



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

Processo nº 10530.726023/2010-93
Recurso nº 10.530.726023201093 Voluntário
Acórdão nº **2803-01.536 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 16 de maio de 2012
Matéria Contribuições Previdenciárias
Recorrente MUNICÍPIO DE BOQUIRA PREFEITURA MUNICIPAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

PAGAMENTOS DE NATUREZA INDENIZATÓRIA. INOCORRÊNCIA.

Conforme inciso I e § 2º do art. 22 e § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991; § 3º e caput do art. 60 da Lei nº 8.213, de 1991, os pagamentos a título de 1/3 constitucional de férias (art. 7º, XVII, da CF/1988) e 15(quinze) dias de auxílio-doença, são considerados como base de cálculo de contribuição social.

SAT/RAT. REENQUATRAMENTO. ATIVIDADE PREPONDERANTE. ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA EM GERAL.

A atividade preponderante desenvolvida pela recorrente - Administração Pública em Geral - determina o reenquadramento no código FPAS devido.

Recurso Voluntário Negado - Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) redator(a) designado Oseas Coimbra Junior. Vencido(a)s o(a) Conselheiro(a) Gustavo Vettorato e Amilcar Barca Teixeira Junior

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Gustavo Vettorato - Relator.

Processo nº 10530.726023/2010-93
Acórdão n.º **2803-01.536**

S2-TE03
Fl. 474

Oseas Coimbra Junior – Redator para acórdão.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima (presidente), Gustavo Vettorato, Oséas Coimbra Júnior, Amilcar Barca Teixeira Júnior e Osmar Pereira Costa.

CÓPIA

Relatório

O presente Recurso Voluntário (fls.438 e seguintes) foi interposto contra decisão da DRJ(fl. 472 e seguintes do processo digital), que manteve parcialmente o crédito tributário oriundo da aplicação de sanção pecuniária oriunda da desobediência ao art. 32, IV, da Lei n. 8.212/2012, por ter descumprido a obrigação acima referida por deixar de fazer constar na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) a totalidade das remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados no período de 01/01/2006 a 31/12/2008, com base de apuração direta com os lançamentos constantes nos Autos de Infração de Obrigações Principais constantes nos processos administrativos n. 10530.726019/201025, 10530.726020/201050 e 10530.726021/201002, calculados com base em diferenças entre GFIP's apresentadas e decisões do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia. A ciência do auto de infração inaugural foi em 17.12.2010 (fls. 408).

A decisão recorrida excluiu multa aplicada pelas competências 08/2006, 13/2006 e 13/2007, e manteve às referentes à multa aplicada pelas competências 01/2006 a 03/2006, 10/2006, 12/2006, 01/2007 a 12/2007 e 01/2008 a 11/2008, inclusive deixa claro que estas últimas somente foram entregues após 03.12.2008, quando se configurou a infração.

Assim, o recurso veio à presente turma especial para seu julgamento, em que apresentou os seguintes argumentos resumidos: que as contribuições incidiram sobre verbas de natureza exclusivamente indenizatórias (horas extras, 1/3 constitucional de férias, 15 dias de licença de auxílio doença), bem como a partir de junho de 2007 não poderia a autoridade ter alterado a alíquota do SAT de 1% para 2% sem a devida apuração, e aplicação retroativa do disposto na Medida Provisória n. 449-2009.

Esse é o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Gustavo Vettorato

I - O recurso é tempestivo, conforme supra relatado, dispensado do depósito prévio (Súmula Vinculante 21 do STF), assim deve o mesmo ser conhecido.

II – Quanto aos pedidos de declaração de cerceamento de defesa, na fase de apuração fiscal, não devem ser acolhidos, pois se trata de fase prévia ao contencioso administrativo, bem como deve ser fundamentado na possibilidade de ocorrência de real prejuízo ao sujeito passivo, o que não ocorreu. Observa-se que o direito de manifestação quanto ao resultado da fiscalização ocorre após o ato do lançamento, na forma definida pelo Decreto n. 70.235/1972, não havendo prejuízo à parte (art. 59).

Assim, tal pedido não merece prosperar.

III – A infração relatada que gerou os créditos remanescentes discutidos no presente recurso teve como fato gerador o dia da entrega com incorreções de GFIP após 03.12.2008, logo sob a total vigência do art. 32-A, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada a partir da MP n. 449/2008. Assim, não há de se questionar a retroatividade benéfica ou não, pois a hipótese de incidência da sanção realizou-se após a vigência da atual redação, pois somente uma norma pode ser aplicável ao caso.

IV – Contudo, por ser o presente auto de infração a consubstanciação de infrações ocorridas em razão de omissões ou incorreções de declarações que inclusive geraram a constituição de créditos tributários oriundos de descumprimento de obrigações principais lavrados nos Autos de Infração de Obrigações Principais constantes nos processos administrativos n. 10530.726019/201025, 10530.726020/201050 e 10530.726021/201002, existe clara dependência de causa e consequência. Isso, porque caso haja alguma alteração naqueles poderá ocorrer séria alteração no presente.

Assim, passo a analisar o mérito do Recurso.

V - Quanto aos créditos oriundos da aplicação de sanção por declaração omissa ou incompleta de verbas que foram consideradas fatos geradores das contribuições previdenciárias, mas que a parte alega que têm natureza exclusivamente indenizatórias, horas extras, 1/3 constitucional de férias, 15 dias de licença de auxílio doença, passo a explanar um a um.

No que tange ao pagamento de horas extras, além de não estar expressamente excluída da base de cálculo das contribuições previdenciárias pelo que dispõe o § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, tem sido reconhecido reiteradamente pelos tribunais superiores como valores de natureza remuneratória (AgRg no REsp 1270270/RN, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA do STJ, julgado em 25/10/2011, DJe 17/11/2011), logo incidiria a contribuição conforme disposto no art. 28, I, da Lei n. 8.212/1991. Assim, neste ponto, não é possível afastar a incidência da contribuição e o dever de sua declaração.

No que tange ao pagamento de 1/3 constitucional de férias (art. 7º, XVII, da CF/1988), apesar de não estar expressamente excluída da base de cálculo das contribuições previdenciárias pelo que dispõe o § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, tem sido reconhecida reiteradamente pelos tribunais superiores como valores de natureza indenizatória, inclusive por também não integrar o cálculo da aposentadoria (EDcl no AgRg no REsp 1238697/AM, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA do STJ, julgado em 15/03/2012, DJe 22/03/2012; RE 587941 AgR, Relator(a): Min. CELSO DE MELLO, Segunda Turma do STF, julgado em 30/09/2008, DJe-222 DIVULG 20-11-2008 PUBLIC 21-11-2008 EMENT VOL-02342-20 PP-04027), logo não incidiria por não ter natureza remuneratória e estar no campo de abrangência do que o art. 28, I, da Lei n. 8.212/1991. Assim, neste ponto, deve-se afastar a incidência da contribuição sobre tais verbas e o dever de sua declaração como seus fatos geradores.

Já quanto à incidência das contribuições sobre os valores pagos aos funcionários aos 15(quinze) dias de licença de auxílio-doença,), apesar de não estar expressamente excluída da base de cálculo das contribuições previdenciárias pelo que dispõe o § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, tem sido reiteradamente reconhecida pelos tribunais superiores como valores de natureza indenizatória, inclusive por também não integrar o cálculo da aposentadoria (AgRg no AREsp 73.523/GO, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA do STJ, julgado em 28/02/2012, DJe 12/04/2012), logo não incidiria por não ter natureza remuneratória e estar no campo de abrangência do que o art. 28, I, da Lei n. 8.212/1991. Assim, neste ponto, deve-se afastar a incidência da contribuição sobre tais verbas o dever de sua declaração como seus fatos geradores.

IV - Quanto à aplicação das alíquotas do Seguro de Acidente do Trabalho – SAT, conforme o art. 22, II, da Lei n. 8.212/1991, o voto do Conselheiro Amílcar Barca Teixeira Júnior, desta mesma Turma Especial, no julgamento do Recurso Voluntário n. 257.987, do processo n. 11020.000119/2008-26, é o norte da presente decisão:

Segundo o magistério da professora Cláudia Salles Vilela Vianna (in Previdência Social – Custeio e Benefícios. – São Paulo : LTr. 2005. páginas 218 / 220), a partir da competência julho/2007, a atividade preponderante da empresa, para fins de enquadramento na alíquota de grau de risco destinada a arrecadar recursos para custear o financiamento dos benefícios concedidos em razão de maior incidência de incapacidade laborativa decorrente de riscos ambientais do trabalho, é aquela que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

Para a realização do auto-enquadramento, deverá o empregador, portanto, obedecer às seguintes disposições, notadamente em relação a empresa com mais de um estabelecimento e diversas atividades econômicas, como é o caso da Recorrente:

Inicialmente, deverá se enquadrar por estabelecimento, em cada uma das atividades econômicas existentes, prevalecendo como preponderante aquela que tiver o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

Em seguida, comparará os enquadramentos dos estabelecimentos para definir o enquadramento da empresa, cuja

atividade preponderante será, então, aquela que tiver o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, apurada dentre todos os seus estabelecimentos.

A título de exemplo, imaginemos uma empresa com mais de um estabelecimento, como matriz e filiais, que têm o mesmo CNPJ raiz. Chamaremos de Estabelecimentos 01, 02, e 03. O Estabelecimento 01 tem a atividade “A” com 10 (dez) empregados, a atividade “B” com 15 (quinze) empregados e a atividade “C” com 20 (vinte) empregados. A atividade preponderante do Estabelecimento 01 é a “C”, com 20 (vinte) empregados.

Continuando o mesmo exemplo imaginemos que o Estabelecimento 02 tem a atividade “D” com 25 (vinte e cinco) empregados, a atividade “E” com 05 (cinco) empregados e a atividade “F” com 15 (quinze) empregados. Assim, a atividade preponderante no Estabelecimento 02 é a “D”, com 25 (vinte e cinco) empregados.

Finalmente, o Estabelecimento 03 tem a atividade “G” com 10 (dez) empregados, a atividade “H” com 20 (vinte) empregados e a atividade “I” com 15 (quinze) empregados. A atividade preponderante no Estabelecimento 03 é a “H”, com 20 (vinte) empregados.

*A conclusão a que se chega do exemplo acima é que a **ATIVIDADE PREPONDERANTE NA EMPRESA É A “D”, COM 25 EMPREGADOS.***

Assim sendo, percebe-se que a fórmula acima é que deve ser utilizada para se determinar a atividade preponderante relativamente ao correto enquadramento no grau de risco, metodologia que foi totalmente ignorada pela fiscalização, conforme comprova o subitem 3.3.2 do Relatório Fiscal (fls. 689).

Ao realizar o enquadramento de ofício somente porque, em tese, preponderariam as atividades referentes às CNAE's sob os códigos 8511-1, 8512-0, 8513-8 e 8514-6, efetivamente, não nos parece ser a maneira mais correta de aferição para sustentar o lançamento.

O fisco para realizar o enquadramento de ofício deveria ter verificado, in loco, no caso a empresa como um todo, incluindo aí o hospital, as diversas atividades existentes nos estabelecimentos da recorrente, e não arbitrar utilizando a CNAE como elemento suficiente para se cumprir seu mister.

No que diz respeito à Classificação Nacional de Atividades Econômica - CNAE, segundo a apresentação constante do site da RFB (www.receita.fazenda.gov.br/PessoaJuridica/CNAEFiscal/txtcnae.htm), a CNAE-Fiscal é o instrumento de padronização nacional dos códigos de atividade econômica e dos critérios de

enquadramento utilizados pelos diversos órgãos da Administração Tributária do país.

Trata-se de um detalhamento da CNAE - Classificação Nacional de Atividades Econômicas, aplicada a todos os agentes econômicos que estão engajados na produção de bens e serviços, podendo compreender estabelecimentos de empresas privadas ou públicas, estabelecimentos agrícolas, organismos públicos e privados, instituições sem fins lucrativos e agentes autônomos (pessoa física).

A CNAE - Fiscal resulta de um trabalho conjunto das três esferas de governo, elaborada sob a coordenação da Receita Federal do Brasil e orientação técnica do IBGE, com representantes da União, dos Estados e dos Municípios, na Subcomissão Técnica da CNAE - Fiscal, que atua em caráter permanente no âmbito da Comissão Nacional de Classificação - CONCLA.

A tabela de códigos e denominações da CNAE - Fiscal foi oficializada mediante publicação no DOU - Resolução IBGE/CONCLA 01 de 25/06/98 e atualizações posteriores.

Sua estrutura hierárquica mantém a mesma estrutura da CNAE (5 dígitos), adicionando um nível hierárquico a partir de detalhamento de classes da CNAE, com 07 dígitos, específico para atender necessidades da organização dos Cadastros de Pessoas Jurídicas no âmbito da Administração Tributária.

Na Receita Federal do Brasil, a CNAE - Fiscal é o código a ser informado na Ficha Cadastral de Pessoa Jurídica (FCPJ) que alimentará o Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica/CNPJ.

A responsabilidade em relação à gestão e manutenção da CNAE está a cargo do IBGE, a partir das deliberações da Comissão Nacional de Classificação - CONCLA.

Das definições e responsabilidades acima mencionadas, restou evidenciado que as possibilidades aventadas pela fiscalização e também pela i. Relatora são totalmente incompatíveis com a realidade fática das empresas de um modo geral.

No que concerne à responsabilidade mensal pelo enquadramento no grau de risco, observada a atividade econômica preponderante, a legislação previdenciária determinou que tal função está a cargo do próprio sujeito passivo, cabendo ao fisco rever o auto-enquadramento em qualquer tempo.

Ora, querer atribuir ao sujeito passivo o ônus tributário pretendido somente porque ele tem a responsabilidade de realizar o enquadramento mensal no grau de risco e utilizar a CNAE - Fiscal como balizador de tal obrigação é, sem dúvida, querer ignorar completamente o princípio da verdade material que informa o processo administrativo fiscal.

O enquadramento na CNAE é realizado uma única vez quando a empresa faz seu cadastramento no CNPJ do Ministério da Fazenda. Depois disto, haverá modificações somente na hipótese de alteração da sua natureza jurídica.

Destarte, não resta nenhuma dúvida em relação à impossibilidade de a empresa, mensalmente, alterar suas informações cadastrais na CNAE, como é de sua responsabilidade, ao contrário, a realização de seu enquadramento no grau de risco, observando-se, como já mencionado, a sua atividade econômica preponderante.

Para deixar bem clara a impossibilidade de respaldar a pretensão do fisco, tomamos como exemplo uma empresa da indústria da construção civil, cujo grau de risco é o máximo (3%). Nesse caso, é correto afirmar que tal empresa poderá em algum momento de sua existência estar sem qualquer obra em curso. No entanto, os empregados da área administrativa e diretiva são mantidos e estão aguardando a contratação de novos empreendimentos.

De acordo com o entendimento do fisco, no exemplo acima, tendo em vista a CNAE da empresa de construção civil, o enquadramento teria que ser aquele de grau máximo, ou seja, de 3% (três por cento).

Todavia, seguindo as determinações da legislação previdenciária, caso a empresa tenha realizado o enquadramento mensal em grau de risco distinto do máximo, não há que se falar em revisão do auto-enquadramento embasado apenas na CNAE.

Destarte, voto no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso apresentado pelo contribuinte, excluindo do lançamento o acréscimo de alíquota em razão do reenquadramento efetuado pela Autoridade Fiscal relativamente ao SAT/RAT.

Em adição de tais argumentos, da mesma forma que está ratificado pelo PARECER PGFN/CRJ/Nº 2120/2011 (ATO DECLARATÓRIO Nº 11 /2011), observando a necessidade de uma fiscalização *em loco* exigida ao caso, verifica-se uma afronta ao que dispõe os artigos 142 e 147 do CTN, bem como dos artigos 33, §§ 3º e 6º, da Lei n. 8.212/1991, que exigem a demonstração pela fiscalização dos fatos precisos que motivaram o desenquadramento da situação anterior do SAT/RAT, bem como afeta diretamente a constituição da norma de incidência tributária na formação de sua alíquota (elemento quantitativo), sob pena de nulidade por vício material.

Em razão do posto acima, deixo de apreciar o pedido de realização pericial, pois trata-se de questão apenas de direito, não sendo necessárias maiores apurações.

IV – Conclusão

Isso posto, voto por conhecer o Recurso Voluntário, para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, no sentido de reformar a decisão recorrida e o lançamento **anular os créditos constituídos com base nos valores pagos aos segurados a título de 1/3**

Processo nº 10530.726023/2010-93
Acórdão n.º **2803-01.536**

S2-TE03
Fl. 481

constitucional de férias (art. 7º, XVII, da CF/1988) e 15(quinze) dias de auxílio-doença, bem como créditos com base em sanções por omissões, incorreções ou imprecisões referentes ao SAT.

Sala de Sessões, 16 de maio de 2012.

(Assinado Digitalmente)

Gustavo Vettorato - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Oséas Coimbra

Sr Presidente,

No voto proferido, o ilustre Conselheiro Gustavo Vettorato entende que as verbas referentes ao pagamento de a título de 1/3 constitucional de férias (art. 7º, XVII, da CF/1988) e 15(quinze) dias de auxílio-doença, não são considerados como salário de contribuição.

Apesar da conhecida jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça no mesmo sentido, não vejo, na hipótese, a ocorrência do que previsto nos arts. 62 ou 62-A do RICARF, e conforme inciso I e § 2º do art. 22 e § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991; § 3º e caput do art. 60 da Lei nº 8.213, de 1991, tenho tais verbas como base de cálculo de contribuição social.

Acerca das omissões, incorreções ou imprecisões do SAT/GILRAT, tenho como irreparável a decisão recorrida, pois as atividades desenvolvidas, a nosso sentir são enquadradas como ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA EM GERAL, tendo sido o cálculo efetuado em total consonância com os normativos que regem o tema.

CONCLUSÃO

Isso posto, voto por conhecer o Recurso Voluntário, para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Sala de Sessões, 16 de maio de 2012.

(assinado digitalmente)

Conselheiro Oséas Coimbra - Redator