



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

Processo n° 10660.721554/2012-76
Recurso n° 10.660.721554201276 Voluntário
Acórdão n° **2803-003.673 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 11 de setembro de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente PREFEITURA MUNICIPAL DE CAREACU
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2007 a 31/12/2007

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. ALÍQUOTAS SAT/RAT. AUTOENQUADRAMENTO. RESPONSABILIDADE DA EMPRESA. VERIFICAÇÃO DE ERRO NO AUTOENQUADRAMENTO. COMPETÊNCIA DO FISCO PARA ORIENTAR E LANÇAR.

1. É responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, cabendo ao Fisco revê-lo a qualquer momento. Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

2. Segundo informa o § 5º do art. 202 do RPS, a responsabilidade do auto enquadramento é da empresa, cabendo ao Fisco revê-lo a qualquer tempo na hipótese de verificação de erro, situação que permitirá à autoridade administrativa adotar as medidas necessárias à sua correção. O Fisco deve ainda orientar o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procederá à notificação dos valores devidos.

3. A regra em relação ao ponto controvertido é muito clara. A empresa faz o auto enquadramento mensal no grau de risco relativamente à sua atividade preponderante, conforme o § 3º do art. 202 do RPS e, se incorreto, o fisco lançará a diferença.

4. A diferença lançada pela autoridade administrativa, embasada em regra distinta da acima referida não merece prosperar. O enquadramento da atividade preponderante baseado no anexo V do Decreto nº 3.048, ou seja, CNAE x Alíquota não tem amparo legal.

5. Ao contrário do posicionamento da fiscalização e dos julgadores de primeira instância administrativa, a contribuição em debate não decorre da atividade econômica da empresa, mas de sua atividade preponderante, conforme dispõe o § 3º do art. 202 do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

Recurso Voluntário Provido

Documento assinado digitalmente conforme a Lei nº 11.343-2006 e a Lei nº 12.365-2012.

Autenticado digitalmente em 18/09/2014 por AMILCAR BARCA TEIXEIRA JUNIOR, Assinado digitalmente em 18/09/2014 por HELTON CARLOS PRAIA DE LIMA, Assinado digitalmente em 18/09/2014 por AMILCAR BARCA TEIXEIRA JUNIOR

Impresso em 18/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima que votou pela diligência fiscal.

(Assinado digitalmente)
Helton Carlos Praia de Lima – Presidente

(Assinado digitalmente)
Amílcar Barca Teixeira Júnior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima (Presidente), Oseas Coimbra Júnior, Eduardo de Oliveira, Amílcar Barca Teixeira Junior, Gustavo Vettorato e Natanael Vieira dos Santos.

*Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido*

Inconformado com resultado do julgamento da primeira instância administrativa, o Contribuinte apresentou recurso tempestivo, onde alega, em síntese, o seguinte:

- O Município de Careaçú, ora Recorrente, foi autuado, por ter declarado em GILRAT / SAT via GFIP a alíquota de 1%, referentes às contribuições para o grau de incidência de capacidade laborativa decorrente e riscos ambientais do trabalho incidente sobre o total das remunerações pagas aos servidores vinculados ao regime da Previdência Social, deixando de considerar a alteração introduzida pelo Decreto nº 6.042, de 12 de fevereiro de 2007, onde majorou para 2% tal alíquota, constante do Anexo V do Decreto nº 3.048/1999.

- Em sede de Impugnação, o Município trouxe à baila a questão de que sua contribuição sobre a alíquota de 1% ocorreu de forma correta, vez que a atividade predominantemente exercida trata-se de atividade burocrática, não incidindo portanto a alíquota de 2%.

- Tal alíquota, ou seja, a calculada sobre 1% refere-se ao risco de acidente laboral baixo, ou mesmo inexistentes, vez que administração pública desenvolve atividades essencialmente burocráticas.

- Questionou também a nulidade do AI lançado, vez que este não demonstrou claramente, conforme se verá adiante, o enquadramento legal realmente utilizado, passível de justificar a aplicação das penalidades de multa e juros.

- Em sede de Acórdão, ficou declarada a improcedência da impugnação apresentada, mantendo-se o crédito constituído por meio daquele AI DEBCAD nº 37.336.508-0.

- Preliminarmente, é inconcebível admitir que um regulamento, ato expedido pelo chefe do Poder Executivo, possa vir a tratar sobre criação ou majoração de alíquota, como acontece no presente processo, por dois motivos.

O primeiro porque se a lei prevê que a alíquota de arrecadação é na base de 1% (art. 22, II, a) não pode um decreto majorá-lo – lei só se altera através de outra lei -. O segundo, porque o decreto é extemporâneo, criado e publicado após expirado o prazo legal de sessenta dias após publicação.

- Em assim sendo, por falta de regulamentação legal, por óbvio, deve ser anulado o lançamento tributário efetuado contra o recorrente, Município de Careaçú.

- Mérito, A própria RFB publicou em 23 de janeiro de 2013, a Solução de Consulta 40/2012, da Divisão de Tributação da 1ª Região Fiscal, confirmando que a alíquota de 1%, 2% ou 3% sobre a folha de pagamento dos empregados e trabalhadores avulsos, para cálculo da parte variável da contribuição previdenciária das empresas, o chamado SAT/RAT, seguro/risco acidente do trabalho, não deve ser identificada a partir da atividade econômica

Processo nº 10660.721554/2012-76
Acórdão n.º 2803-003.673

S2-TE03
Fl. 6

utilizada para inscrição no CNPJ, mas sim a partir da atividade exercida pelo maior número de empregados.

- Ora, se a própria RFB já definiu que a alíquota a ser utilizada segue a preponderância da atividade exercida, que no caso em tela eram de 64 funcionários na rede de ensino, sendo este, portanto, o maior número de funcionários em um mesmo setor, qual seja a Educação Fundamental, não pode agora, a mesma RFB decidir de forma contrária!

- À vista de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, o Recorrente espera e requer que seja acolhido o presente recurso voluntário, para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado, bem como a multa e juros aplicados.

Não apresentadas as contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Amílcar Barca Teixeira Júnior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, e considerando o preenchimento dos demais requisitos de sua admissibilidade, merece ser apreciado.

De acordo com o Relatório Fiscal de fl. 10, a fiscalização constatou que o contribuinte declarou a alíquota SAT/GILRAT no percentual de 1%, deixando de considerar a alteração introduzida pelo Decreto nº 6.042, de 12 de fevereiro de 2007, no que diz respeito ao anexo V do Decreto nº 3.048, de 1999, que majorou referida alíquota para o percentual de 2%. Desse modo, o lançamento abrangeu a cobrança da diferença relativa ao percentual de 1% sobre o montante remuneratório pago, devido ou creditado aos segurados empregados nas competências indicadas pela fiscalização.

Como se pode observar, o lançamento foi realizado única e exclusivamente com base na alteração do Anexo V do Decreto nº 3.048, de 1999, pelo Decreto nº 6.042, de 2007, onde restou consignado o critério CNAE x Alíquota, em detrimento da regra de enquadramento descrita no § 3º do art. 202 do Decreto nº 3.048/99, que estabelece que a atividade preponderante é aquela que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

O fundamento legal utilizado para respaldar o lançamento destoa da lei de regência, ou seja, da Lei nº 8.212/91.

O inciso II do art. 5º da Constituição da República estabelece que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”.

Fiel ao comando constitucional, o artigo 22, II, da Lei nº 8.212/91 estabelece que:

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:

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.

Na regulamentação do artigo acima descrito, ao dispor a respeito da atividade preponderante, o art. 202 do Decreto nº 3.048/99 previu o seguinte:

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.

(...)

§ 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).

§ 6º Verificado erro no autoenquadramento, 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).

Como se pode observar da redação do § 3º do art. 202 do RPS, considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

Segundo informa o § 5º do já referido art. 202 do RPS, a responsabilidade do auto enquadramento é da empresa, cabendo ao Fisco revê-lo a qualquer tempo na hipótese de verificação de erro, situação que permitirá à autoridade administrativa adotar as medidas necessárias à sua correção. O Fisco deve ainda orientar o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procederá à notificação dos valores devidos.

Vê-se, portanto, que a regra em relação ao ponto controvertido é muito clara. A empresa faz o auto enquadramento mensal no grau de risco relativamente à sua atividade preponderante, conforme o § 3º do art. 202 do RPS e, se incorreto, o fisco lançará a diferença.

A diferença lançada pela autoridade administrativa, embasada em regra distinta da acima referida não merece prosperar. O enquadramento da atividade preponderante baseado no Anexo V do Decreto nº 3.048, ou seja, CNAE x Alíquota não tem amparo legal.

Aliás, em se tratando de um município que congrega uma gama de atividade bem diversificada, como é o caso da recorrente, sendo uma delas, a área de educação (com 64 funcionários), a autoridade administrativa não pode escolher uma CNAE em um universo também variado para dizer que a mais gravosa é a que deve preponderar. Tal situação, se mantida, não coadunará com a melhor regra de hermenêutica jurídica, porquanto incompatível com a legislação de regência.

O que é devido deve ser regimento cobrado, mas não se pode permitir a cobrança de algo que não é correto, como é o caso vertente, notadamente porque a autoridade administrativa não provou tratar-se de verba devida.

De mais a mais, não se pode perder de vista que o ônus da prova é do Fisco, como já havia se pronunciado a 7ª Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuintes, *in verbis*:

O ônus da prova da ocorrência de fatos que levam à ocorrência do fato gerador sempre é da autoridade lançadora. Não é correto, com base em alguns indícios extrair-se a conclusão de determinado fato, imputando-se ao contribuinte o dever de provar que não compensou prejuízo fiscal indevidamente. Ao contrário, a autoridade é que tem de provar que o prejuízo foi utilizado de forma irregular. Na ausência dos elementos citados, fica bastante vaga a autuação. (Primeiro Conselho de Contribuintes, 7ª Câmara, Sessão de 19/08/1998, Acórdão 107-05.223).

Como se pode verificar, a matéria tem uma série de peculiaridades que não foram efetivamente observadas pelas autoridades administrativas incumbidas do lançamento e também pelos julgadores de primeira instância.

Assim sendo, é de fundamental importância observar 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/1997, 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 à empresa com diversas atividades econômicas, como é o caso da Recorrente:

I. 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.

II. 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.

Ao realizar o enquadramento de ofício somente porque, em tese, preponderaria a atividade referente à CNAE sob o código nº 8411-6/00 – Administração pública em geral, efetivamente não é 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 Prefeitura como um todo, incluindo aí a área educacional hospital, bem como 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 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 esteja 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.

Bem se percebe que a fiscalização, nestes autos, não observou adequadamente as regras dispostas no art. 142 do CTN. Além do mais, os membros deste colegiado devem se ater às disposições do Ato Declaratório PGFN nº 11, de 20 de dezembro de 2011, *in verbis*:

Ato Declaratório PGFN nº 11, de 20.12.2011

A Procuradora-Geral da Fazenda Nacional, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/nº 2.120/2011, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 15.12.2011, declara que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexista 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."

JURISPRUDÊNCIA: Súmula nº 351 do STJ, DJe 19.06.2008; AgRg no Ag 1178683/RS, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 19.08.2010, DJe 28.09.2010; AgRg no Ag 1008620/BA, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA

TURMA, julgado em 23.03.2010, DJe 12.04.2010; AgRg no AgRg no AgRg no REsp 1114033/SP, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 05.11.2009, DJe 17.11.2009; AgRg no Ag 1134164/SP, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 25.08.2009, DJe 24.09.2009; REsp 947920/SC, Rel. Min. ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 06.08.2009, DJe 21.08.2009; e REsp 842838/SC, Rel. Min. LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 16.12.2008, DJe 19.02.2009.

Como se pode perceber, embasada na jurisprudência predominante do Superior Tribunal de Justiça, à PGFN não restou alternativa a não ser a de concordar com o posicionamento do STJ, revendo, inclusive, o entendimento idêntico ao que fundamentou o lançamento discutido nestes autos.

Por outro lado, ao contrário do posicionamento da fiscalização e dos julgadores de primeira instância administrativa, a contribuição em debate não decorre da atividade econômica da empresa, mas de sua atividade preponderante, conforme dispõe o § 3º do art. 202 do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

CONCLUSÃO.

Pelo exposto, voto por CONHECER do recurso para, no mérito, DAR-LHE-PROVIMENTO.

É como voto.

(Assinado digitalmente)
Amílcar Barca Teixeira Júnior – Relator.