



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

Processo nº 10680.013031/2007-57
Recurso nº 999.999 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2403-002.832 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de novembro de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrentes EDIMINAS S/A EDITORA GRAFICA INDUSTRIAL DE MINAS GERAIS
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/1997 a 31/08/2006

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - IRREGULARIDADE NA LAVRATURA DA NFLD - INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO ORDINÁRIA - NÃO APRECIAÇÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

A legislação ordinária de custeio previdenciário não pode ser afastada em âmbito administrativo por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972 e a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - CONTRIBUIÇÃO PARA O SAT/RAT - INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

O art. 22, II, Lei nº 8.212/1991, define todos os elementos capazes de fazer nascer obrigação tributária válida.

Os conceitos de atividade preponderante e grau risco de acidente de trabalho não precisam estar definidos em lei, pois o Regulamento é ato normativo suficiente para definição de tais conceitos, uma vez que são complementares e não essenciais na definição da exação.

A aplicação da alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT) deve ser 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.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS E MULTA DE MORA - ALTERAÇÕES DADAS PELA LEI 11.941/2009 - RECÁLCULO DA MULTA MAIS BENÉFICA - ART. 106, II, C, CTN

Até a edição da Lei 11.941/2009, os acréscimos legais previdenciários eram distintos dos demais tributos federais, conforme constavam dos arts. 34 e 35 da Lei 8.212/1991. A Lei 11.941/2009 revogou o art. 34 da Lei 8.212/1991 (que tratava de juros moratórios), alterou a redação do art. 35 (que versava sobre a multa de mora) e inseriu o art. 35-A, para disciplinar a multa de ofício.

Visto que o artigo 106, II, c do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa de mora mais benéfica.

Ressalva-se a posição do Relator, vencida nesta Colenda Turma, na qual se deve determinar o recálculo dos acréscimos legais na forma de juros de mora (com base no art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996) e da multa de ofício (com base no art. 35-A, Lei 8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996), com a prevalência dos acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Recurso de Ofício Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado: (i) por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Ofício; (ii) por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo da multa de mora, com base na redação dada pela Lei 11.941/2009 ao art. 35 da Lei 8.212/91, prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte

Carlos Alberto Mees Stringari – Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro – Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Elfes Cavalcante Lustosa Aragão Elvas, Marcelo Magalhães Peixoto e Jhonatas Ribeiro da Silva.

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício, às fls. 506, e de Recurso Voluntário, às fls. 578 a 607, com Anexo às fls. 608 a 612, apresentado contra Acórdão nº 02-24.042 - 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte - MG, fls. 505 a 517, que julgou procedente em parte a autuação por descumprimento de obrigação principal, NFLD – Notificação Fiscal de Lançamento de Débito nº. 37.044.495-7, com ciência da Recorrente em 28.06.2007, às fls. 01, com valor consolidado de R\$ 1.837.007,95 (um milhão, oitocentos e trinta e sete mil, sete reais e noventa e cinco centavos) que foi reduzido após o julgamento de primeira instância para R\$ 684.190,88 (seiscentos e oitenta e quatro mil, cento e noventa reais e oitenta e oito centavos).

O crédito previdenciário se refere às contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social correspondente à contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (RAT), no período 07/1997 a 08/2006.

O Relatório Fiscal, às fls. 376 a 378, com Anexo às fls. 379 a 400, observa que a constituição do crédito previdenciário ocorreu com o fato da Empresa utilizar alíquota de 2% (dois por cento) para a parte da gráfica (FPAS 507) e para os demais setores (FPAS 566) a alíquota de 1% (um por cento). Ademais, a fiscalização acrescenta, ainda, que a atividade fim da empresa é a edição de jornais e que os outros setores são atividades meio para o alcance da atividade-fim, sendo assim, só se pode ter um único enquadramento.

O Anexo do Relatório Fiscal, às fls. 379 a 400, apresenta uma planilha demonstrativa das bases de cálculo por CNPJ, com os seguintes campos:

- ANO/MÊS; BASE CALCULO; RAT DEVIDO; RAT RECOLHIDO; DIFERENÇA; CNPJ O período de apuração, de acordo com o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 09332538F00, além do Demonstrativo de Emissão e Prorrogação do MPF, foi de 01/1996 a 08/2006, fls. 360 a 365.
--

O período objeto da NFLD, conforme o Relatório Discriminativo Sintético de Débito - DSD, às fls. 148, é de 07/1997 a 08/2006.

A Recorrente teve ciência do Auto de Infração no dia 28.06.2007, conforme fls. 01.

Contra a autuação, a Recorrente apresentou impugnação tempestiva, de fls. 403 a 426, com Anexo às fls. 427 a 450, alegando, em apertada síntese:

(i) <u>decadência dos débitos e multas aplicadas anteriores agosto de 2002, em face da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991, por afrontar o artigo 146 da CF/88;</u>
(ii) <u>não ser possível fazer um único enquadramento das atividades desenvolvidas pela empresa pois possui diversos estabelecimentos com endereços distintos e atividades diferentes;</u>

(iii) o código FPAS 507 é para as Atividades de oficina gráfica de empresa jornalística e o código FPAS 566 é para as atividades de escritórios, comunicações e empresa jornalística.

(iv) Que a alíquota de contribuição do SAT deve corresponder ao grau de risco aferido em cada estabelecimento identificado por seu CNPJ, e não em relação à empresa como um todo. Colaciona jurisprudência dominante do STJ para respaldar seu entendimento.

(v) A necessidade de realização de perícia para comprovar as atividades exercidas em cada estabelecimento, indicando assistente e apresentando quesitos;

(vi) Que inexistência possibilidade da cobrança da multa de mora por seu efeito confiscatório, caracterizando desvio de finalidade, o que é vedado pelo inciso IV do art. 150 da CF/88, conforme jurisprudências colacionadas e doutrinas relativas à matéria.

(vii) Que deve ser aplicada uma única sanção, por se tratar de infração de natureza continuada, sendo esse o entendimento da SRFB, inclusive havendo tal previsão no Regulamento do IPI e em consonância com a jurisprudência administrativa;

Foram os autos baixados em Diligência Fiscal, às fls. 454 a 457, a fim de que a Auditoria-Fiscal se manifestasse a respeito das alegações da Recorrente, além de apresentar:

Em face do exposto, os autos deverão ser encaminhados a Auditoria Fiscal para que a mesma manifeste, exclusivamente, quanto ao enquadramento da notificada no correspondente grau de risco, **apresentado planilha discriminativa, por competência e por estabelecimento, constando a indicação da atividade exercida em cada estabelecimento, a quantidade de segurados e a definição da atividade preponderante naquele mês.** Ressalte-se que tal diligência visa demonstrar o cumprimento dos dispositivos previstos no art. 86 da Instrução Normativa SRP nº 03, de 14 de julho de 2005, em especial, os seguintes comandos: alínea c do inciso I do §º, bem como o inciso II, e estando em consonância da determinação prevista no caput do art. 37 da Lei nº 8.212, de 1991.

A Informação Fiscal prestada pela Auditoria, às fls. 470 a 472, com Anexo às fls. 459 a 469, após a análise das alegações da Recorrente, manteve integralmente o lançamento fiscal efetuado, à exceção da decadência que entendeu ocorrer até a competência 04/2002 em função da Súmula Vinculante 8, STF.

Ademais, a Informação Fiscal, às fls. 470 a 472, assim se apresenta:

1- Atendendo despacho de lis 456, estamos anexando planilha demonstrativa com a quantidade de empregados de cada estabelecimento e em cada competência, às folhas 459 a 469. Anexamos, também, a planilha 2, folhas 470 a 472 referente a última competência auditada, 08/2006, com demonstrativo de **todas as funções exercidas e quantitativo de empregados em todos os estabelecimentos da empresa, para uma visão detalhada**

das atividades exercidas. Esclarecemos que em todas as outras competências as funções são praticamente as mesmas com poucas alterações.

2- O período de 07/1997 a 04/2002 foi abrangido pela decadência em virtude da Súmula Vinculante 08 do STF, publicada em 20/06/2008.

3- Na análise da planilha 2, podemos constatar que quase todas as atividades exercidas são em função de edição e impressão de jornais com os serviços administrativos necessários ao desenvolvimento e alcance do objetivo social da empresa. Esclarecemos que o setor da gráfica não consta das planilhas, devido estar utilizando a alíquota correta.

4- Ressaltamos que o objeto social da empresa, conforme o artigo 2º do Estatuto Social, às pág. 428, é a exploração de atividades gráfico-industriais, edição de livros, revistas e jornais.

5- As atividades acima enquadram a empresa no CNAE — Classificação Nacional de Atividade Econômica no grau de risco 2. Tanto na edição, quanto na impressão o grau de risco é o mesmo, conforme Anexo I do ROCCS aprovado pelo Decreto 2.173/97 e Anexo V do RPS aprovado pelo Decreto 3048/99, cujos códigos discriminamos abaixo :

CNAE ATIVIDADES GRAUS DE RISCO - 22.11-0 — Edição; edição e impressão de jornais 2 - 22.12-8 — Edição; edição e impressão de revistas 2 - 22.13-6 — Edição; edição e impressão de livros 2 - 22.19-5 — Edição; edição e impressão de outros Produtos gráficos 2 - 22.21-7 — Impressão de jornais, revistas e livros 6- A vista do exposto, conclui-se, portanto, que não há previsão de grau de risco 1 para nenhuma das atividades incluídas no Estatuto Social, assim como as exercidas pela empresa no período do levantamento.

O Anexo da Informação Fiscal prestada pela Auditoria, às fls. 459 a 462, a 469, apresenta:

- uma planilha demonstrativa das bases de cálculo por CNPJ, com os seguintes campos: ANO/MÊS; BASE CALCULO; RAT DEVIDO; RAT RECOLHIDO; DIFERENÇA; SEGURADOS; CNPJ - uma planilha, em relação à competência 08/2006, contendo os campos: SEÇÃO; CNPJ; FUNÇÃO; QTDE FUNCIONÁRIOS.

O Contribuinte cientificado da Informação Fiscal, se manifestou às fls. 476 a 483, com Anexo às fls. 484 a 501, em síntese:

(i) Quo não pode alterar a alíquota de 1% para 2% pois estaria confessando e aceitando a alíquota que entende incorreta.

(ii) Apesar do período de 07/1997 a 04/2002, ter sido excluído do débito , em face da decadência, ainda há períodos a serem decotados da exigência fiscal. Como a apuração fiscal é datada de junho de 2007, só poderia ela alcançar créditos posteriores à competência de junho de 2002. Assim, requer a exclusão das

competências anteriores a julho de 2002, ou seja, 05/2002 a 06/2002;

(iii) A atividade da autuada é de risco mínimo, ou seja, 1%, excetuando o parque gráfico que é risco 2 — que foi recolhido corretamente conforme constatou a própria fiscalização;

(iv) Transcreve doutrina e decisões judiciais, sobre o princípio da material, e conclui que cabe a Administração Pública pesquisar, diligenciar, averiguar para buscar a verdade material dos fatos;

Após análise dos autos, a 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte - MG, emitiu o Acórdão nº 06-16.670, às fls. 505 a 517, julgando procedente em parte a autuação, conforme a Ementa a seguir:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/07/1997 a 31/08/2006
ENQUADRAMENTO NO GRAU DE RISCO PARA CÁLCULO
DA CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO - RAT.*

O enquadramento de empresa no grau de risco leve, médio ou grave, deve-se levar em consideração a atividade econômica preponderante da empresa e não a de cada estabelecimento, conforme dispõe a legislação previdenciária.

DECADÊNCIA A decadência das contribuições previdenciárias deve-se operar em cinco anos, nos termos do Código Tributário Nacional, em decorrência da Súmula Vinculante nº 08 do Supremo Tribunal Federal.

PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Não é necessário a realização de perícia para comprovar as atividades exercidas em cada um dos estabelecimentos da empresa, para efeito do enquadramento no grau de risco, visto que nos termos da legislação previdenciária, deve-se levar em consideração a atividade econômica preponderante da empresa, assim considerada a que ocupa, na empresa, o maior número de segurados e trabalhadores avulsos e não de cada estabelecimento.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI VIGENTE.

Não compete à esfera administrativa apreciar argüição de inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei vigente.

MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA. MOMENTO DO CÁLCULO.

A lei aplica-se a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. A comparação para determinação da multa mais benéfica deverá ser feita por ocasião da extinção do crédito tributário, nas modalidades previstas no artigo 156 do CTN ou na fase de execução fiscal da dívida.

*Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte Acórdão Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros da 7ª Turma de julgamento, por unanimidade de votos, considerar procedente em parte a impugnação, mantendo em parte o crédito tributário exigido pela Notificação Fiscal de Lançamento de Débito nº 37.044.495-7, nos termos do relatório e voto do relator que integram o presente julgado, conforme Discriminativo Analítico do Débito Retificado, em anexo. **Recorre-se de ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda**, previsão no artigo 34 do Decreto nº 70.235, de 1972, na redação dada pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, pois o valor exonerado encontra-se acima do limite de R\$1.000.000,00 (um milhão de reais), estabelecido na Portaria nº 03, de 03 de janeiro de 2008 — DOU de 07 de janeiro de 2008.*

Intime-se para pagamento do crédito mantido no prazo de 30 dias da ciência, salvo interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em igual prazo, conforme facultado pelo artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, alterado pelo artigo 1º da Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, e pelo artigo 32 da Lei 10.522, de 19 de julho de 2002.

Encaminhe-se a Delegacia da Receita Federal do Brasil de origem, para cientificar o contribuinte do inteiro teor deste Acórdão e demais providências, observando o requerido na defesa, para que sejam cientificado³ e comunicados aos procuradores da impugnante, domiciliados nesta capital, na Rua São Paulo, 1.781, 9º andar, Bairro Lourdes. CEP 30.170.132, (fls.425/426).

Sala de Sessões, em 13 de outubro de 2009.

decidiu: Ademais, o Acórdão da decisão de primeira instância, às fls. 505 a 517,

- pela aplicação da decadência até a competência 05/2002, inclusive, com base no art. 150, § 4º, CTN;

- em relação ao recálculo da multa de mora, decidiu que a Delegacia da Receita Federal do Brasil de jurisdição do contribuinte deverá efetivar o recálculo da multa de mora se for mais benéfico ao contribuinte, nos seguintes termos:

Assim, a partir da publicação da MP 449, de 03/12/2008, para os fatos geradores de contribuições previdenciárias anteriores a esta data, deverá ser avaliado o caso concreto e a norma atual deverá retroagir, se mais benéfica, pois em matéria de penalidades deve ser observado o disposto no CTN, artigo 106, inciso II, alínea "c".

Desta feita, devem ser vinculados os processos de contribuições não declaradas em GFIP, somando-se as multas aplicadas aos lançamentos de obrigação principal com as multas pelo descumprimento de obrigação acessória, e comparando com a nova multa de ofício prevista no artigo 35-A da Lei nº 8.212, de 1991.

Contra o contribuinte foram lançados os seguintes créditos previdenciários, na mesma ação fiscal, conforme Termo de Encerramento da Ação Fiscal — TEAF, às fls.372:

- NFLD nº 37.044.495-7, de obrigação principal, relativa diferença de RAT.
- Auto de Infração nº 37.044.492-2 (processo nº 10680.13033/2007-46), relativo à infringência do artigo 32, IV, § 5º, Lei nº 8.212 de 1991, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 1997, descumprimento de obrigação acessória — omissão de fato gerador em GFIP.
- Auto de Infração nº 37.044.496-5 (processo nº 10680.013032/2007-00), relativo à infringência do artigo 32, inciso IV, §6. 3, da Lei n.º 8.212, de 1991, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997, descumprimento de obrigação acessória — informações inexatas, incompletas ou omissas nos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias em GFIP;
- LDC - Lançamento de Débito Confessado nº 37.044.494-9;
- Auto de Infração nº 37.044.493-0 - confeccionar folhas-de-pagamento em desacordo com os padrões e normas estabelecidos pela legislação previdenciária.

Ocorre, contudo, que os percentuais da multa tanto do artigo 35 da Lei 8.212, de 1991, quanto do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1997, sofrem variação de acordo com o prazo do pagamento do crédito. Logo, tem-se que a comparação entre uma e outra modalidade somente pode ser feita por ocasião da extinção do crédito tributário, nas modalidades previstas no artigo 156 do CTN ou na fase de execução fiscal da dívida.

Diante das alterações da legislação previdenciária, caberá a Delegacia da Receita Federal do Brasil de jurisdição do contribuinte, por ocasião da extinção do crédito tributário, nas modalidades previstas no artigo 156 do CTN ou na fase de execução fiscal da dívida, efetuar a comparação das multas aplicadas, de acordo com as normas vigentes à época.

Sendo assim, caso se conclua que a legislação atual seja mais benéfica ao contribuinte, ela deve retroagir, devendo o valor da multa ser revisto e, se for o caso, eventuais retificações serão processadas nos autos de infração por descumprimento de obrigações acessórias correlatos.

Inconformada com a decisão, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, fls. 578 a 607, com Anexo às fls. 608 a 612, na qual alega em síntese que:

- (i) *decadência dos débitos e multas aplicadas entre 05/2002 e 06/2002;*

(ii) não ser possível fazer um único enquadramento das atividades desenvolvidas pela empresa pois possui diversos estabelecimentos com endereços distintos e atividades diferentes.

(iii) O CNAE referente à Edição de jornais é o 5812-3/00 com grau de risco 1%, conforme o Decreto 6.042/12.02.2007;

(iv) o código FPAS 507 é para as Atividades de oficina gráfica de empresa jornalística e o código FPAS 566 é para as atividades de escritórios, comunicações e empresa jornalística.

(v) Que a alíquota de contribuição do SAT deve corresponder ao grau de risco aferido em cada estabelecimento identificado por seu CNPJ, e não em relação à empresa como um todo. Colaciona jurisprudência dominante do STJ para respaldar seu entendimento.

(vi) A decisão manteve o entendimento de enquadrar as atividades do estabelecimento principal - MATRIZ - (REDAÇÃO DO JORNAL HOJE EM DIA) no grau de risco 2.

Insta esclarecer que a impressão de jornais é efetuada no parque gráfico estabelecido na Av. Nossa Senhora de Fátima, 1945 - BH/MG - com CNPJ n. 19.207.588/0003-49 - todos os demais estabelecimentos dedicam-se a atividade de **REDAÇÃO DO JORNAL HOJE EM DIA**, escritórios de contatos e serviços administrativos.

Ora, sabe-se que a edição de jornais enquadra-se na Classificação Nacional de Atividades Econômicas, na (Decreto 6.042/07): CNAE 5812-3/00 - Edição de jornais = 1% CNAE 5822-1/00 - Edição integrada à impressão de jornais = 1% Repetindo as atividades exercidas no principal estabelecimento da autuada - MATRIZ - é a REDAÇÃO DO JORNAL HOJE EM DIA.

O único estabelecimento que tinha o risco 2 é o parque gráfico estabelecido na Av. Nossa Senhora de Fátima, 1945 - BH/MG - com CNPJ n. 19.207.588/0003-49 - todos os demais estabelecimentos do grau de risco é 1. (Com a edição do Decreto 6.042/07 o parque gráfico ficou com grau de risco 1).

(vii) A par disso, o STJ editou a SÚMULA 351, com o seguinte teor:

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.

(viii) Nulidade porque foi indeferida a perícia na decisão de primeira instância.

(ix) A necessidade de realização de perícia para comprovar as atividades exercidas em cada estabelecimento, indicando assistente técnico e apresentando quesitos;

(x) Que inexistiu possibilidade da cobrança da multa de mora por seu efeito confiscatório, caracterizando desvio de finalidade.

que é vedado pelo inciso IV do art. 150 da CF/88, conforme jurisprudências colacionadas e doutrinas relativas à matéria.

(xi) Que deve ser aplicada uma única sanção, por se tratar de infração de natureza continuada, sendo esse o entendimento da SRFB, inclusive havendo tal previsão no Regulamento do IPI e em consonância com a jurisprudência administrativa;

Posteriormente, esta Colenda Turma de Julgamento baixou os autos em Diligência Fiscal, pois observou restar fixada nos autos uma controvérsia a respeito de que, em que pese a Informação Fiscal emitida e a decisão de primeira instância terem mantido integralmente o lançamento fiscal, à exceção da decadência até a competência 05/2002 inclusive, **ainda restam alguns pontos a serem esclarecidos em relação à atividade preponderante da Recorrente a fim de que se possa efetivar o julgamento deste processo.**

A **Diligência Fiscal** foi determinada nos seguintes termos:

CONVERTER o presente processo em DILIGÊNCIA, para fins de saneamento, de modo que a autoridade fiscal competente pelo lançamento desta NFLD disponibilize, em um Relatório Fiscal Complementar, o qual após deverá ser dada ciência à Recorrente do resultado da diligência como exigência jurídico-procedimental, com vistas ao direito do contraditório e da ampla defesa..:

(a) Em cada competência, a definição de qual é a atividade preponderante da Empresa e quais as funções exercidas se adequam à atividade preponderante, considerando-se todos os estabelecimentos da Empresa, inclusive o estabelecimento relacionado ao parque gráfico que a Auditoria-Fiscal considerou estar recolhendo a alíquota de SAT/RAT correta de 2%, com FPAS 507.

(b) A necessidade de planilha única discriminativa contendo todos os estabelecimentos da Recorrente, inclusive o estabelecimento relacionado ao parque gráfico que a Auditoria-Fiscal considerou estar recolhendo a alíquota de SAT/RAT correta de 2%, com FPAS 507. Esta planilha única discriminativa deve apresentar:

- (1) em cada competência, (2) o estabelecimento, (3) a atividade exercida, (4) a quantidade de segurados naquela atividade exercida;

- no total de cada competência: (5) a definição da atividade preponderante, considerando-se todos os estabelecimentos, naquela competência.

(c) Se a Auditoria-Fiscal considerou que o estabelecimento dedicado ao parque gráfico, FPAS 507, é o estabelecimento de CNPJ 19.207.588/0003-49, conforme o alegado pela Recorrente, em sede de Recurso Voluntário, às fls. 583.

(d) A quantidade total de empregados em cada estabelecimento, entre as competências 06/2002 até 08/2006.

A Auditoria-Fiscal, **no Termo de Informação Fiscal**, às fls. 720 a 722, informa que foi elaborado o Relatório Fiscal Complementar, atendidas as requisições de informação da Diligência Fiscal e mantido o lançamento fiscal:

1- Em atendimento à diligência solicitada conforme Resolução nº 2403-000.047 -4a Câmara / 3a Turma Ordinária, do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais -CARF/MF de 18/01/2012, temos a pronunciar o que segue.

2- Foi solicitado ao Contribuinte através do Termo de Início de Procedimento Fiscal datado em 31/05/2012(cópia anexa), dentre outros documentos, a apresentação das Folhas de Pagamento de todos os segurados e de uma Planilha, em exceli, contemplando as seguintes informações, compreendendo o período de 06/2002 a 08/2006: CNPJ, nome do segurado, função exercida, atividade fim do estabelecimento e o número de segurados na atividade fim do estabelecimento.

Com efeito, os documentos acima citados foram apresentados, tendo sido devidamente validados e autenticados através do Sistema de Autenticação e Validação de Arquivos Digitais - S.V.A, conforme Recibos de Entrega de Arquivos Digitais datados em 15/10/2012, todos anexados a este processo. Ressalte-se que, a informação relativa ao "número de segurados na atividade fim do estabelecimento" não foi contemplada na referida planilha apresentada à Auditoria.

3- A partir da documentação apresentada procedeu-se ao confronto, por amostragem, da Planilha elaborada com as Folhas de Pagamento, tendo sido as informações nela Contidas consideradas consistentes pela Auditoria.

4- Posteriormente foi elaborada pela Auditoria e anexada a este processo, a planilha constante do "Anexo I do Relatório Fiscal Complementar", onde constam: Competência, Nome do Segurado, "Cargo, CNPJ e o enquadramento, na atividade fim ou não, de cada segurado de acordo com seu cargo, sendo que para os segurados enquadrados na atividade fim adotou-se o número "1" e para os segurados enquadrados em outras atividades adotou-se o número "0". Esta planilha contempla também o número total de empregados em cada competência.

5- A partir da planilha citada no item "4" anterior, foi elaborada pela Auditoria e também anexada a este processo, a planilha constante do "Anexo II do Relatório Fiscal do Relatório Fiscal Complementar", onde constam: Competência, CNPJ, a Atividade Exercida, a Quantidade de Segurados na Atividade Exercida e Quantidade Total de Empregados. Ressalta-se que para a definição da atividade preponderante a Auditoria utilizou como fundamento o teor do PARECER PGFN/CRJ/Nº 2120 /2011, o qual, em suma, determina que a cobrança do SAT /RAT deve ser feita levando-se em consideração o grau de risco da atividade de cada estabelecimento da pessoa jurídica, desde que individualizado por CNPJ próprio.

6- Quanto ao questionamento sobre se a Auditoria Fiscal considerou que o estabelecimento dedicado ao parque gráfico cumpre esclarecer o seguinte:

6.1- De fato, o estabelecimento dedicado ao parque gráfico é o que possui o CNPJ nº 19.207.588/0003-49.

6.2- Pela análise das peças constantes deste processo não foi possível identificar qual estabelecimento foi considerado pela Auditora Fiscal responsável pelo lançamento do débito como parque gráfico, tendo em vista que em seu Relatório Fiscal há a menção apenas ao FPAS da parte gráfica sem identificação de seu CNPJ. Porém, o que se constatou foi que foram contemplados todos os estabelecimentos da empresa, sem nenhuma exceção, no que tange ao lançamento relativo à diferença de RAT efetuado.

6-Para melhor comprovação estão sendo anexadas ao presente processo, as cópias dos documentos abaixo relacionados:

Termo de Início de Procedimento Fiscal -TIPF;

Recibos de Entrega de Arquivos Digitais;

Anexo I do Relatório Fiscal Complementar

Anexo II do Relatório Fiscal Complementar

O contribuinte devidamente intimado, não apresentou Manifestação.

Os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação nos autos.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES

(A) Inconstitucionalidades

Analisemos.

Não assiste razão à Recorrente pois o previsto no ordenamento legal não pode ser anulado na instância administrativa por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências:

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)''(gn).

Ademais, há a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula CARFnº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

(B) Da regularidade do lançamento.

Analisemos.

Não obstante a argumentação da Recorrente, não confiro razão à Recorrente pois, de plano, nota-se que o procedimento fiscal atendeu a todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por vício insanável e tampouco cerceamento de defesa.

Foi realizada auditoria-fiscal que resultou no lançamento da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — NFLD, de contribuições destinadas à Seguridade Social correspondente a parte patronal e a Terceiros.

Desta forma, conforme o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, foi lavrada **Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 37.044.495-7** que, conforme definido no inciso IV do artigo 633 da IN MPS/SRP nº 03/2005, é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal:

(redação à época da lavratura da NFLD nº 37.044.495-7)

Lei nº 8.212/91

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

Art. 633. São documentos de constituição do crédito tributário, no âmbito da SRP:

IV - Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, que é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal;

Não obstante a argumentação da Recorrente, **não confiro razão à Recorrente pois, de plano, nota-se que o procedimento fiscal atendeu a todas as determinações legais, com a clara discriminação de cada débito apurado e dos acréscimos legais incidentes, não havendo, pois, nulidade por vício insanável e tampouco cerceamento de defesa.**

Pode-se elencar as etapas necessárias à realização do procedimento:

- *A autorização por meio da emissão do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF- F, com a competente designação do Auditor-Fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento;*
- *A intimação para a apresentação dos documentos conforme Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;*
- *A autuação dentro do prazo autorizado pelo referido Mandado, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes:*
 - a. IPC - Instruções para o Contribuinte (que tem a finalidade de comunicar ao contribuinte como regularizar seu débito, como apresentar defesa e outras informações);*
 - b. DAD - Discriminativo Analítico do Débito (que discrimina os valores originários das contribuições devidas pelo contribuinte, abatidos os valores já recolhidos e as deduções legais);*
 - c. DSD - Discriminativo Sintético do Débito (que apresenta os valores devidos em cada competência, referentes aos levantamentos indicados agrupados por estabelecimento);*
 - d. RL - Relatório de Lançamentos (que relaciona os lançamentos efetuados nos sistemas específicos para apuração dos valores devidos pelo sujeito passivo);*
 - e. FLD- Fundamentos Legais do Débito (que indica os dispositivos legais que autorizam o lançamento e a cobrança das contribuições exigidas, de acordo com a legislação vigente à época do respectivo fato gerador);*
 - f. CORESP- - Relatório de Co-responsáveis do Débito;*

g. *VÍNCULOS - Relatório de Vínculos (que lista todas as pessoas físicas ou jurídicas em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, indicando o tipo de vínculo existente e o período);*

h. *MPF – Mandado de Procedimento Fiscal;*

i. *TIAD – Termo de Intimação para Apresentação de Documentos;*

j. *TEAF - Termo de Encerramento da Ação Fiscal;*

k. *REFISC – Relatório Fiscal.*

Cumpre-nos esclarecer ainda, que o lançamento fiscal foi elaborado nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, especialmente a verificação da efetiva ocorrência do fato gerador tributário, a matéria sujeita ao tributo, bem como o montante individualizado do tributo devido.

De plano, o art. 142, CTN, estabelece que:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

Analisando-se a **NFLD nº 37.044.495-7**, tem-se que foi cumprido integralmente os limites legais dispostos no art. 142, CTN.

Ademais, não compete ao Auditor-Fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpri-lhe lavrar de imediato a notificação fiscal de lançamento de débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

(C) DA DECADÊNCIA

Recurso Voluntário - *(i) decadência dos débitos e multas aplicadas entre 05/2002 e 06/2002;*

Recurso de Ofício - *decadência reconhecida até a competência 05/2002 inclusive com base no art. 150, § 4º, CTN.*

Analisemos.

O Supremo Tribunal Federal - STF, conforme o Informativo STF nº 510 de 19 de junho de 2008, por entender que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, b, da Constituição Federal, negou provimento por unanimidade aos Recursos Extraordinários nºs 556664/RS, 559882/RS, 559.943 e 560626/RS, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8.212/91, atribuindo-se, à decisão, eficácia *ex nunc* apenas em relação aos recolhimentos efetuados antes de 11.6.2008 e não impugnados até a mesma data, seja pela via judicial, seja pela administrativa.

Após, o STF aprovou o Enunciado da Súmula Vinculante nº 8, publicada em 20.06.2008, nestes termos:

Súmula Vinculante nº 8 - São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário. Publicada no DOU de 20/6/2008, Seção 1, p.1.

É necessário observar ainda que as súmulas aprovadas pelo STF possuem efeitos vinculantes, conforme se depreende do art. 103-A e parágrafos da Constituição Federal, que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

“Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

§ 1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.

§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.

§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso (g.n.).”

Portanto, da leitura do dispositivo constitucional acima, conclui-se que a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Ademais, no termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, a **administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal**, deve adequar a decisão administrativa ao entendimento do STF, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal.

“Art. 64-B. Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a reclamação fundada em violação de enunciado da súmula vinculante, dar-se-á ciência à autoridade prolatora e ao órgão competente para o julgamento do recurso, que deverão adequar as futuras decisões administrativas em casos semelhantes, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal”

Cumprе ressaltar que o art. 62, caput do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF do Ministério da Fazenda, Portaria MF nº 256 de 22.06.2009, veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade.

Porém, o art. 62, parágrafo único, inciso I, do Regimento Interno do CARF, ressalva que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, há que serem observadas as regras previstas no Código Tributário Nacional - CTN. Dessa forma, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados, no termos dos artigos 150, § 4º, e 173 do Código Tributário Nacional.

O meu posicionamento se identifica com o direcionamento do Superior Tribunal de Justiça – STJ no sentido de no caso de tributo lançado por homologação, desde que haja a antecipação de pagamento e não se configure os casos de dolo, fraude ou simulação, se aplica a regra especial disposta no art. 150, § 4º, CTN, conforme se depreende do REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF – RICARF.

Na hipótese dos autos, às fls. 518, a decisão de primeira instância mostra que o contribuinte informou em GFIP a alíquota de um por cento para a contribuição do RAT e efetuou o recolhimento com essa alíquota:

Para o crédito relativo ao período de janeiro de 2002 a agosto de 2006, por se tratar de diferença de contribuição para o RAT,

*ou seja, o contribuinte informou em GFIP a alíquota de um por cento e **efetuou o pagamento com essa alíquota** quando o correto era 2%, em face do reenquadramento procedido na auditoria fiscal, o dispositivo legal a ser considerado para contagem do prazo de decadência há de ser o artigo 150, §4º do CTN. Assim, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito relativo ao período de janeiro de 2002 a maio de 2002, restou decaído, haja vista que o contribuinte tomou ciência do lançamento somente em 28 de junho de 2007 (fls.01).*

Portanto, estes recolhimentos feitos pelo contribuinte, via Guias da Previdência Social - GPS, no meu posicionamento, é o suficiente para considerar os recolhimentos antecipados feitos pelo contribuinte a serem considerados para todo o período objeto da autuação ensejando a aplicação do art. 150, § 4º, CTN, com fulcro no REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF – RICARF, bem como na Súmula CARF 99:

Súmula CARF nº 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Temos que a ciência do Auto de Infração ocorreu em 28.06.2007 e as competências objeto do lançamento são 07/1997 a 08/2006.

Constata-se então que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos lançados até a competência 05/2002, inclusive, nos termos do art. 150, § 4º, CTN.

Portanto, neste ponto, **nego provimento ao Recurso de Ofício e ao Recurso Voluntário, de forma a reconhecer a decadência até a competência 05/2002, inclusive, com base no art. 150, § 4º, CTN**

NO MÉRITO.

(ii) não ser possível fazer um único enquadramento das atividades desenvolvidas pela empresa pois possui diversos estabelecimentos com endereços distintos e atividades diferentes.

(iii) O CNAE referente à Edição de jornais é o 5812-3/00 com grau de risco 1%, conforme o Decreto 6.042/12.02.2007;

(iv) o código FPAS 507 é para as Atividades de oficina gráfica de empresa jornalística e o código FPAS 566 é para as atividades de escritórios, comunicações e empresa jornalística.

(v) *Que a alíquota de contribuição do SAT deve corresponder ao grau de risco aferido em cada estabelecimento identificado por seu CNPJ, e não em relação à empresa como um todo. Colaciona jurisprudência dominante do STJ para respaldar seu entendimento.*

(vi) *A decisão manteve o entendimento de enquadrar as atividades do estabelecimento principal - MATRIZ - (REDAÇÃO DO JORNAL HOJE EM DIA) no grau de risco 2.*

(vii) *A par disso, o STJ editou a SÚMULA 351, com o seguinte teor: 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.*

Analisemos conjuntamente os itens (ii) a (vii).

Esta Colenda Turma de Julgamento baixou os autos em Diligência Fiscal, pois observou restar fixada nos autos uma controvérsia a respeito de que, em que pese a Informação Fiscal emitida e a decisão de primeira instância terem mantido integralmente o lançamento fiscal, à exceção da decadência até a competência 05/2002 inclusive, **ainda restavam alguns pontos a serem esclarecidos em relação à atividade preponderante da Recorrente a fim de que se possa efetivar o julgamento deste processo.**

A **Diligência Fiscal** foi determinada nos seguintes termos:

CONVERTER o presente processo em DILIGÊNCIA, para fins de saneamento, de modo que a autoridade fiscal competente pelo lançamento desta NFLD disponibilize, em um Relatório Fiscal Complementar, o qual após deverá ser dada ciência à Recorrente do resultado da diligência como exigência jurídico-procedimental, com vistas ao direito do contraditório e da ampla defesa.:

(a) Em cada competência, a definição de qual é a atividade preponderante da Empresa e quais as funções exercidas se adequam à atividade preponderante, considerando-se todos os estabelecimentos da Empresa, inclusive o estabelecimento relacionado ao parque gráfico que a Auditoria-Fiscal considerou estar recolhendo a alíquota de SAT/RAT correta de 2%, com FPAS 507.

(b) A necessidade de planilha única discriminativa contendo todos os estabelecimentos da Recorrente, inclusive o estabelecimento relacionado ao parque gráfico que a Auditoria-Fiscal considerou estar recolhendo a alíquota de SAT/RAT correta de 2%, com FPAS 507. Esta planilha única discriminativa deve apresentar:

- (1) em cada competência, (2) o estabelecimento, (3) a atividade exercida, (4) a quantidade de segurados naquela atividade exercida;

- no total de cada competência: (5) a definição da atividade preponderante, considerando-se todos os estabelecimentos, naquela competência.

(c) Se a Auditoria-Fiscal considerou que o estabelecimento dedicado ao parque gráfico, FPAS 507, é o estabelecimento de CNPJ 19.207.588/0003-49, conforme o alegado pela Recorrente, em sede de Recurso Voluntário, às fls. 583.

(d) A quantidade total de empregados em cada estabelecimento, entre as competências 06/2002 até 08/2006.

A Auditoria-Fiscal, **no Termo de Informação Fiscal**, às fls. 720 a 722, informa que foi elaborado o Relatório Fiscal Complementar, atendidas as requisições de informação da Diligência Fiscal e mantido o lançamento fiscal:

1- Em atendimento à diligência solicitada conforme Resolução nº 2403-000.047 -4a Câmara / 3a Turma Ordinária, do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais -CARF/MF de 18/01/2012, temos a pronunciar o que segue.

2- Foi solicitado ao Contribuinte através do Termo de Início de Procedimento Fiscal datado em 31/05/2012(cópia anexa), dentre outros documentos, a apresentação das Folhas de Pagamento de todos os segurados e de uma Planilha, em exceli, contemplando as seguintes informações, compreendendo o período de 06/2002 a 08/2006: CNPJ, nome do segurado, função exercida, atividade fim do estabelecimento e o número de segurados na atividade fim do estabelecimento.

Com efeito, os documentos acima citados foram apresentados, tendo sido devidamente validados e autenticados através do Sistema de Autenticação e Validação de Arquivos Digitais - S.V.A, conforme Recibos de Entrega de Arquivos Digitais datados em 15/10/2012, todos anexados a este processo. Ressalte-se que, a informação relativa ao "número de segurados na atividade fim do estabelecimento" não foi contemplada na referida planilha apresentada à Auditoria.

3- A partir da documentação apresentada procedeu-se ao confronto, por amostragem, da Planilha elaborada com as Folhas de Pagamento, tendo sido as informações nela Contidas consideradas consistentes pela Auditoria.

4- Posteriormente foi elaborada pela Auditoria e anexada a este processo, a planilha constante do "Anexo I do Relatório Fiscal Complementar", onde constam: Competência, Nome do Segurado, "Cargo, CNPJ e o enquadramento, na atividade fim ou não, de cada segurado de acordo com seu cargo, sendo que para os segurados enquadrados na atividade fim adotou-se o número "1" e para os segurados enquadrados em outras atividades adotou-se o número "0". Esta planilha contempla também o número total de empregados em cada competência.

5- A partir da planilha citada no item "4" anterior, foi elaborada pela Auditoria e também anexada a este processo, a planilha constante do "Anexo II do Relatório Fiscal do Relatório Fiscal Complementar", onde constam: Competência, CNPJ, a Atividade

Exercida, a Quantidade de Segurados na Atividade Exercida e Quantidade Total de Empregados. Ressalta-se que para a definição da atividade preponderante a Auditoria utilizou como fundamento o teor do PARECER PGFN/CRJ/Nº 2120 /2011, o qual, em suma, determina que a cobrança do SAT /RAT deve ser feita levando-se em consideração o grau de risco da atividade de cada estabelecimento da pessoa jurídica, desde que individualizado por CNPJ próprio.

6- Quanto ao questionamento sobre se a Auditoria Fiscal considerou que o estabelecimento dedicado ao parque gráfico cumpre esclarecer o seguinte:

6.1- De fato, o estabelecimento dedicado ao parque gráfico é o que possui o CNPJ nº 19.207.588/0003-49.

6.2- Pela análise das peças constantes deste processo não foi possível identificar qual estabelecimento foi considerado pela Auditoria Fiscal responsável pelo lançamento do débito como parque gráfico, tendo em vista que em seu Relatório Fiscal há a menção apenas ao FPAS da parte gráfica sem identificação de seu CNPJ. Porém, o que se constatou foi que foram contemplados todos os estabelecimentos da empresa, sem nenhuma exceção, no que tange ao lançamento relativo à diferença de RAT efetuado.

6-Para melhor comprovação estão sendo anexadas ao presente processo, as cópias dos documentos abaixo relacionados:

Termo de Início de Procedimento Fiscal -TIPF;

Recibos de Entrega de Arquivos Digitais;

Anexo I do Relatório Fiscal Complementar

Anexo II do Relatório Fiscal Complementar

Portanto, a Auditoria-Fiscal, no Relatório Fiscal Complementar e em seus Anexos, determinou em cada competência, por estabelecimento distinto: os segurados, a atividade exercida, a quantidade de segurados naquela atividade exercida e a atividade preponderante correspondente.

Com isso, o Relatório Fiscal Complementar ao efetivar a discriminação da aplicação da alíquota de contribuição ao SAT em cada estabelecimento da Recorrente, atendeu ao disposto na Súmula STJ 351, bem como ao Ato Declaratório PGFN 11/2011:

STJ - Súmula 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.

PGFN - ATO DECLARATÓRIO Nº 11 /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 2120 /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.”

Por outro lado, observa-se que nos itens (ii) a (vii) a Recorrente repete a mesma linha de argumentação utilizada em Sede de Impugnação, de modo a que não apresenta argumento novo em sede de Recurso Voluntário.

Ainda assim, tem-se que considerar que os itens (ii) a (vii) da linha de argumentação da Recorrente, relativos ao enquadramento na atividade preponderante e à conseqüente aferição da alíquota da contribuição ao SAT, se referem à matérias de fato e de direito que foram amplamente analisadas e debatidas em sede de julgamento de primeira instância, com a Requisição de Diligência Fiscal, bem como na nova solicitação de Diligência Fiscal feita por esta Colenda Turma de Julgamento do CARF.

Cabe observar que a presente autuação NFLD n º 37.044.495-7 se refere exclusivamente à cobrança de diferenças de alíquotas SAT/RAT, enquanto que, por outro lado, não constante desta autuação, as entidades ou fundos - Terceiros - para os quais a Recorrente contribui são definidas em função de sua atividade econômica, sendo que as alíquotas são identificadas mediante o enquadramento desta na Tabela de Alíquotas de acordo com o Fundo de Previdência e Assistência Social - FPAS.

Neste sentido, às fls. 474, na Informação Fiscal elaborada a partir da Requisição de Diligência Fiscal em sede de julgamento de primeira instância observa-se que a Auditoria-Fiscal mantém o enquadramento de FPAS e da alíquota de contribuição ao SAT em 2%, com exceção do setor de gráfica que não entrou no levantamento realizado:

3- Na análise da planilha 2, podemos constatar que quase todas as atividades exercidas são em função de edição e impressão de jornais com os serviços administrativos necessários ao desenvolvimento e alcance do objetivo social da empresa. Esclarecemos que o setor da gráfica não consta das planilhas, devido estar utilizando a alíquota correta 4- Ressaltamos que o objeto social da empresa, conforme o artigo 2º do Estatuto Social, As págs 428, é a exploração de atividades gráfico-industriais, edição de livros, revistas e jornais.

5- As atividades acima enquadram a empresa no CNAE — Classificação Nacional de Atividade Econômica no grau de risco 2. Tanto na edição, quanto na impressão o grau de risco é o mesmo, conforme Anexo I do ROCCS aprovado pelo Decreto 2.173/97 e Anexo V do RPS aprovado pelo Decreto 3048/99, cujos códigos discriminamos abaixo :

CNAE ATIVIDADES GRAUS DE RISCO - 22.11-0 — Edição; edição e impressão de jornais 2 - 22.12-8 — Edição; edição e impressão de revistas 2 - 22.13-6 — Edição; edição e impressão de livros 2 - 22.19-5 — Edição; edição e impressão de outros Produtos gráficos 2 - 22.21-7 — Impressão de jornais, revistas e livros 2

Igualmente, às fls. 721, no Relatório Fiscal Complementar elaborado a partir da Requisição de Diligência Fiscal feita por esta Colenda Turma de Julgamento do CARF, observa-se que a Auditoria-Fiscal mantém o enquadramento de FPAS e da alíquota de contribuição ao SAT em 2% para todos os estabelecimentos da Recorrente que constaram no levantamento:

5- A partir da planilha citada no item "4" anterior, foi elaborada pela Auditoria e também anexada a este processo, a planilha constante do "Anexo II do Relatório Fiscal do Relatório Fiscal Complementar", onde constam: Competência, CNPJ, a Atividade Exercida, a Quantidade de Segurados na Atividade Exercida e Quantidade Total de Empregados. Ressalta-se que para a definição da atividade preponderante a Auditoria utilizou como fundamento o teor do PARECER PGFN/CRJ/Nº 2120 /2011, o qual, em suma, determina que a cobrança do SAT /RAT deve ser feita levando-se em consideração o grau de risco da atividade de cada estabelecimento da pessoa jurídica, desde que individualizado por CNPJ próprio.

(...)6.1- De fato, o estabelecimento dedicado ao parque gráfico é o que possui o CNPJ nº 19.207.588/0003-49.

6.2- Pela análise das peças constantes deste processo não foi possível identificar qual estabelecimento foi considerado pela Auditoria Fiscal responsável pelo lançamento do débito como parque gráfico, tendo em vista que em seu Relatório Fiscal há a menção apenas ao FPAS da parte gráfica sem identificação de seu CNPJ. Porém, o que se constatou foi que foram contemplados todos os estabelecimentos da empresa, sem nenhuma exceção, no que tange ao lançamento relativo à diferença de RAT efetuado.

Desta forma, em função dos argumentos (ii) a (vii) da Recorrente terem sido debatidos tanto em sede de decisão de primeira instância quanto em sede de Diligência Fiscal requerida por esta Colenda Turma de Julgamento do CARF, concordo com a decisão do julgamento de primeira instância no sentido de se manter a tributação.

(viii) Nulidade porque foi indeferida a perícia na decisão de primeira instância.

(ix) A necessidade de realização de perícia para comprovar as atividades exercidas em cada estabelecimento, indicando assistente técnico e apresentando quesitos;

Analisemos os itens (viii) e (ix) conjuntamente.

Observo que houve Solicitação de Diligência por parte do órgão julgador de primeira instância, bem como a conversão do processo em Diligência determinado por esta Colenda Turma de Julgamento do CARF.

Desta forma, não considero pertinente o pedido de Perícia pois todos os elementos de prova acostados aos autos já foram analisados no transcurso do Processo administrativo-tributário, conforme o disposto no art. 18, Decreto 70.235/1972:

Art. 18. 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 ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

(x) Que inexistência possibilidade da cobrança da multa de mora por seu efeito confiscatório, caracterizando desvio de finalidade, o que é vedado pelo inciso IV do art. 150 da CF/88, conforme jurisprudências colacionadas e doutrinas relativas à matéria.

(xi) Que deve ser aplicada uma única sanção, por se tratar de infração de natureza continuada, sendo esse o entendimento da SRFB, inclusive havendo tal previsão no Regulamento do IPI e em consonância com a jurisprudência administrativa;

Analisemos.

Este ponto já foi debatido em sede de decisão de primeira instância, às fls. 515, na qual se conclui que a autoridade fiscal fez o que a Administração Tributária esperava dele, conforme prevê o art. 37 da Lei nº 8.212, de 1991, ou seja, ao constatar o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições previdenciárias, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisados fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem:

Lei 8.212/1991: Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

Decisão de primeira instância, às fls. 515:

No que tange A multa aplicada na presente notificação fiscal, cabe ressaltar que esta se deu nos termos do artigo 35 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação vigente A época dos fatos geradores. Portanto, não pode ser acolhido os argumentos aduzidos pela impugnante de que a mesma é confiscatória, pois não cabe à autoridade administrativa dispensar ou reduzir pagamentos de contribuições previdenciárias e os acréscimos legais pertinentes, uma vez que o seu ato é vinculado, cabendo tão somente cumprir e exigir o cumprimento da Lei.

Ademais, no tópico (B) - da regularidade do lançamento - concluímos que o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por cerceamento por preterição aos direitos de defesa, pela ausência de fundamentação legal.

Neste ponto, acompanho integralmente o posicionamento da decisão de primeira instância pelas razões expostas.

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

DA MULTA DE MORA

Analisemos.

Esta Colenda Turma de Julgamento vem se posicionando reiteradamente, por maioria, em relação ao recálculo dos acréscimos legais, para que se **recalcule a multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte:**

A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal.

Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabeleceu que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.

Visto que o artigo 106, II, c do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa mais benéfica.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Ressalva-se a posição do Relator, posição vencida nesta Colenda Turma, na qual se deve determinar o recálculo dos acréscimos legais na forma **de juros de mora** (com base no art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996) **e da multa de ofício** (com base no art. 35-A, Lei 8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996), com a prevalência dos acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte.

Do Recurso De Ofício.

Este ponto, referente à decisão de primeira instância no sentido de reconhecimento da decadência parcial até a competência 05/2002, inclusive, nos termos do art. 150, § 4º, CTN já foi analisado no tópico (C) acima.

Diante do exposto, nego provimento ao Recurso de Ofício.

CONCLUSÃO

Voto no sentido de: (i) negar provimento ao Recurso de Ofício; (ii) dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para determinar o recálculo da multa de mora de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61, da Lei no 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro