



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11634.720250/2014-33
ACÓRDÃO	2003-006.758 – 2ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNICIPIO DE RANCHO ALEGRE
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Data do fato gerador: 30/11/2011, 31/12/2011

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 autoenquadramento realizado pelo contribuinte e, verificado erro em tal tarefa, proceder à notificação dos valores eventualmente devidos.

RECURSO DESTITUÍDO DE PROVAS.

O recurso deverá ser instruído com os documentos que fundamentem as alegações do interessado. É, portanto, ônus do contribuinte a perfeita instrução probatória.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, deixando de conhecer as alegações de inconstitucionalidade, e na parte conhecida, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator

Assinado Digitalmente

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Fernanda Melo Leal, Francisco Ibiapino Luz, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 1159/1179, interposto contra decisão da DRJ em Florianópolis/SC, de fls. 1144/1157, que julgou procedente o lançamento de contribuições sociais decorrente de glosa de compensação indevida (DEBCAD nº 51.062.769-2), bem como referente a multa isolada de 150% prevista no §10 do artigo 89 da Lei nº 8.212/1991 sobre os débitos indevidamente compensados nas GFIP (DEBCAD 51.062.770-6), conforme autos de infração de fls. 1056/1066, lavrados em 04/06/2014, relativo a fatos geradores ocorridos no período de 01/11/2011 a 31/12/2011, com ciência da RECORRENTE em 06/06/2014, conforme AR de fl. 1105.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 168.507,05, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de mora, além da multa isolada de R\$ 179.440,40.

De acordo com o termo de verificação e encerramento de ação fiscal, acostado às fls. 1072/1102, o presente lançamento diz respeito ao que segue:

10. Em decorrência da compensação de contribuições previdenciárias nas competências supracitadas, em 07/04/2014 a Prefeitura Municipal de Rancho Alegre atendendo ao Termo de Início de Procedimento, esclareceu que procedeu a compensação dos valores recolhidos a maior em decorrência do enquadramento indevido do RAT na alíquota de 2% (dois por cento), quando o correto seria de 1% (um por cento), **considerando com atividade preponderante como sendo a área do ensino fundamental (Professor), com o CNAE 8513-9/00, lembrando que este enquadramento se aplica para os últimos 05 (cinco) anos, visto que neste período, as pequenas oscilações ocorridas no quadro funcional manteve inalterada a preponderância da atividade respectiva**, fundamentado no Decreto nº 3.048, Art. 202, §30, utilizando-se da relação dos servidores municipais e suas respectivas autarquias. Portanto, conforme o Decreto nº 6.042, Anexo V, a alíquota devida do RAT (Riscos Ambientais do Trabalho) para a Prefeitura de Rancho Alegre é de **1% (um por cento)**, fls. 09 do presente processo.

(...)

b) Que a conduta e procedimento adotado fundamenta-se, no **enquadramento do grau de risco para aplicação da alíquota do RAT** conforme dispõe o Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999, que Aprova o Regulamento da Previdência Social, atualizado pelo Decreto nº 6.042, de 12 de fevereiro de 2007, no Art. 202, §5º, que determina que o enquadramento do grau de risco e aplicação de alíquota do RAT, seja de responsabilidade do próprio contribuinte, neste caso, a Prefeitura Municipal de Rancho Alegre.

c) O contribuinte fundamenta sua pretensão na existência de jurisprudência "inter parte" de casos semelhantes nas quais os Tribunais Superiores já pacificaram seu posicionamento sustentando as compensações efetivadas, pois para a aplicação da alíquota questionada se faz necessário observar a preponderância da atividade desenvolvida e que no caso de prefeituras seria risco mínimo, ou seja 1%(um por cento) e cita decisões do Superior Tribunal de Justiça, o RECURSO ESPECIAL Nº 1.011.499 — ES(2007/0267001-0)

(...)

11. Dentre os esclarecimentos e documentos apresentados o contribuinte menciona a categoria do ensino fundamental (professores) como atividade preponderante exercida pelo município, sem apresentar planilha comparativa demonstrando mensalmente o quadro geral dos servidores em cada categoria funcional e a atividade econômica vinculada para justificar que dentre os servidores na área de educação prevalece sobre os demais servidores.

12. Quando o contribuinte cita a atividade preponderante do município e utiliza a categoria dos servidores vinculados ao ensino fundamental (professores), na verdade esta falando da categoria de servidores, e não de atividade econômica exercida pelo município.

(...)

14. Sendo assim, **a documentação apresentada não foi suficiente para a verificação da regularidade da compensação realizada, motivo este, que por si só, já seria suficiente para justificar a glosa dos valores compensados**

(...)

II.3 — ANÁLISE DO ENQUADRAMENTO CONFORME ATIVIDADE PREPONDERANTE

19. As razões, a tese, a concepção de toda a pretensão do contribuinte encontra-se fundamentado no enquadramento do Risco Ambientais do Trabalho — RAT, declaração e recolhimento a maior; no entanto, somente no esclarecimento de 07/04/2011, tópico 1 -Enquadramento do Grau de Risco para Aplicação da Alíquota do RAT, (Riscos Ambientais do Trabalho) faz referência a Análise de Preponderância por Atividade, fl. 09, utilizando como metologia o Cargo de Professor/ensino fundamental, sem mencionar o número de servidores integrantes do quadro municipal de funcionários ou qualquer demonstrativo

comparando as diversas categorias de segurados e as possíveis atividades econômica a eles vinculados e praticada pelo município.

20. O contribuinte mantém em seu quadro de trabalho em torno de 160 (cento e sessenta) servidores mensalmente, com múltiplas categorias de servidores; porém, faz uso de apenas uma categoria de servidores, sem especificar as atividades as quais estes servidores estariam vinculadas e utiliza-se de números parciais dentro universo de trabalhadores para expor seu fundamento de enquadramento da atividade preponderante nos Riscos Ambientais do Trabalho – RAT.

21. Quando menciona quadro funcional inalterado e o respectivo enquadramento da atividade preponderante, descumpriu, inobservou as normas legais e a obrigação acessória de mensalmente elaborar o enquadramento do RAT, portanto, **fez da presunção um instrumento legal de suas compensações sem comprovação** dos fatos. O demonstrativo constante do esclarecimento, sem identificar o número de servidores e a competência utilizada, despreza o conjunto de técnicas, estudo e processo para passar da subjetividade para objetividade. Logo não demonstra a metodologia e os critérios definidos que da parcialidade dos trabalhadores representasse o universo.

22. Quando cita em seu esclarecimento os servidores vinculados na área de ensino fundamental (professores), este está falando da categoria de servidores e não de atividade econômica exercida pelo município.

(...)

24. Por oportuno, o §3º do Art. 202 do Regulamento da Previdência Social abaixo citado, considera como atividade preponderante aquela que tem **o maior número de segurados empregados**. O Contribuinte todavia considerou como enquadramento na atividade preponderante **a maior categoria dos servidores do município**, resultando em erro quanto ao procedimento.

(...)

25. O contribuinte em seu esclarecimento, fls. 09, lembra que o enquadramento se aplica para os últimos 5 (cinco) anos, 10/2007 a 10/2011, visto que neste período, as pequenas oscilações ocorridas no quadro funcional manteve inalterada a preponderância da atividade, ou seja, enquadramento no **CNAE 8513-9/00, Ensino Fundamental, grau de risco leve, alíquota de 1% (um por cento)**.

(...)

27. No Demonstrativo Atividades Segundo CBO foi utilizado **todo universo de trabalhadores, categoria segurado empregado**, comparando os "CBO" com as atividades econômica relacionadas a Saúde, Educação, Administração Pública em Geral, da seguinte forma.

(...)

30. Pelo que se conclui que a maioria dos trabalhadores estão vinculados as atividades da saúde e administração pública em geral, portanto, deve subsistir o enquadramento do RAT informando nas GFIP substituídas, ou seja, Código de Atividade Econômica — CNAE, 8411-6/00, -Administração Pública em Geral, "RAT" com risco médio, alíquota de 2% pro cento)

(...)

36. Pelo exposto e considerando que o contribuinte efetuou a compensação de forma indevida foram glosados os valores compensados indevidamente, consoante consta do Discriminativo de Débito — DD - e assim o débito será acrescido de juros e multa de mora devidos, calculados com a alíquota de 0,33% ao dia, limitado a 20%1(vinte por cento) do valor compensado indevidamente.

11.6 - DA MULTA ISOLADA:

37. A multa isolada foi aplicada em função da constatação da irregularidade dos lançamentos que teve a finalidade de alterar a verdade sobre fato, e com isso, impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o pagamento da contribuição devida, como demonstrado ao longo do presente Termo de Verificação e Encerramento.

38. E, comprovado e constatado que as Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social entregues, veicularam informações não verdadeiras, o contribuinte está sujeito ao lançamento da multa isolada de 75% (setenta e cinco por cento), aplicada em dobro, cominando com a penalidade de multa de 150% (cento e cinquenta por cento), do valor que informou ter compensado, independentemente da exigência da própria contribuição com os acréscimos moratórios, nos termos da legislação abaixo citada:

(destaques no original)

Devido a configuração, em tese, de crime contra a Ordem Tributária (artigo 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/1990), a autoridade fiscal registrou que iria emitir Representação Fiscal para Fins Penais.

Impugnação

O RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 1108/1140. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Florianópolis/SC, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

Afirma que as multas aplicadas devem ser relevadas, visto que estão presentes todos os requisitos previstos no §1º do artigo 291 do Regulamento da Previdência Social (aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999).

Ressalta que, com a edição do Decreto nº 6.042/2007, que alterou o Regulamento da Previdência Social em seu anexo V, as atividades da Administração Pública em geral, que até então eram classificadas com grau de risco leve, foram reenquadradas como grau de risco médio, majorando, assim, de 1% para 2%, a alíquota para fins de cálculo do RAT/SAT.

Frisa que a distinção de percentuais contida no artigo 22 da Lei nº 8.212/1991 possui caráter genérico e enquadra em apenas três percentuais todo tipo de atividade.

Cita o seguinte trecho da sentença proferida pelo juízo da 1ª Vara Federal da Seção Judiciária do Estado de Sergipe no Processo nº 0001625-55.2010.4.05.8500:

(...) não parece razoável que à atividade da Administração Pública, de natureza eminentemente burocrática, com manifesto baixo risco de acidentes, seja atribuído grau de risco superior a leve. Mais ainda, considerando que a majoração pretendida foi feita sem apoio em inspeção/estudo adequado, de grau risco médio para atividades desse jaez. Tanto assim é, que a primeira classificação normativa, contida na redação originária do Anexo V do vigente Decreto nº 3.048/1999, era de 1%.

Cita os seguintes precedentes do Tribunal Regional Federal da 5ª Região:

Processual Civil e Tributário. Contribuição ao SAT. Alíquota. Majoração. Critérios. Município. Atividade preponderante. Alíquota de 1%. Apelação e remessa oficial improvidas

(PROCESSO: 200983000143677, APELREEX12087/PE, RELATOR: DESEMBARGADOR FEDERAL LAZARO GUIMARÃES, Quarta Turma, JULGAMENTO: 22/03/2011, PUBLICAÇÃO: DJE 31/03/2011 - Página 446)

PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. COMPETÊNCIA. AÇÃO AJUIZADO CONTRA A UNIÃO. CONTRIBUIÇÃO AO RAT/SAT. ALÍQUOTA. CRITÉRIOS. MUNICÍPIO. MAJORAÇÃO DESCABIDA. ATIVIDADE PREPONDERANTEMENTE BUROCRÁTICA. MANUTENÇÃO DO PERCENTUAL DA ALÍQUOTA EM 1%. COMPENSAÇÃO DOS ÚLTIMOS CINCO ANOS. APÓS O TRÂNSITO EM JULGADO. TAXA SELIC.

(...)

4. (...) em sendo as atividades desenvolvidas pelos servidores do poder municipal preponderantemente burocráticas e, portanto, de baixo grau de risco, esse risco de grau leve impõe o seu enquadramento na alíquota de 1% para fins de SAT.

5. Reputa-se que o enquadramento das atividades de risco, instituído pelo Decreto nº 6.042, com a elevação da alíquota de 1% para 2%, não se mostra em consonância com a realidade da parte autora, tendo em vista que não houve incremento do risco de acidente do trabalho nas atividades desenvolvidas a justificar o enquadramento do Município em grau médio.

Mesmo porque as atividades desenvolvidas pelos servidores do Município são preponderantemente burocráticas e, portanto, de baixo grau de risco.

(...)

(PROCESSO: 00100871920104058300, APELREEX15561/PE, RELATOR: DESEMBARGADOR FEDERAL MANUEL MAIA (CONVOCADO), Segunda Turma, JULGAMENTO: 15/03/2011, PUBLICAÇÃO: DJE 24/03/2011 – Página 149)

(...)

II. Segundo o artigo 22, II, da Lei nº 8.212/91 e o artigo 202 do Decreto nº 3.048/99 que regulamentou a citada lei, a atividade preponderante de determinada empresa para efeitos de sujeição do seguro acidente do trabalho, é relevante para a identificação da alíquota a ser aplicada e desde que nela haja diversas atividades classificadas por grau de risco distinto.

III. No caso em exame, trata-se de atividades preponderantemente burocráticas desenvolvidas por servidores municipais da AESA, Autarquia de Ensino Superior de Arcoverde, integrante da Administração Indireta daquele Município, apresentando baixo grau de risco, pelo que deve ser aplicada a alíquota de 1% (um por cento) para fins de contribuição para o SAT.

IV. Apelação e remessa oficial providas.

(PROCESSO: 200983030012974, AC504719/PE, RELATOR: DESEMBARGADOR FEDERAL EMILIANO ZAPATA LEITÃO (CONVOCADO), Quarta Turma, JULGAMENTO: 05/10/2010, PUBLICAÇÃO: DJE 07/10/2010 - Página 963)

Aduz que a sua alíquota correta de RAT/SAT é de 1% e que, em regra, o SAT/RAT é um tributo constituído mediante lançamento por homologação.

Diz que a autoridade fiscal não realizou nenhuma fiscalização no sujeito passivo para fins de lançamento de ofício, visto que utilizou os valores declarados pelo próprio sujeito passivo através de GFIP.

Assevera que, de posse da relação dos servidores municipais e suas respectivas atividades, o enquadramento do grau de risco se fez através da apuração da atividade preponderante, conforme o artigo 202, § 3º, do Regulamento da Previdência Social.

Alega que a sua atividade preponderante é na área de ensino fundamental (Professor), com CNAE 8513-9/00.

Diz que este enquadramento se aplica para os últimos 5 anos, “visto que neste período, as pequenas oscilações ocorridas no quadro funcional manteve inalterada a preponderância da atividade respectiva ao CNAE 8513-9/00”.

Alega que sob a denominação “Administração pública em geral” encontram-se atividades bastante variadas, algumas, inclusive, similares às desenvolvidas por empresas privadas sob outra classificação.

Frisa que “as atividades abrangidas pelo título genérico não se distribuem uniformemente entre as três esferas – municipal, estadual e federal – que compõem a Administração pública brasileira”.

Ressalta que, “para efeito de comparação, se a um empresa fosse dado cumprir todas as tarefas próprias de um município, ela, para fim de custeio dos benefícios acidentários, fatalmente seria enquadrada no código 8012-8 (educação fundamental), com alíquota correspondente de 1%”. Dessa forma, frisa que “na versão original do Decreto nº 3.048/99, o risco de acidente estimado para a empresa imaginária seria o mesmo previsto para os municípios”.

Afirma que “essa equivalência deixou de existir com o Decreto nº 6.042/07, que passou a avaliar como de risco médio (2%) a atividade de ‘administração pública em geral’, sem permitir aos municípios outro enquadramento mais condizente com suas reais atribuições”.

Assevera que, diante do desaparecimento desta equivalência, o Quadro de Atividades constante do Anexo V do Decreto nº 3.048/1999 perdeu a sua coerência original.

Dessa forma, aduz que, relativamente aos municípios, as alterações promovidas pelo Decreto nº 6.042/07, e mantidas pelo Decreto nº 6.957/09, que o sucedeu, extrapolaram o poder regulamentar.

Alega que a documentação que gerou as retificações está embasada em documentos oficiais do município e não em caso hipotético, como pretende demonstrar o auto de infração.

Frisa que, da análise detalhada dos servidores municipais e suas respectivas atividades, “percebe-se que o maior número de profissionais na Prefeitura Municipal de Rancho Alegre é constituído por professores”.

Ressalta que é de notório conhecimento público que as atividades da administração pública são meramente burocráticas.

Ao tratar da multa isolada de 150% exigida no auto de infração de DEBCAD nº 51.062.770-6, cita o disposto no §5º do artigo 202 do Regulamento da Previdência Social, e afirma que quando “realizou as alterações de alíquota e as compensações cumpriu o que determina a Lei”.

Alega que se não tivesse efetuado as compensações estaria “contrariando a lei complementar 101/2000 que dita as regras quanto a responsabilidade fiscal”.

Aduz que não ocorreu falsidade e que não procede a alegação de que agiu de forma irresponsável com a finalidade de alterar a verdade dos fatos, porquanto agiu com base na correta interpretação da legislação.

Requer, por fim, o cancelamento dos autos de infração de DEBCAD nº 51.062.769-2 e nº 51.062.770-6. Sucessivamente, requer a relevação das multas..

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Florianópolis/SC julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 1144/1157):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2011 a 31/12/2011

ÓRGÃOS PÚBLICOS. ATIVIDADE PREPONDERANTE. GRAU DE RISCO E ALÍQUOTA DA CONTRIBUIÇÃO PREVISTA NO ARTIGO 22, INCISO II, DA LEI Nº 8.212/1991. CÓDIGO CNAE.

Para fins de determinação do grau de risco e, por conseguinte, da alíquota a ser utilizada no cálculo da contribuição prevista no artigo 22, inciso II, da Lei nº 8.212/1991, cada órgão da Administração Pública Direta, com inscrição própria no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), deve verificar a atividade preponderante exercida, assim considerada a que ocupa o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos em seu âmbito.

Não há necessária vinculação entre a atividade principal do órgão público, que define o código CNAE para fins de inscrição no CNPJ, e a atividade preponderante do órgão público que define o enquadramento no grau de risco para fins de apuração da alíquota a ser utilizada no cálculo da contribuição prevista no artigo 22, inciso II, da Lei nº 8.212/1991.

PREVIDENCIÁRIO. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALSIDADE NA DECLARAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. MULTA ISOLADA DE 150%.

Na hipótese de compensação indevida, quando reste demonstrada afalsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada de 150% calculada com base no valor total do débito indevidamente compensado.

PEDIDO DE RELEVAÇÃO DA MULTA. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

Devido a revogação integral, pelo Decreto nº 6.727, de 12 de janeiro de 2009, do dispositivo regulamentar que previa a possibilidade de relevação da multa aplicada pelo descumprimento de obrigação acessória previdenciária (artigo 291, §1º, do Regulamento da Previdência Social), tal benefício (relevação da multa) tornou-se inaplicável para lançamentos que tenham sido cientificados aos contribuintes após a data da publicação do citado Decreto (nº 6.727, de 12 de janeiro de 2009).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/11/2011 a 31/12/2011

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 04/02/2015, conforme AR de fls. 1182, apresentou o recurso voluntário de fls. 1159/1179, em 24/03/2015.

Em suas razões, reiterou os argumentos da Impugnação quanto os argumentos acerca do lançamento decorrente da glosa de compensação, e não apresentou alegações acerca da multa isolada.

Este processo compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

Inicialmente, para fins de delimitação do litígio, verifica-se que o contribuinte não se manifestou em seu recurso quanto à multa isolada de 150%. Sendo assim, a despeito de ter levado a questão à apreciação da DRJ, a matéria não foi rebatida em grau de recurso.

Portanto, o recurso se limitou ao inconformismo do RECORRENTE em relação à glosa das compensações efetuadas em razão do alteração da alíquota RAT promovida pelo contribuinte (de 2% para 1%) como consequência do suposto reenquadramento de sua atividade preponderante.

MÉRITO

Contribuição destinada ao SAT/RAT

Com relação ao GILRAT, dispõe o art. 22, inciso "II", alínea "b", da Lei nº 8.212/91:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos:

a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade econômica preponderante o

risco de acidentes do trabalho seja considerado leve:

b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade econômica preponderante esse risco seja considerado grave."

O enquadramento nos correspondentes graus de risco é de responsabilidade da contribuinte, devendo ser feito mensalmente, de acordo com a sua atividade econômica preponderante com base na CNAE. Compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil rever, a qualquer tempo, o auto enquadramento realizado pelo contribuinte.

Da mesma forma, cabe esclarecer que o recurso deverá ser instruído com os documentos que fundamentem as alegações do interessado. É, portanto, ônus do contribuinte a perfeita instrução probatória.

Quanto a tal fato, verifica-se que o RECORRENTE não apresentou nenhum elemento de prova que amparasse a sua alegação e contraditasse a exposição efetuada pela autoridade fiscal.

Pois bem, de prontidão, entendo que a autoridade lançadora demonstrou de forma clara que, no período de 10/2007 a 13/2012, a atividade preponderante do Autuado se enquadrava no código CNAE Fiscal "8411-600 – Administração Pública em Geral".

Vejamos o disposto pela fiscalização em relatório (fl. 1086 e ss):

26. Contrapondo os argumentos e fundamentos apresentados pelo contribuinte, pesquisamos mensalmente as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social - GFIP, relação de trabalhadores e "CBO" atribuídos a eles, período de 10/2007 a 10/2011, as quais foram enviadas ao órgão receptor "Caixa Econômica Federal" com informações do RAT risco médio, alíquota de 2% (dois por cento), posteriormente retificadas com as informações do RAT risco médio, alíquota de 1% (um por cento), salvo a competência 03/2008, das quais extraímos mensalmente as competências, Código CBO - Classificação Brasileira de Ocupações, instituída por Portaria Ministerial nº 397, de 09 de Outubro de 2002, quantidade de trabalhadores em cada "CBO", e agregamos a Descrição do "CBO"

e Atividade Econômica a que a categoria está vinculada para estes trabalhadores e elaboramos planilha denominada “Demonstrativo I Atividades Segundo CBO”, documento em anexo, fis.828 a 1054.

27. No Demonstrativo Atividades Segundo CBO foi utilizado todo universo de trabalhadores, categoria segurado empregado, comparando os “CBO” com as atividades econômica relacionadas a Saúde, Educação, Administração Pública em Geral, da seguinte forma.

a) Saúde: Técnicos e auxiliares de enfermagem, Agentes da saúde e meio ambiente, Cuidadores de crianças, jovens, adultos e idosos, Enfermeiros e afins, Psicólogos e psicanalistas, Diretores e gerentes de operações em empresa de serviços de saúde e afins.

b) Educação: Cozinheiros, Diretores e gerentes de instituição de serviços educacionais, Inspetores de alunos e afins, Professores de nível médio na educação infantil, Professores de nível médio no ensino fundamental, Professores de nível médio no ensino fundamental.

c) Administração Pública em Geral: Arquitetos e urbanistas, Dirigentes gerais da administração pública, Advogados, Agentes, assistentes e auxiliares administrativos, Ajudantes de obras civis, Assistentes sociais e economistas domésticos, Contadores e afins, Diretores administrativos e financeiros, Diretores administrativos e financeiros, Diretores de operações de empresa de armazenamento, de transporte e de telecomunicação, Diretores de operações de empresa de armazenamento, de transporte e de telecomunicação, Diretores de operações de obras em empresas de construção, Diretores e gerentes de operações em empresa de serviços pessoais, sociais e culturais, Engenheiros agrossilvipecuários, Gerentes administrativos, financeiros, de riscos e afins, Gerentes de recursos humanos e de relações do trabalho, Mecânicos de manutenção de máquinas industriais, Motoristas de ônibus urbanos, metropolitanos e rodoviários, Motoristas de veículos de cargas em geral, Motoristas de veículos de pequeno e médio porte, Operadores de equipamentos de entrada e transmissão de dados, Operadores de telefonia, Porteiros, vigias e afins, Supervisores da construção civil, Trabalhadores auxiliares dos serviços funerários, Trabalhadores da pintura de equipamentos, veículos, estruturas metálicas e de compósitos, Trabalhadores de atenção, defesa e proteção a pessoas em situação de risco e adolescentes em conflito com a lei, Trabalhadores de estruturas de alvenaria, Trabalhadores na operação de máquinas de terraplanagem e fundações, Trabalhadores nos serviços de administração de edifícios, Trabalhadores nos serviços de coleta de resíduos, de limpeza e conservação de áreas públicas, etc.

28. Sendo que, a atividade econômica utilizada é aquela constante da Classificação Nacional de Atividade Econômica - CNAE que é a classificação usada com o objetivo de padronizar os códigos de identificação das unidades produtivas do país no cadastro e registro da administração pública nas três esferas de

governo, em especial na área tributária, cujas informações encontram-se no Demonstrativo I, composto do código do “CBO”, Descrição do “CBO” e Atividade Econômica Vinculada, fls. 613 e 614, Demonstrativo II, composto pela competência, código do “CBO”, número do NIT e nome do trabalhador, código da categoria e descrição da categoria a qual o trabalhador esta vinculada, fls. 615 a 827 e Demonstrativo III, composto pela competência, código do “CBO”, número do NIT e nome do trabalhador e atividade econômica vinculada, fls. 828 a 1054.

29. Com intuito de dar solidez a real participação dos trabalhadores no conjunto de atividades econômicas a que a Prefeitura Municipal de Rancho Alegre está vinculada, distribuídas na Administração Pública em Geral, Saúde e Educação, demonstramos como segue:

[...]

30. Pelo que se conclui que a maioria dos trabalhadores estão vinculados as atividades da saúde e administração pública em geral, portanto, deve subsistir o enquadramento do RAT informando nas GFIP substituídas, ou seja, Código de Atividade Econômica - CNAE 8411-6/00, - Administração Pública em Geral, “RAT” com risco médio, alíquota de 2% pro cento)

[...]

35. Mediante o exposto, entendemos tratar de compensação indevida, para creditar-se de valores, cuja atividade econômica preponderante não ficou comprovada, visto que, contribuinte somente mencionada em seu esclarecimento de que a atividade preponderante, é na área do ensino fundamental (professor), citando apenas uma única categoria de servidores e não atividade econômica.

a) Não apresentou nenhuma planilha comparativa, demonstrando a quantidade de segurados em cada uma das categorias e atividade econômica vinculada, ficando claro a ausência de provas concretas quanto ao enquadramento retroativo do RAT, 10/2007 a 10/2011 e os respectivos 13º salários, ou seja, enquadramento no CNAE 8513-9/00, Ensino Fundamental, grau de risco leve, alíquota de 1% (um por cento).

b) O art. 72, §1º, Inciso I, da IN RFB 971/2009, prevê que o enquadramento da atividade preponderante deve ser feito mensalmente pelo contribuinte portanto, um único documento e no tópico 1. - Enquadramento do grau de risco para aplicação da Alíquota do RAT, faz referência a Planilha de Análise de Preponderância por Atividade, utilizando como metodologia os Cargos de Professor/Ensino Fundamental, sem especificar o mês de referência.

c) O §3º do Art. 202 do Regulamento da Previdência Social considera como atividade preponderante aquela que temo maior número de segurados empregado § o Contribuinte todavia considerou como enquadramento na atividade preponderante a maior categoria dos servidores do município, resultando em erro quanto ao procedimento d) No Demonstrativo das Atividades Segundo "CBO", informações constante das GFIPs foi utilizado todo universo de

trabalhadores, categoria segurado empregado, comparando os "CBO" com as atividades relacionada a Saúde, Educação, Administração Pública em Geral.

e) A maioria dos trabalhadores estão vinculados as atividades da saúde e administração pública em geral, portanto, deve subsistir o enquadramento do RAT informando nas GFIP substituídas, ou seja, Código de Atividade Econômica — CNAE, 8411-6/00, - Administração Pública em Geral, "RAT" com risco médio, alíquota de 2% pro cento)

f) Certificamos que contribuinte não apresentou ação judicial própria, utilizando-se de jurisprudência N decisões "inter-partes", não vinculantes as quais indicam que seus efeitos não atigem todos os indivíduos e ou contribuintes de uma determinada população, portanto, o sujeito passivo não poderia utilizá-la como instrumento jurídico para administrativamente proceder as compensações realizadas.

g) Ainda que houvesse o entendimento pela homologação das compensações realizadas pelo contribuinte, deve ser excluída a competência 03/2008, na qual a GFIP apresentada identifica o RAT de 2% (dois por cento), valor devido de R\$ 2.589,91 e recolhido a importância declarada, no entanto, na planilha apresentada pelo contribuinte informa que declarou a importância de R\$ 2.338,50 e compensou a importância de R\$ 1.169,25, portanto, altera-se o valor compensado de R\$ 119.262,93 para R\$ 118.093,73.

36. Pelo exposto e considerando que o contribuinte efetuou a compensação de forma indevida foram glosados os valores compensados indevidamente, consoante consta do Discriminativo de Débito — DD - e assim o débito será acrescido de juros e multa de mora devidos, calculados com a alíquota de 0,33% ao dia, limitado a 20%¹(vinte por cento) do valor compensado indevidamente.

O quadro de fls. 1089/1091, elaborado pela autoridade fiscal, demonstra que os trabalhadores do RECORRENTE, em sua maioria, estão vinculados as atividades da saúde e administração pública em geral. Portanto, deve subsistir o enquadramento do RAT informando nas GFIP originais, ou seja, CNAE, 8411-6/00, Administração Pública em Geral, com alíquota RAT de 2%, e não a alíquota de 1% pleiteada para os últimos 5 anos e que originou o suposto crédito utilizado nas compensações glosadas.

O RECORRENTE alega que a autoridade fiscal não teria comprovado a atividade preponderante. A despeito da compilação de informações e dados apresentados no relatório fiscal, é necessário esclarecer que foi o contribuinte quem alterou a sua atividade preponderante e a consequente alíquota RAT inicialmente declarada. Desta feita, caberia ao próprio contribuinte apresentar a comprovação de que realizou corretamente o autoenquadramento da atividade preponderante, o que não foi feito.

Ante a falta de prova para fins de promover essa alteração do CNAE e da alíquota RAT, o procedimento a ser adotado é simplesmente promover o retorno da alíquota inicialmente declarada. Esse ponto está expressamente tratado no seguinte trecho do relatório fiscal (fl. 1082):

14. Sendo assim, **a documentação apresentada não foi suficiente para a verificação da regularidade da compensação realizada, motivo este, que por si só, já seria suficiente para justificar a glosa dos valores compensados**

(destaques no original)

Ou seja, além de apontar falta de provar para redução da alíquota RAT, a autoridade fiscal compilou os documentos apresentados e, com base no CBO, demonstrou que a atividade preponderante do RECORRENTE era CNAE, 8411-6/00, Administração Pública em Geral, com alíquota RAT de 2%. Assim, promoveu a glosa das compensações efetuadas.

Ao longo de sua defesa, percebe-se que o inconformismo do RECORRENTE possui raízes na alteração da alíquota RAT (de 1% para 2%) para as atividades da Administração Pública em geral promovida pelo Decreto nº 6.042/2007. Em suas palavras:

- *“o aumento de alíquota combatido nesta compensação decorre do Decreto nº 6.042/07”* (fl. 1170);
- *“Essa equivalência deixou de existir com o Decreto nº 6.042/07, que passou a avaliar como de risco médio (2%) a atividade de ‘administração pública em geral’, sem permitir aos municípios outro enquadramento mais condizente com suas reais atribuições”* (fl. 1172);
- *“Em suma, o Quadro de Atividades constante do Anexo V do Decreto nº 3.048/99, perdeu a coerência original. Daí se conclui que, relativamente aos municípios, às alterações promovidas pelo Decreto nº 6.042/07, e mantidas pelo Decreto nº 6.957/09, que o sucedeu, extrapolaram o poder regulamentar previsto no art. 22, II, da Lei nº 8.212/91”* (fl. 1172).

Sobre o inconformismo em face das alterações promovidas nas normas acerca das alíquotas da contribuição para o SAT/RAT, importante mencionar que, de acordo com o disposto na Súmula nº 02, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Ademais, nos termos do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72:

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. (inserido pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009)

Sendo assim, não merece prosperar o inconformismo do contribuinte quanto à aplicação da norma em vigor.

Relevação das Multas

Por fim, subsidiariamente, o contribuinte pleiteou a relevação da multa aplicada, por estarem presentes os requisitos para tanto.

Neste ponto, tendo em vista a repetição dos argumentos apresentados em sede de impugnação, e conforme art. 114, §12, I, do RICARF, adoto como razões de decidir os trechos do acórdão recorrido, por concordar com seus fundamentos, para negar provimento ao pleito:

Devido a revogação integral, pelo Decreto nº 6.727, de 12 de janeiro de 2009, do dispositivo regulamentar que previa a possibilidade de relevação da multa aplicada pelo descumprimento de obrigação acessória previdenciária (artigo 291, §1º, do Regulamento da Previdência Social), tal benefício (relevação da multa) tornou-se inaplicável para lançamentos que tenham sido cientificados aos contribuintes após a data da publicação do citado Decreto (nº 6.727, de 12 de janeiro de 2009).

No presente caso, observa-se que a Autuada foi intimada do lançamento do auto de infração de DEBCAD nº 51.062.770-6 em 06 de junho de 2014 (Aviso de Recebimento de fl. 1105).

Resta evidente, portanto, que não há que se falar em relevação da multa aplicada no auto de infração de DEBCAD nº 51.062.770-6, já que o Autuado tomou ciência do lançamento em data posterior a data de revogação do artigo 291, §1º, do Regulamento da Previdência Social.

Já em relação à multa aplicada no auto de infração de DEBCAD nº 51.062.769-2 observa-se que também não há que se falar em relevação por dois motivos: a um, porque não tem fundamento no descumprimento de obrigação acessória e sim de obrigação principal; a dois, porque o Autuado tomou ciência do lançamento em data posterior a data de revogação do artigo 291, §1º, do Regulamento da Previdência Social.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por CONHECER PARCIALMENTE do recurso voluntário, deixando de conhecer as razões de inconstitucionalidade levantadas. No mérito, na parte conhecida, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim