



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13830.722458/2015-87
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-011.428 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de outubro de 2023
Recorrente MUNICIPIO DE MANDURI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2011 a 31/12/2012

LANÇAMENTO DE CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO.

Constatado o não-recolhimento total ou parcial de contribuições sociais previdenciárias, não declaradas em GFIP, o auditor-fiscal da Receita Federal do Brasil efetuará o lançamento do crédito previdenciário.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. MULTA APLICÁVEL.

O lançamento da multa de ofício pertinente às contribuições previdenciárias do art. 22, II, da Lei nº 8.212, de 1991, encontra respaldo no artigo 35-A da Lei nº 8.212, de 1991.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Wilsom de Moraes Filho, Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 497/536) interposto em face de decisão (e-fls. 472/490) que julgou improcedente impugnação contra Auto de Infração - AI nº 51.065.522-0 (e-fls. 405/412), a envolver a rubrica “13 Sat/rat” (levantamento: RA - DIFERENCA RAT

AJUSTADO) e competências 12/2011 a 12/2012, cientificado em 14/12/2015 (e-fls. 405). Do Relatório Fiscal (e-fls. 413/418), extrai-se:

(...) o FAP determinado pelo MPS em relação ao sujeito passivo em questão foi de 1,4836 para o ano-calendário de 2011 e de 1,5382 para o ano-calendário de 2012. Dessa forma, constatamos que o sujeito passivo informou incorretamente o RAT e o FAP nas GFIP's de todo período e resultando, por conseguinte, em recolhimentos a menor de contribuições sociais previdenciárias devidas a título de RAT Ajustado.

15. Cumpre salientar, que de acordo com o Anexo V do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, e com base na Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE, a partir de junho/2007, com a redação dada pelo Decreto nº 6.042, de 12/02/2007, ao relacionar as atividades preponderantes e correspondentes graus de risco com a Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE, enquadrando a Administração Pública em Geral no código CNAE 84.11-6/00, no grau de risco 2 (médio), correspondendo a uma alíquota de 2% para o cálculo da contribuição destinada ao custeio do RAT.

(...) nas GFIPs do período de 12/2011 a 12/2012 e 13º salários, o sujeito passivo informou no campo CNAE o código 84.11-6/00, indicando continuar a ser esse seu código de atividade econômica **principal** e também o de sua atividade **preponderante, porém** informando alíquota de **RAT = 1%**. (...)

16. A fim de se alcançar a alíquota correta a ser aplicada a título de RAT, esta auditoria efetuou a análise dos balancetes de receitas e despesas da contabilidade, que descrevem as Unidades Orçamentárias e as suas composições por Seções/Setores/Departamentos; bem como das folhas de pagamentos (também departamentalizadas), para se determinar a **atividade preponderante** exercida pelo Município de Manduri — Prefeitura Municipal.

16.1 Ficou constatado que a **atividade econômica** exercida que possui maior número de empregados está no Setor de **Urbanismo, Obras e Serviços Públicos**, em todo período verificado neste procedimento administrativo fiscal, cujos segurados exercem a atividade de Auxiliares de Serviços Gerais/Margaridas/Garís/Trabalhadores Braçais/Lixeiros.

16.2 No auto-enquadramento do sujeito passivo apurou-se, conforme resposta apontada em manifestação, a atividade sujeita à alíquota de 1% de RAT. Apesar do representante do sujeito passivo ter informado de forma genérica, não o demonstrou, e simplesmente efetuou a totalização dos segurados empregados conforme entendeu, sem levar em consideração as atividades e funções exercidas pelos mesmos, individualizadamente.

16.3 Após a análise desta auditoria, concluímos conforme demonstrado nas planilhas anexadas ao presente Relatório: ANEXOS I (Por Unidades Orçamentárias, relativas ao período de 12/2011 a 12/2012 e 13º salários); ANEXO II (Demonstrativo das Atividades para enquadramento do RAT) e ANEXO III (Apuração das Diferenças de RAT Ajustado).

16.4 Ressaltamos que para o período todo, no qual houve a preponderância da atividade cujo CNAE é **38.11/4-00 (coleta de resíduos não perigosos)**, do Setor de **Urbanismo, Obras e Serviços Públicos**, a alíquota correta de RAT é de 3,00%.

(...) foram lançadas através do Auto de Infração de Obrigações Principais - AIOP Debcad nº 51.065.522-0, as **diferenças** de contribuições de "empresas" a título de RAT Ajustado, com aplicação de **multa de ofício de 75%**.

Na impugnação (e-fls. 448/465), foram abordados os seguintes tópicos:

(a) Tempestividade.

(b) Diferenças de contribuição de RAT e do ajuste pelo FAP.

(c) Multa isolada por compensação indevida (150%) e Multa de ofício (75%).

A seguir, transcrevo do Acórdão de Impugnação (e-fls. 472/490):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2011 a 31/12/2012

LANÇAMENTO DE CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO.

Constatado o não-recolhimento total ou parcial de contribuições sociais previdenciárias, não declaradas em GFIP, o auditor-fiscal da Receita Federal do Brasil efetuará o lançamento do crédito previdenciário.

ENTES E ÓRGÃOS PÚBLICOS. ATIVIDADE PREPONDERANTE. GRAU DE RISCO E ALÍQUOTA RAT. CÓDIGO CNAE. APURAÇÃO DE ERRO NO AUTO-ENQUADRAMENTO.

Para fins de determinação do grau de risco e, por conseguinte, da alíquota a ser utilizada no cálculo da contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (RAT), cada ente ou órgão da Administração Pública Direta, com inscrição própria no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ), deve verificar a atividade preponderante exercida, assim considerada a que ocupa o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos em seu âmbito.

Verificado erro no auto-enquadramento, compete ao auditor-fiscal da Receita Federal do Brasil lançar as diferenças devidas de contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (RAT).

LANÇAMENTO DE OFÍCIO DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. MULTA APLICÁVEL.

A multa aplicável, em regra, nos casos de lançamento de ofício de contribuições sociais previdenciárias encontra-se expressamente prevista no artigo 35-A da Lei nº 8.212/1991 c/c o artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/12/2011 a 31/12/2012

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

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

INTIMAÇÃO. ARTIGO 23 DO DECRETO Nº 70.235/1972.

As intimações, em sede de processo administrativo fiscal federal, devem ser efetuadas conforme o prescrito no artigo 23 do Decreto nº 70.235/1972.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O Acórdão de Impugnação foi cientificado em 26/06/2016 (e-fls. 493/495) e o recurso voluntário (e-fls. 497/536) interposto 13/07/2016, em síntese, alegando:

(a) Tempestividade. Intimado em 22/06/2016, o prazo legal foi observado.

(b) Diferenças de contribuição de RAT e do ajuste pelo FAP. Contrariamente ao alegado, a atividade preponderante do Município é a educação, sempre representado mais de 40% de todos os funcionários públicos. Atualmente, o

quadro de pessoal conta com mais de 346 funcionários e destes 153 lotados na educação (44,22%). Em face da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, tem-se que a definição de atividades preponderantes inclui a consideração das atividades - meio cujas atividades são voltadas à parte administrativa e que o grau de risco oriundo da atividade preponderante não se define simplesmente pelo enquadramento do Código CNAE, uma vez que, mesmo sendo apenas um único CNPJ, existem várias empresas com atividades distintas que podem definir alíquotas menores que aquela definida na Tabela do CNAE. Com relação ao enquadramento na atividade preponderante devemos sempre observar o Anexo V do Decreto nº 3.048/99. A autuação considerou apenas a alíquota do Código CNAE de forma isolada, sem considerar que o maior número de funcionários está na área de ensino e burocrática. A Prefeitura não se equivocou ao não recolher a diferença de 1% pós 06/2007. Como é de sua responsabilidade o enquadramento manteve o recolhimento de 1% ciente de que essa era a alíquota correspondente a sua atividade preponderante. Ao se compulsar o Anexo V, do Decreto n. 3.048/99, vê-se que no item 8411-6/00, a Administração pública em geral confere-se a alíquota de 2% (dois por cento), por considerar tal atividade como sendo de grau de risco médio. Entretanto, o item 84 do Quadro 1, da NR-4 (Serviços Especializados em Engenharia de Segurança e em Medicina do Trabalho - SESMT), nos termos do que preconiza a Portaria - MTb n. 3.214/1978, com a redação conferida pela Portaria - MTb n. 76/2008, atribui grau de risco 1 (um) a Administração Pública, o que confere ensejo ao recolhimento do RAT ao percentual de 1% (um por cento) por se tratar de grau de risco de natureza leve. Surpreende o enquadramento do contribuinte ora autuado sob o grau de risco médio, quando se tem em mente que as atividades desenvolvidas por servidores públicos municipais (poderes executivo e legislativo) são essencialmente burocráticas, reveladoras de grau de risco leve. A Lei n. 8.212/91 atribui ao Ministério do Trabalho e Emprego a competência para alterar, com base em estatísticas de acidentes do trabalho, apuradas em inspeção, o enquadramento de empresas para efeito de contribuição prevista no art. 22, II. Desta forma, malgrado as disposições constantes do Anexo V, do Decreto n. 3.048/99, introduzidas pelo Decreto n. 6.042/2007, terem inserido a Administração Pública no grau de risco II, ou seja, médio, deverá prevalecer o enquadramento estabelecido pelo órgão técnico eleito pela Lei n. 8.212/91, para fins de enquadramento de empresas no respectivo grau de RAT, qual seja, o Ministério do Trabalho e Emprego. A prevalência do enquadramento feito pelo Ministério do Trabalho e Emprego - TEM deve prevalecer, pois, primeiro, pois a lei outorga a competência ao TEM; e, segundo, por ser Portaria nº76, de novembro de 2008, posterior ao Decreto n. 6.042/2007, devendo retroagir ao período de 06/2007 a 09/2008 por ser mais benéfica.

- (c) Glosas de Compensação. A compensação dos valores pagos indevidamente referente aos cargos efetivos entre o período de fevereiro de 1998 a setembro de 2004 foi glosada, pois prescrita e diante da não identificação de decisão judicial autorizando a compensação de 01/2009 a 06/2010, bem como diante da ausência de retificação das GFIPs a excluir os agentes públicos. Contudo, há respaldo legal e judicial (PARECER PGFN/CRJ/2608/2008), além da

Resolução do Senado Federal nº 26/2005, para a compensação efetivada. A data inicial da contagem do prazo decadencial para que o contribuinte possa pedir a restituição de tributos declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal somente se iniciará a partir da publicação da respectiva Resolução do Senado Federal que acolha a declaração de inconstitucionalidade da norma legal, sendo que contagem se opera a partir da data do ato que concede ao contribuinte o efetivo direito de pleitear a restituição (Parecer COSIT n. 58, de 26.11.1998; Decreto n. 2.346, de 1997, art. 1º, §2º; e jurisprudência). Logo o prazo de 5 anos, contados a partir da edição da Resolução n. 26, do Senado Federal, editada e publicada em 2005, termina apenas em junho de 2010. O artigo 1º da Portaria n. 133/2006 se omite em relação ao dever de promover a retificação da GFIP. Ao contribuinte cabe apenas, no momento de realizar o preenchimento da GFIP, informar o período à que se refere à compensação e isso o contribuinte promoveu com responsabilidade. Não existe obrigação legal de retificação das GFIP's.

- (d) Multa isolada por compensação indevida (150%) e Multa de ofício (75%). A multa isolada por suposta compensação indevida foi aplicada nos autos, bem como multas de ofício de 75%. A defesa material apresentada desconfigura a incidência reflexa das multas, insubsistindo débito. Além disso, o percentual de 150% é desproporcional e confiscatório (doutrina e jurisprudência). Por outro lado, vale notar que o art. 59 da Lei n. 8.383, de 30.12.1991, prescreve que os tributos e contribuições que não forem pagos até a data do vencimento, ficarão sujeitos à multa de mora de vinte por cento. Em face dos arts. 106, II, c, e 112 do CTN, deve ser aplicada a orientação mais benéfica por se tratar de penalidade, sendo aplicável o art. 59 da Lei n. 8.383, de 1991, a ensejar a redução da multa de 75% para 20%. No entanto, não existindo ilegalidade nas compensações, não há de prevalecer qualquer multa, sendo o auto de infração desprovido de legalidade e fundamentação.
- (e) Certidões. Requer que se garanta a emissão Certidão Negativa de Débitos, ou, a Certidão Positiva de Débitos com Efeitos de Negativa, até decisão final do processo administrativo fiscal.
- (f) Intimação. Requer a intimação do Município na pessoa de seu procurador para acompanhamento do julgamento e a possibilitar o uso da prerrogativa da sustentação oral.
- (g) Provas. Protesta provar por todos os meios de prova admitidos, notadamente documental.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Certidões. Diante da intimação em 26/06/2016 (e-fls. 493/495), o recurso interposto em 13/07/2016 (e-fls. 497) é tempestivo (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário, estando a exigibilidade suspensa na pendência do recurso (CNT, art. 151, III).

Diferenças de contribuição de RAT e do ajuste pelo FAP. O recorrente sustenta que, segundo a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (Súmula STJ nº 351), mesmo tendo um único CNPJ, a atividade preponderante a prevalecer em face de seu **atual** quadro de pessoal considerando as atividades-meio é a de educação, pois dos mais de 346 funcionários, 153 estariam lotados na educação (44,22%) e administração (burocrática) e que, observado o Anexo V do Decreto nº 3.048, de 1999, não teria incorrido em equívoco ao não recolher a diferença de 1% após 06/2007, mesmo ensejando o CNAE 8411-6/00, Administração Pública em geral, a alíquota de 2%. Isso porque, o item 84 do Quadro 1, da NR-4 (Serviços Especializados em Engenharia de Segurança e em Medicina do Trabalho - SESMT), nos termos do que preconiza a Portaria - MTb n. 3.214/1978, com a redação conferida pela Portaria - MTb n. 76/2008, atribui grau de risco 1 (um) a Administração Pública, o que confere ensejo ao recolhimento do RAT ao percentual de 1% (um por cento) por se tratar de grau de risco de natureza leve, inerente às suas atividades de natureza burocrática, devendo prevalecer o enquadramento do Ministério do Trabalho e Emprego, órgão técnico mencionado pela Lei nº 8.212, de 1991, e não o Anexo V do Decreto nº 3.048, de 1999, na redação do Decreto n. 6.042, de 2007, ainda mais sendo Portaria MTb nº 76, de novembro de 2008, posterior ao Decreto n. 6.042, de 2007, devendo retroagir ao período de 06/2007 a 09/2008 por ser mais benéfica.

O recorrente insiste na argumentação vertida na impugnação e não enfrenta as seguintes ponderações e objeções constantes do voto condutor do Acórdão de Impugnação, transcrevo (e-fls. 486/487):

(...) autoridade lançadora demonstrou nos anexos que constam às fls. 419 a 442, que foram confeccionados com base nos dados contidos nos balancetes e nas folhas de pagamento do próprio Autuado, que, no período de 12/2011 a 12/2012, a atividade que ocupou mais segurados empregados e trabalhadores avulsos se enquadra no código CNAE “3811-4/00 – Coleta de resíduos não-perigosos”.

Deve-se destacar, ainda, que o Autuado não apresentou nenhum elemento de prova que amparasse a sua alegação e contraditasse a exposição efetuada pela autoridade fiscal.

Diante do exposto, portanto, verifica-se que o procedimento adotado pela autoridade fiscal não merece nenhum reparo, visto que restou demonstrado que, no período de 12/2011 a 12/2012, a atividade preponderante do Autuado, para fins de determinação da alíquota RAT, se enquadrou no código CNAE “3811-4/00 – Coleta de resíduos não perigosos”.

A alegação de que os empregados que prestam serviços em atividades meio devem ser considerados na apuração da atividade preponderante se mostra totalmente inócua no presente caso, porquanto, da análise dos anexos que constam às fls. 419 a 442, observa-se que a autoridade lançadora considerou todos os empregados em tal apuração.

A citação da Súmula 351 do Superior Tribunal de Justiça, por sua vez, também se mostra totalmente inócua, pois o Autuado, em nenhum momento, provou que engloba órgãos públicos com inscrição própria no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ) e que optou em suas GFIP's por fazer o enquadramento da atividade preponderante deles de forma separada.

Cabe ressaltar, por fim, que não há que se falar em aplicação da Norma Regulamentadora de Segurança e Saúde do Trabalho nº 04 do Ministério do Trabalho e Emprego para fins de apuração da alíquota RAT devida, visto que o Regulamento da Previdência Social (aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999), assim como o Decreto nº 6.957/2009, que alterou a redação do seu Anexo V, são normas previdenciárias que tratam da alíquota RAT de forma específica, enquanto que aquela Norma Regulamentadora é norma trabalhista que traz classificação do grau de risco de atividades com o objetivo específico de dimensionamento de Serviços Especializados em Engenharia de Segurança e em Medicina do Trabalho (SESMT).

Quer dizer, uma norma se aplica na seara previdenciária, enquanto que a outra, na seara trabalhista.

Note-se que cabe considerar o quadro de pessoal **ao tempo dos fatos geradores** e que, no “Anexo II - Demonstrativo das Atividades Desenvolvidas conforme unidades orçamentárias/seções e folhas de pagamentos para fins de enquadramento – Risco Ambiental do Trabalho” (e-fls. 442), há que se somar o número de trabalhadores das colunas “(R)”¹ com o número de trabalhadores da respectiva unidade orçamentária, não dispondo as unidades orçamentárias de CNPJ próprio. Diante disso, as atividades pertinentes ao Setor de Urbanismo, Obras e Serviços Públicos dispõe do maior número de empregados a desenvolver as atividades típicas desse setor, seja na própria unidade orçamentária ou em unidades orçamentárias diversas (R = redirecionados). Tal situação aflora quando se considera o Anexo II-H (e-fls. 438/440) a eles referente e no qual estão explicitados os trabalhadores do setor a contar os redirecionamentos em comparação com o Anexo II-C (e-fls. 431/432) a tratar do setor de educação, sendo que para o setor de educação não houve redirecionamento por exercício das atividades inerentes a esse setor em setor diverso para fins de enquadramento no RAT.

Logo, não merece reforma a decisão recorrida, cabendo confirmar e adotar suas razões de decidir acima transcritas.

Glosas de Compensação. Multa isolada por compensação indevida (150%). O presente processo (Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo, e-fls. 401) abriga tão somente o Auto de Infração - AI nº 51.065.522-0 (e-fls. 405/412) a versar sobre **diferenças** de contribuições previdenciárias **patronais** relativas ao RAT Ajustado, devidas pela Prefeitura e não recolhidas, incidentes sobre o valor total das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados (Levantamento RA Diferenças de RAT Ajustado), conforme detalhado no Relatório Fiscal (e-fls. 413/418). Logo, toda a argumentação a pressupor lançamento de ofício por glosa de compensação e lançamento de multa isolada por compensação indevida (150%) não prospera, eis que impertinente ao presente processo.

Multa de ofício (75%). A multa de ofício de 75% observou a legislação vigente, citada na fundamentação legal da autuação. Não há que se falar em retroação benigna de multa de mora de 20%, pois desde a ocorrência do fato gerador, no período de 12/2011 e 13/2011 a 12/2012 e 13/2011, encontra-se vigente o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescentado pela MP nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, não sendo aplicável o art. 59 da Lei n. 8.383, de 1991.

¹ Conforme observação 11 do Anexo de e-fls. 442, “(R) = Quantidade de segurados em Seções nas Folhas Pagtos, mas que desenvolvem atividades típicas dos Setores Econômicos para as quais foram Redirecionados. Vide Anexos I-A a I-I”. Em verdade, Anexos II-A a II-I.

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário e NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro