ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 11516.721225/2011-71

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

Processo nº	11516.721225/2011-71
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9202-006.661 – 2ª Turma**
Sessão de	22 de março de 2018
Matéria	CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	KOLINA PREMIUM VEÍCULOS LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2007 a 31/12/2010

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.

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.

(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 Miriam Denise Xavier (suplente convocada).

Relatório

Em litígio, o teor do Acórdão nº 2803-002.814, prolatado pela 3ª. Turma Especial da 2ª. Seção deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, na sessão plenária de 19 de novembro de 2013 (e-fls. 167 a 172). Ali, por unanimidade de votos, deu-se provimento parcial ao Recurso Voluntário, na forma de ementa e decisão a seguir:

> *ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*
>
> *Período de apuração: 01/04/2007 a 31/12/2010*
>
> *PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. SAT/RAT. AUTO-ENQUADRAMENTO MENSAL. ATIVIDADE PREPONDERANTE, § 3º DO ARTIGO 202 DO DECRETO Nº 6.048/99. FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO FAP. INCIDÊNCIA.*
>
> *1. No que diz respeito à atividade preponderante, a autoridade fiscal esclarece que:* considera preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos. *Tal afirmativa, como se vê, está em perfeita harmonia com o § 3º do art. 202 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.*
>
> *2. Apesar da correta afirmativa a respeito do conceito de atividade preponderante, não se vislumbra nos autos, nenhum cálculo realizado pela autoridade administrativa incumbida do lançamento, informando sobre a distribuição dos segurados empregados e trabalhadores avulsos na empresa fiscalizada.*
>
> *3. O que restou evidenciado, todavia, foi a simples utilização do código CNAE 4511101 / alíquota correspondente, para lançar a diferença de 1% (um por cento), o que não é correto.*
>
> *4. Em face de a autoridade administrativa não ter aplicado corretamente as disposições contidas na legislação de regência, está correto o entendimento do contribuinte de que a alíquota SAT/RAT, relativamente aos anos de 2007 e 2008, é a de grau leve, ou seja, de 1% (um por cento) e não de 2% (dois por cento) como pretende a fiscalização.*
>
> *5. Tendo em conta que o contribuinte agiu de forma acertada em relação ao auto enquadramento mensal, conforme preceitua o inciso II do art. 22 da Lei nº 8.212/91, mas deixou de observar que o seu FAP era, em 2010, de 1,6998, entendo que ele é devedor da referida diferença e não da diferença apresentada pela fiscalização no quadro do item 3 (três) do Relatório Fiscal que aplicou o FAP de 1,6694 sobre a alíquota RAT de 2% (dois por cento) perfazendo um total de 3,3988%, de RAT reajustado.*
>
> *Recurso Voluntário Provido em Parte*
>
> *Decisão: por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator. A alíquota do SAT/RAT do contribuinte durante todas as competências abrangidas neste lançamento é de 1% e o FAP para a competência de 2010 é de 1,6998.*

Enviados os autos à Fazenda Nacional para fins de ciência do Acórdão em 14/01/2014 (e-fl. 173), sua Procuradoria apresentou, em 27/01/2014 (e-fl. 183), 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. 174 a 182).

Alega-se, no pleito, 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 8.212/91, 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 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 06 de maio 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: "4511101 – Comércio a Varejo de Automóveis, Camionetas e Utilitários Novos";

d) O Anexo V do Decreto 6.042, de 2007 foi alterado pelo Decreto 6.957, de 2009, que, entretanto, quanto ao caso em questão, manteve o código, o enquadramento e a alíquota. Conforme muito bem salientado na decisão de primeira instância, "cabe ressaltar, porém, que a alínea "c", do inciso I, do §1º, do inciso II, do artigo 86, da Instrução Normativa MPS/SRP nº 03/2005 e a alínea "c", do inciso I, do §1º, do inciso II, do artigo 72, da Instrução

Normativa RFB nº 971/2009, são expressas ao determinar que a apuração da alíquota RAT, nas empresas com mais de um estabelecimento, deverá ser feita de modo global, e não individualmente por estabelecimento." Desse modo, sendo a atividade da contribuinte a de Comércio a Varejo de Automóveis, Camionetas e Utilitários Novos, CNAE 4511101, 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 e restaurar o inteiro teor da decisão de primeira instância.

O pleito fazendário restou regularmente admitido, na forma de despacho de e-fls. 184 a 188.

Após a ciência da autuada em 24/03/2015 (e-fl. 191), esta apresentou:

a) Embargos de declaração de e-fls. 194 a 197, rejeitados consoante despacho de e-fls. 225 a 227;

b) Contrarrazões de e-fls. 219 a 223, onde alega que:

a) Imperioso ressaltar a nítida diferença conceituai entre a atividade preponderante da empresa, prevista no dispositivo legal do art. 202, §3º do Decreto 3.048/99, e a atividade econômica a esta empresa atribuída, que se caracteriza pela fonte produtora de riquezas e geradora de capital e é utilizada para a categorização frente ao sistema de Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE. Não obstante a atividade econômica (e, consequentemente, a fonte de renda) da empresa Recorrida seja o Comércio a Varejo de Automóveis, Camionetas e Utilitários Novos, é impossível inferir desta informação que a maioria de seus funcionários exerça efetivamente a função de comerciantes de veículos automotores;

b) Estabelecidas estas premissas, deve-se ressaltar que a responsabilidade por apresentar argumentos e provas fáticas que justifiquem o lançamento do tributo compete à autoridade lançadora, de modo que deveria ter o Fisco realizado verificação in loco e apresentado cálculos para permitir o discernimento da atividade que ocupa a maior parte dos colaboradores da Recorrida, defendendo, assim, o posicionamento esposado pelo Acórdão recorrido, colacionando jurisprudência oriunda deste CARF;

c) Em verdade, atribuir à Recorrida o ônus da exação pretendida somente devido ao auto enquadramento na CNAE implicaria, a rigor, em grave ofensa ao princípio da verdade material, devido à inexistência de demonstrações substanciais da distribuição dos empregados da Recorrida;

d) Requer, assim, o indeferimento do pleito recursal do Fisco, porquanto desprovido de supedâneo argumentativo que sustente a reforma do decisum recorrido.

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.

Trata-se aqui de situação fática onde o contribuinte autuado, na forma de elementos de e-fls. 29 e 134, reconhece, em seu próprio contrato social e inscrição no CNPJ como sua atividade econômica principal o comércio a varejo de automóveis, camionetas e utilitários novos (código 45.11-1-01), tendo tal enquadramento sido o utilizado pela Fiscalização para fins de lançamento.

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. 3.048, de 1999 (Regulamento da Previdência Social), em sua redação original e também em sua redação dada pelo Decreto nº. 6.042, de 2007, uma alíquota aplicável de 2%, tendo sido, assim, objeto de lançamento as diferenças não declaradas/recolhidas, além da diferença quanto ao FAP utilizado no ano de 2010, cujo ajuste efetuado pela fiscalização, note-se, não é mais objeto de litígio, visto que mantido pelo Acórdão recorrido sem insurgência do contribuinte em sede de Recurso Especial (vide demonstrativo de e-fl. 48).

A propósito da matéria em litígio, em plena consonância com o procedimento adotado 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 subseqüente 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
4511-1/01	*Comércio a varejo de automóveis, camionetas e utilitários novos*	2%

Repita-se que foi mantida, através do referido Decreto nº. 6.042, de 2007, a redação anterior do referido anexo V, vigente antes de junho de 2007, de forma a que também a alíquota aplicável aos meses de abril e maio de 2007 era de 2%.

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)***
>
> *§6ºVerificado 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 §§ 3ºe 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, que se auto-enquadrara na atividade primária de comércio de veículos, camionetas e utilitários novos, 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% (em plena consonância, com a atividade preponderante constante de elementos por ela própria produzidos de e-fls. 29 e 134), o fez em alíquota inferior, ou seja, auto-enquadrando-se erroneamente no que diz respeito à alíquota aplicável, restando perfeitamente cabível, destarte, a revisão pela autoridade fiscal e o consequente lançamento realizado.

Ainda, no que diz respeito à argumentação da autuada de que teria a maior parte de seus beneficiários atuando em outras atividades, de forma a que ficasse caracterizada outra atividade preponderante nas competências objeto de lançamento, de se notar que os elementos colacionados aos autos de e-fls. 136 a 151, oriundos de diligência de iniciativa do Colegiado recorrido, demonstram que a autuada em verdade, tinha, em sua folha de pagamento, nas competências objeto de autuação, funcionários cujos cargos se coadunam integralmente com a atividade preponderante de uma revendedora (concessionária) de veículos, justificando-se, assim, também com fulcro no princípio da verdade material, a utilização do percentual de 2%, estabelecido para pessoas jurídicas cuja atividade preponderante seja de comércio a varejo de automóveis, camionetas e utilitários novos (e usados).

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

É como voto.

(assinado digitalmente)
Heitor de Souza Lima Junior