



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10980.723708/2012-41
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-006.594 – 2ª Turma
Sessão de 20 de março de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COMPANHIA DE HABITAÇÃO DO PARANÁ

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2007 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. SAT/RAT. GRAU DE RISCO DA ATIVIDADE PREPONDERANTE DA EMPRESA CONFORME CNAE.

Para fins de apuração da alíquota aplicável às contribuições SAT/RAT, é de responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, cabendo à autoridade tributária revê-lo a qualquer tempo, sendo cabível o lançamento no caso de constatação de contribuições não declaradas e recolhidas.

AUXÍLIO-EDUCAÇÃO.

A verba paga a título de auxílio educação referente a cursos de capacitação e qualificação, quando fornecidos em conformidade com o disposto no art. 28, §9º, alínea "t" da Lei n.º 8.212, de 1991, não compõe o salário de contribuição, não sendo, destarte, objeto de incidência das contribuições previdenciárias.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial, para manter a autuação quanto à contribuição SAT/RAT. Votaram pelas conclusões as conselheiras Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patricia da Silva, Heitor de Souza Lima Junior, Ana Paula Fernandes, Ana Cecília Lustosa da Cruz e Mário Pereira de Pinho Filho (Suplente convocado).

Relatório

Em litígio, o teor do Acórdão nº 2803-003.625, prolatado pela 3ª. Turma Especial da 2ª. Seção deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, na sessão plenária de 10 de setembro de 2014 (e-fls. 285 a 297). Ali, por maioria de votos, deu-se provimento ao Recurso Voluntário, na forma de ementa e decisão a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2007 a 31/12/2008

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. ALÍQUOTAS SAT/RAT. AUTO-ENQUADRAMENTO. RESPONSABILIDADE DA EMPRESA. VERIFICAÇÃO DE ERRO NO AUTO-ENQUADRAMENTO. COMPETÊNCIA DO FISCO PARA ORIENTAR E LANÇAR. AUXÍLIO-EDUCAÇÃO. BOLSA DE ESTUDO. VERBA DE CARÁTER INDENIZATÓRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA SOBRE BASE DE CÁLCULO DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

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.

6. O STJ tem pacífica jurisprudência no sentido de que o auxílio-educação, embora contenha valor econômico, constitui investimento na qualificação de empregados, não podendo ser considerado como salário in natura, porquanto não retribui o trabalho efetivo, não integrando, desse modo, a remuneração do empregado. É verba utilizada para o trabalho, e não pelo trabalho.

Recurso Voluntário Provido

Decisão: por maioria de votos, dar provimento ao recurso. Vencido Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima quanto à contribuição de SAT/RAT.

Enviados os autos à Fazenda Nacional para fins de ciência do Acórdão em 18/09/2014 (e-fl. 298), sua Procuradoria apresentou, em 20/10/2014 (e-fl. 316), Recurso Especial, com fulcro no art. 67 do Anexo II ao Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº. 256, de 22 de julho de 2009 (e-fls. 299 a 315).

O Recurso continha alegação de divergência interpretativa quanto a duas diferentes matérias, a saber: a) Alíquota aplicável à contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT) e b) incidência da contribuição previdenciária sobre o auxílio educação e serão relatadas na ordem em que apresentadas no pleito.

1. Quanto à alíquota aplicável (SAT/RAT):

Alega-se, no pleito, quanto à matéria admitida, divergência em relação ao decidido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª. Câmara da 2ª. Seção deste Conselho, em, no âmbito do Acórdão no. 2302-002.404, de ementa e decisão a seguir transcritas.

Acórdão 2302-002.404

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. SAT. ENQUADRAMENTO EM GRAU DE RISCO. ATIVIDADE PREPONDERANTE.

Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa como um todo, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, sendo irrelevante para tal enquadramento se tais segurados ocupam cargos na atividade meio ou na atividade fim da empresa.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. SAT. GRAU DE RISCO DA ATIVIDADE PREPONDERANTE DA EMPRESA CONFORME CNAE.

O enquadramento nos correspondentes graus de risco é de responsabilidade da empresa, devendo ser feito mensalmente, de acordo com a sua atividade econômica preponderante, conforme a Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco, elaborada com base na CNAE, prevista no Anexo V do RPS, competindo à Secretaria da Receita Federal do Brasil rever, a qualquer tempo, o auto enquadramento realizado pelo contribuinte e, verificado erro em tal tarefa, proceder à notificação dos valores eventualmente devidos.

ALIMENTAÇÃO. PARCELA FORNECIDA NA FORMA DE VALE ALIMENTAÇÃO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Os valores despendidos pelo empregador na forma de vale alimentação fornecidos ao trabalhador integram o conceito de remuneração, na forma de benefícios, compondo assim o Salário de Contribuição dos segurados favorecidos para os específicos fins de incidência de contribuições previdenciárias, eis que não encampadas expressamente nas hipóteses de não incidência tributária elencadas numerus clausus no §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91.

AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PENALIDADE PELO DESCUMPRIMENTO. PRINCÍPIO TEMPUS REGIT ACTUM.

As multas decorrentes do descumprimento de obrigação tributária principal foram alteradas pela Medida Provisória nº 449/2008, a qual deu nova redação ao art. 35 e fez acrescentar o art. 35-A à Lei nº 8.212/91. Na hipótese de lançamento de ofício, por representar a novel legislação encartada no art. 35-A da Lei nº 8.212/91, inserida pela MP nº 449/2008, um tratamento mais gravoso ao sujeito passivo, inexistindo, antes do ajuizamento da respectiva execução fiscal, hipótese de a legislação superveniente impor multa mais branda que aquela revogada, sempre incidirá ao caso o princípio tempus regit actum, devendo ser aplicada em cada competência a legislação pertinente à multa por descumprimento de obrigação principal vigente à data de ocorrência do fato gerador não adimplido, observado o limite máximo de 75%.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Decisão: por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. A multa deve ser calculada considerando as disposições do art. 35 da Lei nº 8.212/91, até a competência 11/2008, inclusive, período anterior à entrada em vigor da Medida Provisória nº 449/2008.

Após defender a existência de divergência interpretativa, caracterizada pela similitude de situações fáticas e soluções diametralmente opostas, em linhas gerais, argumenta a Fazenda Nacional em sua demanda que:

a) De acordo com o inciso II do art. 22 da Lei 8.212, de 24 de junho de 1991, a empresa encontra-se obrigada a recolher a contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho. Já o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048, de 06 de maio de 1999, mais especificamente em seu art. 202, §3º, dispõe que, por atividade preponderante, para os fins colimados pela Lei de Custeio da Seguridade Social, deve ser considerada a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos;

b) Conforme consignado no acórdão paradigma, o grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho é mensurado conforme a atividade econômica preponderante da empresa, conforme a Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco, elaborada com base na Classificação Nacional de Atividades Econômicas CNAE, prevista no Anexo V do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999;

c) O aludido Anexo V, de acordo com a redação dada pelo Decreto 6.042, de 12 de fevereiro de 2007, trazia a “relação de atividades preponderantes e correspondentes graus de riscos (conforme classificação nacional de atividades econômicas)” e apresentava o seguinte código: “8411-6/00 – Administração pública em geral”. Registre-se, assim como procedeu o acórdão paradigma, que existem atividades que são desenvolvidas tanto pela iniciativa privada, quanto pelo poder público, a exemplo da atividade educacional. Tal fato, contudo, não exclui a natureza da atividade como sendo de administração pública, para passar a ser uma atividade econômica *strictu sensu*, como quer fazer crer o contribuinte.

Tratando-se de Administração Pública a classificação se estende pelo Grupo “84.1 Administração do estado e da política econômica e social” e se completa com a classe “84.11-6 Administração pública em geral” e subclasse “8411-6/00 Administração pública em geral”, conforme a Estrutura detalhada CNAE, independentemente de o servidor/segurado exerça atividade educacional, de saúde, econômica, etc. Com efeito, a circunstância de que a maioria dos segurados/empregados vinculados ao Contribuinte trabalhe na área de ensino fundamental não tem o condão de alterar a classificação do Contribuinte no CNAE de órgão da administração pública em geral para estabelecimento de ensino.

d) A atividade preponderante assim aplicável seria justamente a de ‘administração pública em geral’ e, não, especificamente (ou simplesmente), a prestação de serviços de saúde, de educação, de segurança, de assistência social, de limpeza, de fiscalização (das posturas ou tributos municipais), serviços burocráticos e administrativos, em geral etc. Deste modo, sendo a atividade da Administração Pública em Geral, CNAE 8411-6/00, classificada pela legislação previdenciária como de grau de risco médio, correspondendo à alíquota de SAT de 2%, não merece quaisquer reparos o presente lançamento.

Assim, requer seja conhecido e provido o presente Recurso Especial, para reformar o acórdão recorrido, restabelecendo-se o lançamento em sua integralidade.

2. Auxílio-educação:

Quanto á matéria, alega-se, no pleito, divergência em relação ao decidido, respectivamente em 28/07/2011 e em 19/06/2012, nos Acórdãos 2302-001.177 e 2302-001.859, ambos de lavra da 2ª. Turma Ordinária da 3ª. Câmara da 2ª. Seção deste CARF, de ementas e decisões a seguir transcritas:

Acórdão 2302-001.177

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2004 a 31/07/2007

Ementa: SALÁRIO INDIRETO.

Incidem contribuições previdenciárias sobre a remuneração atribuída ao empregado em desacordo com as previsões de não incidência contidas no § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91. Os pagamentos efetuados pela recorrente aos seus empregados para o custeio de ensino superior são verbas passíveis de incidência contributiva previdenciária.

Recurso Voluntário Negado

Decisão: por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Manoel Coelho Arruda Junior e Vera Kempers de Moraes Abreu que entenderam que a parcela não integra o salário de contribuição.

Acórdão 2302-001.859

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 28/02/2006

Ementa:

ABONO.REMUNERAÇÕES. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

A importância paga, devida ou creditada aos segurados empregados a título de abonos não expressamente desvinculados do salário, por força de lei, integra a base de cálculo das contribuições para todos os fins e efeitos, nos termos do artigo 28, I, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97.

SALÁRIO INDIRETO EDUCAÇÃO.

Incidem contribuições previdenciárias sobre a remuneração atribuída ao empregado em desacordo com as previsões de não incidência contidas no § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91. Os pagamentos efetuados pela recorrente aos seus empregados para o custeio de ensino superior são verbas passíveis de incidência contributiva previdenciária.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS.

Os valores pagos ou creditados, a título de participação nos lucros e resultado em desconformidade com os requisitos legais, integram a base de incidência contributiva previdenciária.

ESTÁGIO REGULAR

A importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977, não integra o salário de contribuição. A realização do estágio se deu mediante termo de compromisso celebrado entre o estudante e a parte concedente, com interveniência obrigatória da instituição de ensino, de acordo com o disposto na Lei 6.494/77. Os estagiários eram estudantes regularmente matriculados e freqüentando efetivamente um dos cursos citados no § 1º do art. 1º da Lei no 6.494/77.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Decisão: por maioria, em conceder provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Deve ser excluída a parcela relativa aos estagiários. Vencidos os Conselheiros Jhonatas Ribeiro da Silva e Manoel Coelho Arruda Júnior que entenderam não incidir contribuição sobre as parcelas relativas a abono, educação, PLR.

a) Em linhas gerais, argumenta a Fazenda Nacional em sua demanda quanto à matéria que deve ser incluído, como salário de contribuição, o benefício proveniente do curso de nível superior, por não consistir em educação básica, nem curso de qualificação profissional como prevê a lei. Assim, merece consideração o disposto no art. 111, inciso I, do CTN, no sentido de aplicar interpretação literal ao caso;

b) Ressalta que, conforme disposto na alínea “t”, do § 9º, do art. 28, da Lei nº 8.212, de 1991, o legislador ordinário expressamente excluiu do salário de contribuição os valores relativos a planos educacionais. Porém, elencou alguns requisitos a serem cumpridos para que os valores pagos a título de bolsa de estudo não sejam considerados salário de contribuição, ou seja, devem visar à educação básica, os cursos devem ser vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, não podem ser utilizados em substituição à parcela salarial e devem ser estendidos a todos os empregados e dirigentes. Requisitos não cumpridos no caso dos autos.

c) Com efeito, verifica-se que a verba relativa a bolsas de estudo em cursos de nível superior não está fora do campo de incidência das contribuições previdenciárias, prevista no art. 28, § 9º, “t” da Lei nº 8.212, de 1991. A leitura do dispositivo legal em questão deixa evidente que a isenção atinge apenas os valores pagos a título de bolsa de estudos (que vise a educação básica ou cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa) dos empregados e dirigentes da empresa. Destarte, não está contemplada pela norma de isenção, a bolsa de estudos em cursos de graduação de nível superior, devendo integrar o salário de contribuição, por se constituir em ganhos habituais fornecidos sob a forma de utilidades. O que não integra o salário de contribuição é o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica do empregado e dirigentes, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996. A educação superior não se confunde com a básica. Dessa forma, curso de capacitação profissional também não se confunde com

curso de nível superior, pois se assim não o fosse, não haveria necessidade de o legislador fazer distinção entre educação básica e superior para fins de incidência de contribuição previdenciária. Conclui-se, portanto, que curso de capacitação profissional pode ser qualquer um relacionado às atividades da empresa que não envolvam um curso de nível superior.

d) A interpretação para exclusão de parcelas da base de cálculo é literal. A isenção é uma das modalidades de exclusão do crédito tributário, e dessa forma, interpreta-se literalmente a legislação que disponha sobre esse benefício fiscal, conforme prevê o CTN em seu artigo 111, I;

e) Ressalta, por fim, que não se deve confundir o conceito previdenciário para fins de incidência não guarda relação com a legislação trabalhista.

O pleito fazendário restou regularmente admitido, na forma de despacho de e-fls. 318 a 326.

Após a ciência da autuada em 29/03/2016 (e-fl. 332), esta ficou inerte quanto à apresentação de contrarrazões e/ou Recurso Especial de sua iniciativa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Relator

Pelo que consta no processo quanto a sua tempestividade, às devidas apresentação de paradigmas e indicação de divergência, o recurso atende aos requisitos de admissibilidade. Assim, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional e passo a sua análise de mérito. As matérias serão abordadas na ordem em que apresentadas no Recurso.

1. Quanto à alíquota aplicável (SAT/RAT):

Trata-se aqui de situação fática onde o contribuinte autuado, na forma de, reconhecia como seu CNAE fiscal o código 8411-6/00, tendo tal enquadramento sido o utilizado pela Fiscalização para fins de lançamento, *verbis* (e-fls. 56 a 58):

Face ao contido no item 1. do Termo de Intimação Fiscal nº 15 da Delegacia da Receita Federal, no qual nos é solicitado esclarecimentos quanto ao auto enquadramento da Companhia de Habitação do Paraná - COHAPAR, na Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE, no código 84.11.6-00 (Administração pública em geral).

A Comissão Nacional de Classificação, do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, diz, com relação ao CNAE 2.1, seção - ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA EM GERAL:

"A natureza jurídica não é em si mesma um fator determinante para a classificação de uma unidade nesta seção, e sim o fato de exercer atividade que, por sua natureza específica, é de prerrogativa do Estado", e

"A divisão 84 inclui unidades que são entidades criadas por lei, com personalidade jurídica própria, que realizam atividades de suporte à administração pública com a finalidade de facilitar a gestão de recursos públicos, dando suporte em áreas de função típica do Estado, na execução de ações tais como: compras de bens e serviços, contratação de serviços com a finalidade de desenvolvimento econômico e social, administração e gestão de recursos humanos, etc. Funcionam como apêndice de órgãos da Administração Pública brasileira e devem ser classificados nas classes onde estão enquadradas os órgãos a que se ligam".

A COHAPAR tem por objetivos, conforme seu estatuto social, artigo 3º de: Artigo 3º -

I - Formular, coordenar e implementar a política habitacional do Estado, observadas a legislação federal e estadual;

II - Planejar e executar Projetos e Programas Habitacionais, mediante recursos próprios ou em parceria com órgãos internacionais, federais, estaduais, municipais ou entidades de qualquer natureza, através de convênios, contratos ou outros instrumentos da mesma natureza, na qualidade de agente operador, agente financeiro e agente promotor;

III - Adquirir, urbanizar e efetuar o parcelamento de áreas, bem como produzir unidades habitacionais, de acordo com as disposições legais;

Assim, baseou-se o lançamento na constatação de a contribuinte ter utilizado, para fins de recolhimento da contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/GILRAT), a alíquota de 1%, quando, contrariamente, estabelecia o anexo V do Decreto no. 3048, de 1999 (Regulamento da Previdência Social), com sua redação dada pelo Decreto no. 6.042, de 2007, uma alíquota aplicável de 2%, a vigorar a partir de junho de 2007, tendo sido, assim, objeto de lançamento as diferenças não declaradas/recolhidas.

A propósito, em plena consonância com o relatado pela fiscalização, verifica-se que estabelecia o mencionado Decreto no. 6.042, de 2007:

Art.2º Os Anexos II e V do Regulamento da Previdência Social passam a vigorar com as alterações constantes do Anexo a este Decreto.

(...)

Art.5º Este Decreto produz efeitos a partir do primeiro dia:

(...)

I - do quarto mês subsequente ao de sua publicação, quanto à nova redação do Anexo V do Regulamento da Previdência Social

(...)

ANEXO V

*RELAÇÃO DE ATIVIDADES PREPONDERANTES E
CORRESPONDENTES GRAUS DE RISCO(CONFORME A
CLASSIFICAÇÃO NACIONAL DE ATIVIDADES
ECONÔMICAS)*

(...)

CNAE7	DESCRIÇÃO	% NOVO
8411-6/00	Administração	2%
	Pública	
	em Geral	

Ainda, estabelecia, a propósito, o art. 202 do mesmo Regulamento da Previdência Social, em sua redação vigente à época, quanto ao enquadramento para fins de determinação da alíquota aplicável à contribuição SAT/GILRAT:

Art.202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:

I - um por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;

II - dois por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio; ou

III - três por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave.

*§1º As alíquotas constantes do **caput** serão acrescidas de doze, nove ou seis pontos percentuais, respectivamente, se a atividade exercida pelo segurado a serviço da empresa ensejar a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição.*

§2º O acréscimo de que trata o parágrafo anterior incide exclusivamente sobre a remuneração do segurado sujeito às condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física.

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

§4º A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V.

§5º É de responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, cabendo à Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social revê-lo a qualquer tempo.(Redação dada pelo Decreto nº 6.042, de 2007)

§6º Verificado erro no auto-enquadramento, a Secretaria da Receita Previdenciária adotará as medidas necessárias à sua correção, orientará o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procederá à notificação dos valores devidos.(Redação dada pelo Decreto nº 6.042, de 2007).

(...)

§ 13. A empresa informará mensalmente, por meio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social-GFIP, a alíquota correspondente ao seu grau de risco, a respectiva atividade preponderante e a atividade do estabelecimento, apuradas de acordo com o disposto nos §§ 3º e 5º.(Incluído pelo Decreto nº 6.042, de 2007).

Da leitura dos dispositivos acima, resta clara a correção do procedimento da autoridade fiscal: A empresa, pertencente à Administração Pública Indireta, não obstante ter, na época dos fatos geradores objeto do lançamento, a obrigação legal de declarar em GFIP e recolher a contribuição sob análise à alíquota de 2% (consoante inclusive o enquadramento constante de elementos por ela produzidos de e-fls. 56 a 58), o fez em alíquota inferior, ou seja, auto-enquadrando-se erroneamente no que diz respeito à alíquota aplicável (ainda que, repita-se, mantivesse, internamente, o registro de seu CNAE fiscal correto) restando perfeitamente cabível, destarte, a revisão pela autoridade fiscal e o consequente lançamento realizado.

Ainda, no que diz respeito à argumentação da autuada de deveria estar caracterizada outra atividade preponderante (de código 8412-4) na forma do §3º. do referido art. 202 (argumentação à qual, note-se, acedeu o recorrido), de se notar que, nem em sua impugnação de e-fls. 103 a 111 e anexos, nem em sede de Recurso Voluntário de e-fls. 243 a 258 e anexos, a recorrente foi capaz de trazer elementos de prova que, no entendimento deste julgador, possam levar à conclusão de necessidade de alteração do CNAE utilizado e consequente desconstituição do lançamento.

Diante do exposto, considero correto o lançamento realizado, e, destarte, voto por dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional nesta matéria.

2. Quanto ao auxílio educação:

A propósito, rezava a Lei nº. 8.212, de 1991, na redação vigente à época dos fatos geradores sob análise, em seu art. 28, §9º., alínea "t":

"Art. 28. (...)

(...)

§ 9º Não integram o salário - de - contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998)."

Conforme já me posicionei em outros feitos no âmbito desta Turma, com a devida vênua aos Conselheiros desta Casa que possuem posicionamento diverso, não vislumbro, no âmbito do § 9º, "t", do artigo 28, da Lei nº. 8.212, de 1991, possibilidade de elastério hermenêutico tal que pudesse levar a concluir que estivessem ali abrangidos planos onde a instituidora estabelecesse uma sistemática de extensão formal a todos os funcionários, mas sujeita a determinados critérios de concessão, tais como, no caso se nota do constante de e-fl. 60, *verbis*:

"(...)

3. Dos Critérios da Seleção

a) Ser empregado da COHAPAR e ter no mínimo 2 (dois) anos de Empresa (grifei);

(...)"

Noto que caso se adotasse a tese de possibilidade de criação de critérios pela instituidora (tais como o acesso somente a funcionários que contem com mais de dois anos de contratação), seja ela pública ou privada, estaria a se permitir que, sempre que necessário, se transmudasse uma possível exclusão desejada de parcela dos funcionários em "critério concessivo" destinado a realizar tal exclusão, sendo, em meu entendimento, o norte a ser seguido para aplicação da exclusão estabelecida pelo texto legal o acesso indistinto ao benefício, disponível a todos empregados e dirigentes da empresa, independentemente de critérios, conclusão plenamente consistente com uma interpretação literal do dispositivo, prevista no art. 111, do CTN e aplicável nos casos de redução de base de cálculo de tributo.

Destarte, no caso em questão, a restrição estabelecida (excluindo do programa de auxílio educação servidores contratados a menos de 2 anos), assim, sem dúvida, está em dissonância com o estabelecido no dispositivo em análise.

Todavia, verifico que a acusação fiscal não adentrou nesta seara quanto à não extensão do auxílio à totalidade dos funcionários, devendo então este Colegiado se

ater àquela acusação fiscal, que se limita a estabelecer que a exclusão legalmente permitida se restringiria a cursos de educação básica.

A respeito, como também já tive oportunidade de mencionar em outros feitos, entendo que a referida exclusão, permitida pelo art. 28, §9º, "t", no que diz respeito aos cursos de capacitação e qualificação profissionais, não veda que tais cursos sejam nos níveis de Pós-Graduação e Graduação (ou seja, neste último caso, de nível superior).

In casu, noto que o Regulamento dos Cursos da empresa é taxativo em estabelecer esta vinculação, consoante item IV, de e-fl. 60, que estabelece expressamente como critério para concessão que "os cursos de graduação e pós-graduação pretendidos deverão estar relacionados com a função exercida pelo empregado e vir de encontro aos interesses da empresa".

Assim, entendo como regularmente permitida a exclusão tencionada e, destarte, voto por negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional quanto à matéria.

3. Conclusão:

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, exclusivamente quanto à alíquota SAT/RAT.

É como voto.

(assinado digitalmente)
Heitor de Souza Lima Junior