE HIGIENIZAÇÃO (233 EMPREGADOS) e AUXILIAR DE SERVIÇOS GERAIS (1110 EMPREGADOS). Na análise dos contratos fornecidos verificou-se que as atividades desenvolvidas por estes empregados consistiam em limpeza e conservação predial e limpeza e conservação de ambientes hospitalares.

Conforme determina o §3º, do Artigo 202 do Decreto nº 3.048, de 1999, 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 1,3959. Portanto o RAT ajustado para o período fiscalizado seria 4,1877 (3% do RAT multiplicado por 1,3959).

Como a empresa declarou um RAT ajustado de 1% em todas as competências de 2010, será lançada a diferença de alíquota de 3,1877%, incidente sobre as remunerações dos segurados empregados declarados em GFIP daquele período. 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. Também estão anexas a este Auto de Infração as planilhas "RELAÇÃO DOS EMPREGADOS DA EMPRESA EM 2010" e "DEMONSTRATIVO DO TOTAL DE EMPREGADOS ALOCADOS EM CADA FUNÇÃO". Também estão anexas as telas de consulta ao sistema GFIP WEB que demonstram as bases de cálculo declaradas pela empresa, bem como a alíquota aplicada em cada competência.

(...)

Da Impugnação

O contribuinte foi cientificado pessoalmente do lançamento em 28/06/2013 (fl. 08) e apresentou sua impugnação em 26/07/2013 (fls. 231/244), acompanhada de documentos (fls. 245/282), com os seguintes argumentos consoante resumo no acórdão da DRJ (fls. 291/292):

(...)

A empresa ADLIM TERCEIRIZAÇÃO EM SERVIÇOS ESPECIALIZADOS LTDA tomou ciência pessoal do presente lançamento em 28.06.2013. Em 26/07/2013, conforme carimbo da Seção de Protocolo e Expedição, apresentou impugnação, juntada às fls. 231 a 244, e anexo, pontuando, em síntese, as alegações preliminares e de mérito que se seguem.

Alega a tempestividade da impugnação.

Argui, que a fiscalização da Receita Federal do Brasil lavrou o Auto de Infração, em razão de a empresa supostamente deixar de recolher valores referentes a contribuições da empresa para o financiamento dos benefícios em razão da incapacidade laborativa, GIL/RAT. Entretanto, tal exigência não merece prosperar tendo em vista que a empresa provará que esta inserida corretamente para efeitos de recolhimento do SAT/RAT, tendo em vista o que dispõe a legislação vigente, pertinente a matéria.

Alega a nulidade por vício material com cerceamento de defesa. Menciona e transcreve ensinamentos doutrinários que reflete a necessidade da precisão na identificação dos fundamentos legais dos fatos ocorridos.

Entende que a autuação sob julgamento mostrase ilegítima, sendo passível de nulidade a Autuação Fiscal e, conseqüentemente, o lançamento que declara a obrigação tributária, uma vez formalizada sem obedecer a todos os requisitos. Deve ele ser lavrado com precisão e clareza, relatando minuciosamente o fato ou os fatos argüidos, caracterizando e definindo o autuado.

Ressalva que o Direito Tributário é caracterizado pela sua formalidade, no qual os atos devem ser praticados de acordo com as formas prescritas na legislação, sob pena de sua ineficácia no mundo jurídico. É o Direito Tributário essencialmente formal, dentro da expectativa de inserir o poder de tributar na estreita legalidade, visando proteger o contribuinte contra excessos de exação, visto essa formalidade guardar pertinência com a qualidade dos atos administrativos que são estritamente atos vinculados à lei.

O Defendente transcreve trechos do Relatório Fiscal onde o Auditor, por ocasião da fiscalização esclarece procedimentos conclusivo em convencimento para o enquadramento e reenquadramento da atividade econômica da empresa para fins de RAT que tem como base a atividade laboral exercida pela preponderância dos seus empregados.

Pontua o seu inconformismo em relação ao Auto de Infração alegando que em momento algum houve fiscalização *in loco* para a real determinação da alíquota da Empresa. Acrescenta, que a própria Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, por meio do Parecer PGFN nº 2120, de 2011 ratifica que a alíquota para efeitos de incidência do SAT/RAT deverá ser feita de acordo com a atividade preponderante exercida pela empresa, quando houve apenas um registro. inclusive já Sumulado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ).

Argumenta que os fatos e provas trazidos pelo Auditor não comprovam a hipótese de incidência tributária, uma vez que a empresa é prestadora de serviços, onde restará comprovado que não houve a fiscalização *in loco* em todos os postos de trabalho, acarretando vício, e sua notória nulidade. Tais procedimentos equivocados por parte do Auditor causarão inegavelmente um cerceamento de defesa.

Entende que o auto de Infração que ora se hostiliza é claramente nulo tendo em vista a violação ao Art. 5º, LV da Carta Maior, transcreve. Observa que em

momento algum foi discriminado o fato gerador, tendo em vista a ausência de fiscalização *in loco* nos postos de trabalho da empresa que deram causa a hipótese de incidência tributária.

Do mesmo jeito, argumenta a impossibilidade de se saber quais alíquotas de contribuição foram aplicadas para cada indivíduo, e pior, qual a base de cálculo salarial foi tomada para efeito de cobrança, tendo em vista as diferentes categorias de empregados existente na empresa.

No mérito argui que a Lei n.º 8112, de 1991, no caso da contribuição ao SAT, utilizou conceitos indeterminados de natureza técnica, e que o legislador não se considerando apto a definir que atividades empresariais causariam riscos graves, médios, ou leves à saúde do trabalhador, apenas quantificando as alíquotas para cada grau de risco, determinou no §3º do art. 22 da referida lei que compete ao Ministério do Trabalho e da Previdência Social, com base em estatísticas de acidentes do trabalho, apuradas em inspeção, modificar o enquadramento das empresas conforme atendam as peculiaridades de cada atividade ou setor de trabalho.

Afirma que apenas 119 empregados estão ligados à limpeza, enquanto que mais de 1.110 desenvolvem tarefas burocráticas como auxiliares de serviços gerais em escritórios, e portanto, enquadrados em atividades dentro de escritório, onde a alíquota do SAT/RAT não passa de 1%.

Ressalta que em recente julgamento o CARF restou pacificado o entendimento demonstrado. Cita n.º do processo que o identifica e transcreve voto.

Registra que nenhum ato administrativo irregular ou viciado, como é o caso da ação fiscal que se impugna, escapa da apreciação jurisdicional. Norma de origem constitucional, de defesa dos direitos, que como princípio visa resguardar a ordem jurídica e a proteção do administrado.

Face os argumentos expostos, demonstrada a nulidade material, insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer o impugnante que seja acolhida a presente impugnação, cancelando-se o débito fiscal reclamado. Ao tempo em que requer a realização de diligências, aquelas necessárias à plena elucidação das questões suscitadas, inclusive a realização de perícias, para a qual protesta pela indicação do seu perito assistente, formulação de quesitos, e suplementação de provas.

Da Decisão da DRJ

A 6ª Turma da DRJ/SDR, em sessão de 18 de março de 2014, no acórdão n.º 15-35.074 (fls. 288/295), julgou a impugnação improcedente, conforme ementa abaixo reproduzida (fl. 288):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

Ementa: CONTRIBUIÇÃO PARA SAT/RAT. GRAU DE RISCO. ATIVIDADE PREPONDERANTE.

A alíquota de SAT/RAT aplicável à empresa é definida a partir do grau de risco associado a sua atividade preponderante. A impugnante exerce a atividade de LIMPEZA EM PRÉDIOS E EM DOMICÍLIOS, enquadrada no código CNAE n.º 8121400, ao qual está associado o grau de risco grave, implicando uma alíquota de 3%.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O Relatório Fiscal, juntamente com os demais discriminativos e anexos que compõem o Auto de Infração, cumprem a sua função de informar com precisão e clareza sobre os fatos caracterizadores da infração, bem como os dispositivos legais e normativos que amparam o lançamento, permitindo ao impugnante o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O contribuinte tomou ciência do acórdão por meio de sua Caixa Postal, Módulo e-CAC em 01/05/2014 (fls. 299/300) e interpôs recurso voluntário em 30/04/2014 (fls. 302/305), com os mesmos argumentos da impugnação, sintetizados abaixo:

- O Auditor Fiscal deixou de verificar *in loco* as atividades da empresa, baseando-se exclusivamente em alguns contratos de prestação de serviços para embasar seu entendimento, padecendo de nulidade absoluta a autuação.
- Deixou de observar o Parecer PGFN n.º 2120 de 2011 que orienta, de forma vinculante, a aplicação dos efeitos da incidência do SAT/RAT de acordo com a atividade preponderante exercida pela empresa.
- Apenas 119 empregados estão ligados diretamente a atividade de limpeza, enquanto mais de 1.110 empregados exercem atividades burocráticas como auxiliares de serviços gerais em escritórios de órgãos públicos como escolas, cujas alíquotas a serem aplicadas não ultrapassam de 1%.
- A DRJ entendeu pela manutenção do lançamento baseado unicamente nos códigos CBO declarados em GFIP.
- A empresa cometeu erro na declaração dos códigos CBO em suas GFIP.
- Em sede de impugnação foi alegado cerceamento de defesa pela falta precisa dos fundamentos legais dos fatos ocorridos na rubrica “12 Empresa”, não se constituindo o presente auto de infração em ato válido, gerando a nulidade do crédito assim lançado.
- Ao final requer a anulação do lançamento, em conformidade como artigo 53, da Lei n.º 9.784 de 1999, considerando a impossibilidade de se efetuar o seu saneamento, devido a forma como foi cadastrado, o que, por sua vez, impossibilita qualquer inscrição válida em Dívida Ativa.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Em linhas gerais, no recurso voluntário o contribuinte insurge-se em relação aos seguintes pontos: i) nulidade da autuação em razão do Auditor Fiscal ter deixado de verificar *in loco* as atividades da empresa e pela falta precisa dos fundamentos legais dos fatos ocorridos na rubrica “12 Empresa”; ii) não ter sido observado o Parecer PGFN n.º 2120 de 2011; iii) a DRJ entendeu pela manutenção do lançamento baseado unicamente nos códigos CBO declarados em GFIP e iv) a empresa cometeu erro na declaração dos códigos CBO em suas GFIP.

Cumprido consignar que em razão do tópico acerca da nulidade do crédito lançado por cerceamento de defesa pela falta precisa dos fundamentos legais dos fatos ocorridos na rubrica “12 Empresa, ter sido acrescentado pelo contribuinte em suas razões, apenas no recurso voluntário, o mesmo não será conhecido, por ofensa ao disposto nos artigos 16, 17 e 33 do Decreto n.º 70.235 de 6 de março de 1972¹, por configurar verdadeira inovação à lide.

Dos Atos Normativos que Regem a Matéria

De acordo com as disposições constantes especificamente nos parágrafos §§ 3º a 5º do artigo 202 do Decreto n.º 3.048 de 1999², verifica-se ser de responsabilidade da empresa o

¹ Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei n.º 11.196, de 2005)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei n.º 8.748, de 1993)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

(...)

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

² 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:

(...)

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

§ 3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, em cada estabelecimento da empresa, o maior número de segurados empregados e de trabalhadores avulsos. (Redação dada pelo Decreto n.º 10.410, de 2020)

enquadramento nos correspondentes graus de risco, constante no Anexo V, para fins de recolhimento da contribuição ao RAT, de acordo com a sua atividade econômica preponderante em cada estabelecimento que tenha número de CNPJ, ou seja, aquela que concentra o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos. Nesse sentido é o entendimento pacífico do Superior Tribunal de Justiça (STJ) que, após reiterados julgados a respeito da matéria editou a Súmula 351, com o seguinte teor:

SÚMULA 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.

Por sua vez, uma vez constatado erro no autoenquadramento, o § 6º do referido artigo 202 do Decreto nº 3.048 de 1999, assim estabelece:

(...)

§ 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. (Redação dada pelo Decreto nº 6.042, de 2007).

O artigo 72 da Instrução Normativa RFB nº 971 de 2009 repisa a regra do artigo 202 do Decreto nº 3.048 de 1999, nos termos a seguir:

Das Contribuições da Empresa

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;

(...)

§ 3º-A Considera-se estabelecimento da empresa a dependência, matriz ou filial, que tenha número de Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ próprio e a obra de construção civil executada sob sua responsabilidade. (Incluído pelo Decreto nº 10.410, de 2020)

§ 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 O enquadramento no correspondente grau de risco é de responsabilidade da empresa, observada a sua atividade econômica preponderante e será feito mensalmente, cabendo ao Instituto Nacional do Seguro Social rever o auto-enquadramento em qualquer tempo.

§ 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. (Redação dada pelo Decreto nº 6.042, de 2007)

(...)

~~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: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010)~~

I - o enquadramento da atividade nos correspondentes graus de risco é de responsabilidade da empresa, e deve ser feito mensalmente, com base em sua atividade econômica preponderante, observados o código CNAE da atividade e a alíquota correspondente ao grau de risco, constantes do Anexo I desta Instrução Normativa, de acordo com as seguintes regras: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1867, de 25 de janeiro de 2019)

(...)

a) a empresa com 1 (um) estabelecimento e uma única atividade econômica, enquadrar-se-á na respectiva atividade; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010)

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; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010)

(...)

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. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1453, de 24 de fevereiro de 2014)

d) os órgãos da Administração Pública Direta, tais como Prefeituras, Câmaras, Assembleias Legislativas, Secretarias e Tribunais, identificados com inscrição no CNPJ, enquadrar-se-ão na respectiva atividade, observado o disposto no § 9º; e (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010)

e) a empresa de trabalho temporário enquadrar-se-á na atividade com a descrição "7820-5/00 Locação de Mão de Obra Temporária" constante da relação mencionada no caput deste inciso; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010)

(...)

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; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1453, de 24 de fevereiro de 2014)

(...)

III - a obra de construção civil edificada por empresa cujo objeto social não seja construção ou prestação de serviços na área de construção civil será enquadrada no código CNAE e grau de risco próprios da construção civil, e não da atividade econômica desenvolvida pela empresa; os trabalhadores alocados na obra não serão considerados para os fins do inciso I; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010)

(...)

IV - verificado erro no autoenquadramento, a RFB adotará as medidas necessárias à sua correção e, se for o caso, constituirá o crédito tributário decorrente. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010)

(...)

§ 2º Exercendo o segurado atividade em condições especiais que possam ensejar aposentadoria especial após 15 (quinze), 20 (vinte) ou 25 (vinte e cinco) anos de trabalho sob exposição a agentes nocivos prejudiciais à sua saúde e integridade física, é devida pela empresa ou equiparado a contribuição adicional destinada ao financiamento das aposentadorias especiais, conforme disposto no § 6º do art. 57 da Lei nº 8.213, de 1991, e nos §§ 1º e 2º do art. 1º e no art. 6º da Lei nº 10.666, de 2003, observado o disposto no § 2º do art. 293, sendo os percentuais aplicados:

I - sobre a remuneração paga, devida ou creditada ao segurado empregado e trabalhador avulso, conforme o tempo exigido para a aposentadoria especial seja de 15 (quinze), 20 (vinte) ou 25 (vinte e cinco) anos, respectivamente:

a) 4% (quatro por cento), 3% (três por cento) e 2% (dois por cento), para fatos geradores ocorridos no período de 1º de abril de 1999 a 31 de agosto de 1999;

b) 8% (oito por cento), 6% (seis por cento) e 4% (quatro por cento), para fatos geradores ocorridos no período de 1º de setembro de 1999 a 29 de fevereiro de 2000;

c) 12% (doze por cento), 9% (nove por cento) e 6% (seis por cento), para fatos geradores ocorridos a partir de 1º de março de 2000;

II - sobre a remuneração paga ou creditada ao contribuinte individual filiado à cooperativa de produção, 12% (doze por cento), 9% (nove por cento) e 6% (seis por cento), para fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 2003, conforme o tempo exigido para a aposentadoria especial seja de 15 (quinze), 20 (vinte) ou 25 (vinte e cinco) anos, respectivamente;

~~III - sobre o valor bruto da nota fiscal ou da fatura de prestação de serviços, emitida por cooperativa de trabalho em relação aos serviços prestados por cooperados a ela filiados, 9% (nove por cento), 7% (sete por cento) e 5% (cinco por cento), para fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 2003, observado o disposto no art. 222, conforme o tempo exigido para a aposentadoria especial seja de 15 (quinze), 20 (vinte) ou 25 (vinte e cinco) anos, respectivamente. (Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1867, de 25 de janeiro de 2019)~~

§ 3º A empresa contratante de serviços mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, quando submeter os trabalhadores cedidos a condições especiais de trabalho, conforme disposto no art. 292, deverá efetuar a retenção prevista no art. 112, acrescida, quando for o caso, dos percentuais previstos no art. 145, relativamente ao valor dos serviços prestados pelos segurados empregados cuja atividade permita a concessão de aposentadoria especial após 15 (quinze), 20 (vinte) ou 25 (vinte e cinco) anos de contribuição, respectivamente.

§ 4º A contribuição adicional de que trata o § 2º também é devida em relação ao trabalhador aposentado de qualquer regime que retornar à atividade abrangida pelo RGPS e que enseje a aposentadoria especial.

(...)

§ 5º Tratando-se de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, de financiamento ou de investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos ou de valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, empresas de seguros privados ou de capitalização, agentes autônomos de seguros privados ou de crédito e entidades de previdência privada abertas ou fechadas, além das contribuições previstas nos incisos I a IV do caput, é devida a contribuição adicional de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) incidente sobre a base de cálculo definida nos incisos I e II do caput do art. 57. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1453, de 24 de fevereiro de 2014)

§ 6º As contribuições da pessoa jurídica que tenha como fim a atividade de produção rural, incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, para fatos geradores ocorridos a partir de 1º de agosto de 1994, bem como as da agroindústria, incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção, para fatos geradores ocorridos a partir de 1º de novembro de 2001, conforme definido nos arts. 171 e 173, em substituição às previstas nos incisos I e II do caput são as relacionadas no Anexo III.

§ 7º A associação desportiva que mantém equipe de futebol profissional tem as contribuições previstas nos incisos I e II do caput substituídas pelas contribuições incidentes sobre a receita, conforme disposto no art. 249.

§ 8º A contribuição das cooperativas de trabalho, no período de 1º de maio de 1996 a 29 de fevereiro de 2000, é de 15% (quinze por cento) do total das importâncias pagas, distribuídas ou creditadas a seus cooperados, a título de remuneração ou retribuição pelos serviços que prestam a pessoas jurídicas por intermédio delas.

§ 9º Na hipótese de um órgão da Administração Pública Direta com inscrição própria no CNPJ ter a ele vinculados órgãos sem inscrição no CNPJ, aplicar-se-á o disposto na alínea "c" do inciso I do § 1º.

§ 10. A informação de que trata o § 13 do art. 202 do RPS será prestada em conformidade com o disposto no Manual da GFIP.

§ 11. As sociedades cooperativas de crédito estavam obrigadas a recolher a contribuição adicional estabelecida no § 5º até 24 de setembro de 2007.

§ 12. A partir de 1º de janeiro de 2008, as sociedades cooperativas de crédito devem contribuir para o Serviço Nacional de Aprendizagem do Cooperativismo (Sescoop) com alíquota de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) incidente apenas sobre o montante da remuneração paga, devida ou creditada a seus empregados, na forma do inciso I do art. 10 da Medida Provisória nº 2.168-40, de 24 de agosto de 2001, a que se refere o art. 10 da Lei nº 11.524, de 24 de setembro de 2007.

§ 13. As contribuições devidas pela agroindústria, incidentes sobre a receita bruta da comercialização da produção, não substituem as devidas a terceiros, incidentes sobre a folha de salários, salvo a destinada ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (Senar). (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010)

§ 14. As alíquotas das contribuições sociais referidas no inciso II do caput serão reduzidas em até 50% (cinquenta por cento) ou aumentadas em até 100% (cem por cento), em razão do desempenho da empresa em relação à sua respectiva atividade, aferido pelo Fator Acidentário de Prevenção - FAP de que trata o art. 202-A do Decreto nº 3.048, de 1999. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1453, de 24 de fevereiro de 2014)

§ 15. O FAP atribuído às empresas poderá ser contestado perante o órgão competente no Ministério da Previdência Social, no prazo de 30 (trinta) dias contados da data de sua divulgação oficial. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1453, de 24 de fevereiro de 2014)

§ 16. O processo administrativo de que trata o § 15 tem efeito suspensivo até decisão final da autoridade competente, ficando o contribuinte obrigado a informar em GFIP o FAP que lhe foi atribuído e a retificar as declarações caso a decisão lhe seja favorável. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1453, de 24 de fevereiro de 2014)

§ 17. No caso de decisão definitiva contrária ao sujeito passivo, no processo administrativo de que trata o § 15, eventuais diferenças referentes ao FAP deverão ser recolhidas no prazo de 30 (trinta) dias contados da data da ciência da decisão, sendo-lhes aplicados os acréscimos legais previstos nos arts. 402 e 403. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1453, de 24 de fevereiro de 2014)

§ 18. O disposto no § 5º não se aplica às sociedades corretoras de seguro. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1867, de 25 de janeiro de 2019)

Extrai-se do dispositivo normativo acima reproduzido que o CNAE (Classificação Nacional da Atividade Econômica) Preponderante é a atividade na qual o empregador tem mais empregados atuando no mês no estabelecimento.

Para as empresas que só têm uma atividade cadastrada o CNAE Preponderante sempre será a atividade cadastrada como CNAE Principal, que consta no cadastro do CNPJ. Se o empregador, além da atividade principal, executar outra atividade, deverá verificar mensalmente a quantidade de trabalhadores na atividade fim indicada e alterar a CNAE Preponderante, se for o caso.

Em síntese:

- O CNAE Principal se refere a atividade que gera, ou a que se espera que gere, a maior receita da empresa, é a mesma que consta no comprovante de inscrição e de situação da pessoa jurídica no campo “Código e Descrição da Atividade Econômica Principal”.
- O CNAE preponderante é a atividade na qual existe o maior número de empregados atuando, uma vez que a empresa possui mais de uma atividade econômica, podendo ser alterado mensalmente, devendo a empresa consultar mensalmente a atividade com maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos para enquadrar-se corretamente ao RAT.

Das Razões do Recurso Voluntário

Após este breve introito acerca dos atos normativos que regem a matéria, passemos à análise das insurgências apontadas pelo Recorrente no recurso voluntário apresentado.

No Relatório Fiscal (fls. 04/06) a autoridade lançadora relatou que o motivo do lançamento decorreu do fato de a empresa, no período de 01/2010 a 12/2010, ter declarado em GFIP o CNAE preponderante 7490-10/4 - atividades de intermediação 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 8121-40/0 - limpeza em prédios e em domicílios.

Segundo a fiscalização, o enquadramento da atividade preponderante da empresa foi feito com base nas folhas de pagamento, planilhas da relação de empregados com as respectivas funções e os códigos CBO e contratos de prestação de serviços vigentes em 2010.

Com base nesses documentos foi constatado que o maior número de empregados da empresa no período fiscalizado estava alocado nas funções de AJUDANTE DE LIMPEZA (119 empregados), AUXILIAR DE HIGIENIZAÇÃO (233 empregados) e AUXILIAR DE SERVIÇOS GERAIS (1.110 empregados). Na análise dos contratos fornecidos verificou-se que as atividades desenvolvidas por estes empregados consistiam em limpeza e conservação predial e limpeza e conservação de ambientes hospitalares.

Em decorrência desse fato, seguindo o disposto no parágrafo 3º, do artigo 202 do Decreto nº 3.048 de 1999, concluiu que o CNAE preponderante da empresa a ser informado em GFIP deveria ser 8121-40/0 - limpeza em prédios e em domicílios – cuja alíquota RAT correspondente é de 3% e o FAP atribuído pelo MPS para a empresa no exercício de 2010 foi de

1,3959. De modo que o RAT ajustado para o período fiscalizado seria 4,1877 (3% do RAT multiplicado por 1,3959).

A decisão recorrida manteve o lançamento sob os seguintes fundamentos:

- A empresa informou em GFIP, nos meses de janeiro e fevereiro de 2010, o código CBO n.º 09914 (atividade de manutenção de edifícios, tais como conservador de fachadas, faxineiro, limpador de vidros, trabalhador em manutenção de edificações), como sendo a atividade desenvolvida por 1.238 empregados. A partir de março/2010 com a desativação deste código, que passou a ser o de n.º 5143, a empresa informou como sendo 1166 trabalhadores declarados nessa atividade.
- Tais informações prestadas pela empresa em GFIP demonstram que a maior parte de seus empregados desenvolvem atividades de limpeza. Logo o enquadramento correto da empresa na tabela CNAE Fiscal deveria ser o código 8121-40/0 – limpeza em prédios e em domicílios, ao qual está associado um grau de risco grave, justificando a aplicação da alíquota de 3% para o RAT.
- O FAP atribuído pelo MPS para a empresa no exercício de 2010 foi de 1,3959. Portanto, o RAT ajustado para o período fiscalizado seria 4,1877 (3% do RAT multiplicado por 1,3959).
- Concluindo que, os elementos constantes nos autos demonstram não haver qualquer mácula nos procedimentos da fiscalização no cálculo das contribuições lançadas.
- Aduz não merecer acolhimento a preliminar de nulidade da autuação, pois o relatório fiscal, o auto de infração e demais demonstrativos que o compõem, cumprem a função de informar com clareza e precisão sobre as contribuições lançadas, permitindo ao contribuinte a perfeita compreensão do lançamento e o exercício pleno do seu direito de defesa.
- Por fim, rejeitou o pedido de diligência ou perícia por não cumprir os requisitos do inciso IV do artigo 16 do Decreto n.º 70.235 de 1972.

No recurso voluntário o contribuinte repisa novamente os mesmos argumentos que foram rechaçados pelo juízo *a quo*, sintetizados acima.

Preliminarmente, não se vislumbra nenhum cerceamento do direito de defesa ao contribuinte, pelos mesmos motivos justificadores da decisão de primeira instância, reproduzidos de modo sintético em linhas pretéritas.

Também não merecem acolhida os argumentos do contribuinte da falta de verificação *in loco* das atividades da empresa e de que a fiscalização deixou de observar o Parecer PGFN/CRJ/N.º 2120/2011.

O motivo ensejador da publicação do Parecer PGFN/CRJ/N.º 2120/2011³ decorreu da existência de decisões reiteradas do Superior Tribunal de Justiça (STJ), contrárias ao

³ Ementa do PARECER PGFN/CRJ/N.º 2120 /2011:

Contribuição Previdenciária. Alíquota. Seguro de Acidente do Trabalho (SAT). A alíquota da contribuição para o SAT é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro.

entendimento esposado pela Fazenda Nacional de que a Lei n.º 8.212 de 1991 determinou a verificação do grau de risco da atividade preponderante na empresa como um todo e que essa foi a interpretação adotada pelo Executivo nos decretos editados para regulamentar o dispositivo. Dessa maneira, a alíquota do SAT deve ser obtida verificando-se o grau de risco desenvolvido pela empresa e não por cada estabelecimento. Argumenta-se que os decretos apenas extraíram do texto legal o máximo de sua eficácia e carga normativa.

O entendimento restou consolidado pelo STJ na Súmula n.º 351, na seguinte redação:

“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.”

Jurisprudência pacífica do Egrégio Superior Tribunal de Justiça.

Seguindo tal entendimento, ao contrário do alegado pelo Recorrente, o enquadramento da atividade preponderante da empresa foi feito com base nas folhas de pagamento, planilhas da relação de empregados com as respectivas funções e os códigos CBO e contratos de prestação de serviços vigentes em 2010, concluindo que a maioria dos empregados desenvolvia a atividade de manutenção de edifícios, tais como conservador de fachadas, faxineiro, limpador de vidros, trabalhador em manutenção de edificações, cujo enquadramento na tabela CNAE Fiscal é o código 8121-40/0, ao qual está associado um grau de risco grave, justificando a aplicação da alíquota de 3% para o RAT e cujo FAP atribuído pelo MPS para a empresa no exercício de 2010 foi de 1,3959.

A alegada existência de erros cometidos no preenchimento da GFIP em relação aos códigos CBO, não foi acompanhada de qualquer elemento de prova. Ademais se tais erros realmente ocorreram, cabia ao contribuinte ter providenciado a sua correção em período anterior ao do início da fiscalização, o que como visto, não foi efetuado.

Diante desta inafastável ilação, não tendo o contribuinte se desincumbido do ônus probatório, nos termos do artigo 373 da Lei n.º 13.105 de 2015 (Código de Processo Civil), não há como acolher seus argumentos, não merecendo reparo o acórdão recorrido.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em não conhecer em parte do recurso voluntário, por este tratar de temas estranhos ao litígio instaurado com a impugnação ao lançamento e na parte conhecida em negar-lhe provimento.

Débora Fófano dos Santos

Jurisprudência pacífica do Egrégio Superior Tribunal de Justiça.

Aplicação da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002, e do Decreto n.º 2.346, de 10 de outubro de 1997. Possibilidade de a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional não contestar, não interpor recursos e desistir dos já interpostos, quanto à matéria sob análise. Necessidade de autorização da Sra. Procuradora-Geral da Fazenda Nacional e aprovação do Sr. Ministro de Estado da Fazenda.