



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

Processo nº 15374.000141/2009-06
Recurso nº 000.146
Resolução nº **2302-00.146 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 12 de março de 2012
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente TELEMAR NORTE LESTE S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA - Presidente.

ARLINDO DA COSTA E SILVA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco André Ramos Vieira (Presidente de Turma), Manoel Coelho Arruda Junior (Vice-presidente de turma), Liége Lacroix Thomasi, Adriana Sato, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas e Arlindo da Costa e Silva.

RELATÓRIO

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2004.

Data da lavratura da NFLD: 08/07/2005.

Data da Ciência do NFLD: 12/07/2005.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 18/04/2012 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 18/04/

2012 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 13/05/2012 por MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA

Impresso em 08/10/2012 por PATRICIA ALMEIDA PROENÇA - VERSO EM BRANCO

Trata-se de crédito tributário lançado em desfavor da empresa em epígrafe, consistente em contribuições previdenciárias, a cargo da empresa, destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre os valores de remuneração pagos aos seus segurados empregados, conforme descrito no Relatório Fiscal a fls.112/125, e seus anexos, a fls. 126/244.

Informa a Autoridade Lançadora que as bases de cálculo utilizadas para a quantificação do débito correspondem às remunerações pelos serviços prestados pelos segurados empregados, constantes nos resumos mensais das folhas de pagamento disponibilizadas pela empresa.

Relata o agente fiscal que a empresa Telemar e suas incorporadas, ao realizarem o seu auto enquadramento no correspondente grau de risco, consideraram como atividade preponderante da empresa e de suas respectivas filiais, a prestação de serviços de telecomunicações, código CNAE 64.20-3, que prevê a incidência da alíquota de 1% (risco leve). No entanto, em revisão ao auto enquadramento efetuado, verificou-se que tanto a Telemar, como suas incorporadas, possuíam mais de uma atividade econômica, sendo a atividade preponderante, a de código CNAE 32.21-2, na qual se encontra contida a atividade econômica de instalação e manutenção de sistemas de telecomunicação, que prevê a incidência da alíquota de 3% (risco grave). Tal atividade encontra-se descrita na Relação de Atividades Preponderantes e Correspondente Graus de Risco, anexo I do Decreto 2.173/97, como - Fabricação de equipamentos transmissores de rádio e televisão e de equipamentos para estações telefônicas, para radiotelefonia e radiotelegrafia - inclusive de micro-ondas e repetidoras.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o sujeito passivo apresentou impugnação a fls. 261/302, e os autos foram encaminhados, em diligência, à Junta Fiscal Notificante, para que esta se pronunciasse a respeito das alegações e documentos acostados pelo Impugnante, conforme despacho a fl. 1062.

Fruto do incidente processual citado no parágrafo precedente, foi emitida Informação Fiscal a fls. 1.063/1.068 e, na sequência, proferiu-se a Decisão- Notificação nº 17.403.4/0047/2005, a fls. 1.070/1.089), julgando procedente o lançamento.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador de 1ª instância, a Notificada interpôs Recurso Voluntário ao CRPS.

A Segunda Câmara de Julgamento - 2ª CaJ, entendendo que a falta de ciência do contribuinte acerca do resultado da diligência acima referida feriu os princípios do contraditório e da ampla defesa, julgou nula a decisão de 1ª instância, determinando a ciência do sujeito passivo a respeito da informação fiscal a fls. 1.063/1.068.

Assim, devidamente cientificada, a Telemar Norte Leste S/A apresentou adendo à impugnação, a fls. 1471/1475.

A Delegacia RJ-Sul da Secretaria da Receita Previdenciária no Rio de Janeiro/RJ lavrou Decisão-Notificação a fls. 1.611/1.628, julgando procedente o lançamento e mantendo o crédito tributário em sua integralidade.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 15/03/2007, conforme atesta documento a fl. 1629 V.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário, a fls. 1632/1675, deduzindo seu inconformismo em argumentação desenvolvida nos termos que se vos seguem:

- Que houve decadência parcial das obrigações tributárias;
- Que a atividade-fim da empresa é a prestação de serviço de telecomunicações, nela laborando a maioria de seus empregados em condições de risco leve. Aduz que a fiscalização não incluiu os empregados da Recorrente que exercem atividades de suporte à atividade-fim na contagem dos funcionários;
- Que a fiscalização, por mera presunção, entende que o Recorrente atua na construção e manutenção de estações de redes de longa e média distância de telecomunicações, o que ensejaria no enquadramento no CNAE 45.33-0;
- Que desde meados de 1995/1996, o Recorrente nunca mais desempenhou atividades de instalação e manutenção de sistemas de telecomunicação, pois essas atividades foram e continuam sendo sempre ou, no mínimo em sua maioria, desempenhadas por empreiteiras contratadas na modalidade "Turn Key", não sendo, portanto, atividades exercidas pelo Recorrente;
- Que a taxa SELIC é ilegal e inconstitucional.

Ao fim, requer a declaração de nulidade do lançamento e o reconhecimento do enquadramento da atividade econômica no grau de risco leve.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

VOTO

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 15/03/2007. Havendo sido o recurso voluntário protocolado no dia 16 de abril do mesmo ano, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço.

2. DAS QUESTÕES PRELIMINARES

2.1. DA DECADÊNCIA

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento exarado na Súmula Vinculante nº 8, em julgamento realizado em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, nos termos que se vos seguem:

Súmula Vinculante nº 8 - “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Conforme estatuído no art. 103-A da Constituição Federal, a Súmula Vinculante nº 8 é de observância obrigatória tanto pelos órgãos do Poder Judiciário quanto pela Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la de imediato.

Constituição Federal de 1988

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

Afastada por inconstitucionalidade a eficácia das normas inscritas nos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, urgem serem seguidas as disposições relativas à matéria em relevo inscritas no Código Tributário Nacional – CTN e nas demais leis de regência.

O instituto da decadência no Direito Tributário, malgrado respeitadas posições em sentido diverso, encontra-se regulamentado no art. 173 do Código Tributário Nacional - CTN, que reza *ipsis litteris*:

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela

notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Conforme detalhadamente explicitado e fundamentado no Acórdão nº 2302-01.387 proferido nesta 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, na Sessão de 26 de outubro de 2011, nos autos do Processo nº 10240.000230/2008-65, convicto encontra-se este Conselheiro de que, após a implementação do sistema GFIP/SEFIP, o lançamento das contribuições previdenciárias não mais se enquadra na sistemática de lançamento por homologação, mas, sim, na de lançamento por declaração, nos termos do art. 147 do CTN.

Com fulcro nos fundamentos expostos nessas breves digressões, deflui da análise da subsunção do fato *in concreto* à norma de regência que, ao caso *sub examine*, operar-se-ia a incidência das disposições inscritas no inciso I do transcrito art. 173 do CTN.

Ocorre, todavia, que o entendimento majoritário que permeia esta 2ª Turma Ordinária, em sua escalação titular, se inclina à tese de que, ao lançamento de contribuições previdenciárias cujas rubricas qualificadoras dos fatos geradores levantados tenham sido contempladas com recolhimentos antecipados das respectivas contribuições previdenciárias aplica-se o regime assentado no §4º do art. 150 do CTN, excluindo-se o crédito tributário não pela decadência, mas, sim, pela homologação tácita.

Por outro lado, mas vinho de outra pipa, pelas razões expendidas nos autos do Processo Administrativo Fiscal referido nos parágrafos anteriores, entende este relator que o lançamento tributário encontra-se perfeito e acabado na data de sua lavratura, representada pela assinatura da Autoridade Fiscal lançadora, figurando a ciência do contribuinte como atributo de publicidade do ato e condição de eficácia do lançamento perante o sujeito passivo, mas, não, atributo de sua existência. Nada obstante, o entendimento dominante nesta 2ª Turma Ordinária, em sua composição permanente, espousa a concepção de que a data de ciência do contribuinte produz, como um de seus efeitos, a demarcação temporal do *dies a quo* do prazo decadencial.

Diante de tal cenário, o entendimento deste que vos relata mostra-se isolado perante o Colegiado. Dessarte, em atenção aos clamores da eficiência exigida pela *Lex Excelsior*, curvo-me ao entendimento majoritário desta Corte Administrativa, em respeito à *opinio iuris* dos demais Conselheiros.

Nessas condições, tendo sido a ciência da NFLD em debate realizada aos 23 dias do mês de setembro de 2004, os efeitos o lançamento em questão alcançaria, tão somente, as obrigações tributárias exigíveis a contar da competência setembro/1999, inclusive, nos termos do art. 150, §4º do CTN.

Pelo exposto, consoante o entendimento majoritário deste Sodalício, encontram-se atingidas pela fluência do prazo decadencial todas as obrigações tributárias relativas aos fatos geradores ocorridos nas competências anteriores a setembro/1999, exclusive, caducando, por conseguinte, o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário a elas correspondente.

Vencidas as preliminares, passamos à análise do mérito.

3. DO MÉRITO

Em razão do provimento relativo à decadência parcial do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário de que trata o presente processo, nos termos do item 2.1. supra, apenas será objeto de apreciação por este Colegiado as matérias de fato e de direito referentes aos fatos geradores ainda não alcançados pelo decurso do prazo decadencial acima referido. Em relação aos já caducos, consideraremos ter havido perda do interesse processual, razão pela qual não serão mais objeto de deliberação.

Outrossim, cumpre assentar que também não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente impugnadas pelo Recorrente, as quais serão consideradas como verdadeiras, assim como as matérias decididas pelo órgão de 1ª instância não expressamente contestadas pelo sujeito passivo em seu instrumento de Recurso Voluntário, as quais se presumirão como anuídas pela parte.

3.1. DO ENQUADRAMENTO QUANTO À ATIVIDADE PREPONDERANTE

Pondera o Recorrente que a sua atividade-fim é a prestação de serviço de telecomunicações, nela laborando a maioria de seus empregados em condições de risco leve. Aduz que a fiscalização não incluiu os empregados da Recorrente que exercem atividades de suporte à atividade-fim na contagem dos funcionários.

Em ádito, argumento que a fiscalização, por mera presunção, entendeu que o Recorrente atua na construção e manutenção de estações de redes de longa e média distância de telecomunicações, o que ensejaria no enquadramento no CNAE 45.33-0.

Afirma, por derradeiro, que desde meados de 1995/1996, o Recorrente nunca mais desempenhou atividades de instalação e manutenção de sistemas de telecomunicação, pois essas atividades foram e continuam sendo sempre ou, no mínimo, em sua maioria, desempenhadas por empreiteiras contratadas na modalidade "Turn Key", não sendo, portanto, atividades exercidas pelo Recorrente.

Assenta, expressamente, o Relatório Fiscal a fl. 116:

“A empresa Telemar e suas incorporadas, ao realizarem o seu auto enquadramento no correspondente grau de risco, consideraram como atividade preponderante, de suas respectivas, empresas e filiais, a prestação de serviços de telecomunicações, código CNAE 64.20-3, que prevê a incidência da alíquota de 1% (risco leve). No entanto, em revisão ao auto enquadramento efetuado, verificou-se que tanto a Telemar, como suas incorporadas possuíam mais de uma atividade econômica, sendo a atividade preponderante, a do código CNAE 32.21-2, onde está embutida a atividade econômica de instalação e manutenção de sistemas de telecomunicação, que prevê a incidência da alíquota de 3% (risco grave), conforme a seguir demonstrado.

Observamos que esta atividade se encontra descrita na Relação de Atividades Preponderantes e Correspondente Graus de Risco, anexo I do Decreto 2.173/97, como - Fabricação de equipamentos transmissores de rádio e televisão e de equipamentos para estações telefônicas, para radiotelefonia e radiotelegrafia - inclusive de micro-ondas e repetidoras”.

“A partir de 01/07/1997 o enquadramento da empresa no correspondente grau de risco passou a ser feito pela atividade econômica da empresa dentre as que compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, em conformidade com Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE, anexas aos Decretos 2.173/97 e 3048/99 , sendo que, no caso de ser exercido na empresa mais de uma atividade econômica, o enquadramento se daria na atividade econômica preponderante, assim considerada a que ocupa na empresa o maior número de segurados empregados.

Ao procedermos à análise da estrutura de cargos da empresa, bem como do número de empregados distribuídos por cargo, verificamos a existência de atividades econômicas distintas, onde destacamos, dentre outras, as atividades de instalação e manutenção de equipamentos de telecomunicação, que pertence ao código CNAE 32.21-2. Ou seja, a empresa apresentava mais de uma atividade econômica envolvendo expressivo quantitativo de mão de obra além da atividade de telecomunicações.

Esta diversidade de atividades econômicas já se encontrava evidenciada nos estatutos, tanto das empresas incorporadas como da incorporadora, nos quais estão definidos como objeto social não só a exploração dos serviços de telecomunicações, mas também todas aquelas atividades necessárias à execução destes serviços. Nos próprios contratos de concessão, onde encontramos regras, critérios e parâmetros para implantação, expansão, alteração e modernização, dos serviços de telecomunicações, observamos que as obrigações da concessionária, incluem a conservação, reparo e modernização dos bens, equipamentos e instalações necessários à execução e preservação do serviço, além da obrigatoriedade de manter em perfeitas condições de operação e funcionamento a rede de telecomunicações, em quantidade, extensão e localizações pertinentes e suficientes à adequada prestação do serviço”.

A fiscalização relata no item 3. de seu Relatório Fiscal a fls. 119/122, de maneira detalhada, todo o procedimento levado a efeito no afã de se identificar o enquadramento legal da empresa em tela, conforme se vos segue:

3. DOS PROCEDIMENTOS

Para efeito de verificação do enquadramento da empresa, dividimos o total de empregados em grupos, de acordo com a atividade econômica exercida pelos mesmos. Para tanto, foi utilizado como critério o enquadramento do empregado no código CB0- Classificação Brasileira de Ocupações.

No período de 07/97 a 12/99: para os estados do Pará (Telepará) e Pernambuco (Telpe) foram utilizadas relações fornecidas pela Telemar contendo os nomes dos empregados, cargos e respectivos CBO; para os demais estados, a Telemar informou não ter tais informações disponíveis. Foram, então, obtidos junto à DATAPREV - Empresa de Tecnologia e Informações da Previdência Social, relatórios, por competência, contendo os empregados (identificados pelo NIT) e respectivos CBOs.

Nos anos de 2000 em diante, foram utilizadas as folhas de pagamento analíticas - meio magnético e GFIPs em meio magnético fornecidas pela empresa.

O CBO, como descritor das atividades desenvolvidas, fornece os dados referentes ao exercício destas atividades. São informados Mensalmente, pela empresa, através da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social-GFIP (contém CBO a partir de 2000). Também é informado anualmente através da RAIS ao Ministério do Trabalho, cujas informações são repassadas à Previdência Social (DATAPREV).

A descrição do código CBO detalha de forma pormenorizada as atividades inerentes ao código, de forma que a análise de tal descrição permite, de forma segura, correlacionar o código CBO a um código de SAT. A descrição detalhada dos códigos CBOs encontra-se disponível no site do Ministério do Trabalho, endereço eletrônico www.mtecbo.gov.br.

Considerando o grande número de segurados, a complexidade da apuração, o fato da estrutura de cargos da empresa não sofrer alterações significativas em curtos espaços de tempo, buscou-se um parâmetro preciso e confiável para verificação do enquadramento mensal dos estabelecimentos, tendo sido utilizada, via de regra, uma competência por ano:

Pará- competências 06/97, 06/98, 06/99, 11/2000 e 07/2001;
Pernambuco- 06/97, 06/98; demais estados (MA, RN, AL, AP, AM, ES e BA)- 07/97, 01/98, 01/99, 11/2000, 07/2001; incorporadora (Telemar Norte Leste)- 04/2004.

Os dados foram computados através do agrupamento dos cargos de cada empregado, por CBOs, para os estados do Pará e Pernambuco. Para os demais estados, o agrupamento foi feito diretamente pelo próprio código CBO. Os CBOs, por sua vez, foram classificados, de acordo com as atividades econômicas exercidas, em diferentes códigos CNAE. As planilhas contendo a classificação dos cargos por CBO e as classificações do CBO na atividade econômica se encontram nos ANEXOS I e II, ao presente relatório.

Cabe esclarecer que, em alguns casos, houve funcionários no mesmo cargo, mas classificados em CBOs diferentes pela própria Telemar. Foram mantidos, então, os CBO informados pela Telemar pois foi entendimento da fiscalização que, apesar do mesmo cargo, os funcionários podem exercer atividades diferentes, justificando o enquadramento dos mesmos em CBOs distintos.

Em consequência dos procedimentos adotados, foram obtidas as seguintes informações:

1) O primeiro grupo verificado, refere-se aos empregados com cargos de suporte ou administrativos, tais como: economista, advogado, administrador, contador, etc... Este grupo foi identificado e desconsiderado, com base no item 2.2.1 da ORIENTAÇÃO NORMATIVA INSS/AFAR Nº 2:

"2.2.1. Para fins de enquadramento não serão considerados os empregados que prestam serviços em atividades meio, assim entendida aquelas que auxiliam ou complementam indistintamente as diversas atividades econômicas da empresa, como por exemplo: administração geral, recepção, faturamento, cobrança, contabilidade, vigilância, etc..."

2) Os demais grupos foram divididos conforme as especificações abaixo descritas, esclarecendo que foi considerado, para esta classificação, o disposto no Código Nacional de Atividades Econômicas - CNAE, assim como esclarecimentos obtidos na DTE - Deliberações Técnicas Específicas, da Coordenação das Estatísticas Econômicas — CEE (ANEXO III) de 01/2002, que se refere especificamente ao assunto Instalação, manutenção e reparação de linhas, redes e equipamentos de telecomunicações:

a) CNAE 64.20-3 — Telecomunicações: esta classe inclui as atividades referentes à instalação e manutenção de conexões operacionais de rede de telecomunicações em prédios residenciais, comerciais, industriais, etc, (curta distância), assim como os demais serviços de telecomunicação relacionados à transmissão de dados, textos, sons e imagens.

b) CNAE 45.33-0 — Construção de Estações e Redes de Telefonia e Comunicação: esta classe inclui as atividades referentes à instalação e manutenção de redes/linhas de telecomunicações de longa e média distâncias, redes externas.

c) CNAE 32.21-2 — Fabricação de Aparelhos e Equipamentos de Telefonia e Radiotelefonia e de Transmissores de Televisão e Rádio: esta classe inclui as atividades referentes à instalação de máquinas e equipamentos, e os serviços de manutenção e reparação de sistemas de telecomunicações.

d) CNAE 74.99-3 — Outras Atividades de Serviços Prestados Principalmente às Empresas, não Especificados Anteriormente: esta classe inclui os serviços de contatos telefônicos (recados, etc.), assim como serviços de prestação de informações por telefone e call center.

Cabe esclarecer que a prestação destes serviços não se restringe às empresas, podendo ser prestados às pessoas físicas.

Os fatos acima narrados, em conjunto com as planilhas de classificação dos CBOs, para fins de detectar a atividade preponderante, comprovam que, para a empresa incorporadora assim como suas incorporadas, nas competências incluídas nesta NFLD, o enquadramento correto deve se dar no código CNAE 32.21-2.

A incorporadora e as incorporadas não incluídas no item 1.4, ou já tiveram esse tipo de débito levantado em fiscalizações anteriores ou a classificação dos cargos nos respectivos CBOs não ensejou o enquadramento no grau de risco grave, correspondente à contribuição na alíquota de 3%.

3.1. Outras considerações

Há que se ressaltar que existe uma tendência em se considerar a atividade principal da empresa como sendo a atividade preponderante em detrimento do disposto na legislação (art. 22 da Lei 8.212/91, regulamentada pelos Decretos 2.173/97 e 3.048/99).

Preponderante é a atividade econômica que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados, trabalhadores avulsos e médicos residentes. Principal é a atividade econômica fim da empresa.

Não resta dúvida que, embora seu estatuto preveja outras atividades necessárias à execução da exploração de serviços de telecomunicações, esta é a sua atividade principal. Esta fiscalização nem tão pouco a legislação previdenciária atacam tal fato. O que se verificou é, que existem outras atividades econômicas, sendo que a preponderante é, indubitavelmente, a correspondente ao CNAE 32.21-2, uma vez que congrega o maior número de segurados empregados, como demonstrado de forma clara, precisa e objetiva no presente Relatório e seus anexos.

Ressaltamos, também, que existe a tendência errônea a se classificar um cargo de acordo com a ocorrência de um maior ou menor grau de risco, quando a legislação é bem clara ao indicar que, seja o cargo ou o CBO, estes devem ser classificados na atividade econômica e esta atividade é que vai definir o grau de risco a ser considerado.

Como sustentáculo às conclusões deduzidas, a fiscalização louvou coligar aos autos os anexos I e II, a fls. 126/226, nos quais promove a distribuição, por código CNAE, do quantitativo de empregados da Notificada, discriminados, em cada exercício, por estabelecimento e CBO

Colhemos do item 1), ao pé da fl. 120, não haverem sido considerados pela fiscalização, no computo da atividade preponderante, os empregados com cargos de suporte ou administrativos, tais como: economista, advogado, administrador, contador, etc. Tal desconsideração não nasceu do talante do auditor fiscal notificante, mas, sim, da cega observância à norma contida no item 2.2.1 da Orientação Normativa INSS/AFAR nº 2, de 21 de agosto de 1997 e da natureza plenamente vinculada de seu dever de ofício, nos termos do Parágrafo Único do art. 142 do CTN.

Orientação Normativa INSS/AFAR nº 2, de 21 de agosto de 1997

1. A atividade econômica preponderante da empresa, para fins de enquadramento na alíquota de grau de risco destinada a arrecadar recursos para custear o financiamento dos benefícios concedidos em razão de maior incidência de incapacidade laborativa decorrente de riscos ambientais do trabalho, é aquela que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

2. O enquadramento da empresa se dará em conformidade com a “RELAÇÃO DE ATIVIDADES PREPONDERANTES E CORRESPONDENTES GRAUS DE RISCO (CONFORME A CLASSIFICAÇÃO NACIONAL DE ATIVIDADES ECONÔMICAS - CNAE), anexa ao Decreto nº 2.173, de 05.03.97, obedecidas as disposições constantes dos subitens subsequentes.

2.1. A empresa com estabelecimento único e uma única atividade econômica enquadrar-se-á na respectiva atividade.

2.2. A empresa com estabelecimento único e mais de uma atividade econômica para enquadrar-se simulará o enquadramento em cada uma delas, prevalecendo, como preponderante, aquela que tenha o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos (Quadro 1).

2.2.1. Para fins de enquadramento não serão considerados os empregados que prestam serviços em atividades meio, assim entendidas aquelas que auxiliam ou complementam indistintamente as diversas atividades econômicas da empresa, como por exemplo: administração geral, recepção, faturamento, cobrança, contabilidade, vigilância, etc...

2.3. A empresa com mais de 01 (um) estabelecimento e diversas atividades econômicas procederá da seguinte forma:

a) enquadrar-se-á, inicialmente, por estabelecimento, em cada uma das atividades econômicas existentes, prevalecendo como preponderante aquela que tenha o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos e, em seguida, comparará os enquadramentos dos estabelecimentos para definir o enquadramento da empresa, cuja atividade econômica preponderante será aquela que tenha o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos apurada dentre todos os seus estabelecimentos (Quadro 2);

b) na ocorrência de atividade econômica preponderante idêntica (mesma CNAE), em estabelecimentos distintos, o número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, dessas atividades, será totalizado para definição da atividade econômica preponderante da empresa (Quadro 3).

Mas há um pequeno detalhe a ser considerado.

O art. 195, I da Constituição Federal determinou que a Seguridade Social fosse custeada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, mediante recursos oriundos, dentre outras fontes, das contribuições sociais a cargo da empresa incidentes sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício.

Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

Nossa Lei Soberana não parou por aí. Disse mais: No capítulo reservado aos Direitos Sociais, assegurou o Constituinte Originário, como direito dos trabalhadores urbanos e rurais, o seguro contra acidentes do trabalho, a ser custeado diretamente pelo empregador.

Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

(...)

XXVIII - seguro contra acidentes de trabalho, a cargo do empregador, sem excluir a indenização a que este está obrigado, quando incorrer em dolo ou culpa; (grifos nossos)

No plano infraconstitucional, a disciplina da matéria em relevo ficou a cargo da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual, sem transpor os umbrais erguidos pela Carta Superior, instituiu o Plano de Custeio da Seguridade Social, consubstanciado nas contribuições sociais a cargo da empresa e dos segurados obrigatórios do RGPS, nos limites traçados pela CF/88.

Por se tratarem de matérias afins, houve por bem o legislador ordinário, envolto na ordem jurídica realçada nas linhas precedentes, assentar no inciso II de seu art. 22 a instituição e regramento da contribuição social destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, a cargo da empresa, em nada conflitando com as orientações contempladas na Constituição.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

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: (Redação dada pela Lei nº 9.732/98).

a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade 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 preponderante esse risco seja considerado grave.

§3º O Ministério do Trabalho e da Previdência Social poderá alterar, com base nas estatísticas de acidentes do trabalho, apuradas em inspeção, o enquadramento de empresas para efeito da contribuição a que se refere o inciso II deste artigo, a fim de estimular investimentos em prevenção de acidentes.

Conforme detalhadamente demonstrado, a Lei nº 8.212/91, realizando o Princípio da Legalidade inscrito no inciso II do art. 5º da Lei Maior, instituiu a contribuição destinada ao custeio do direito social constitucionalmente assegurado, fixando-lhe os percentuais aplicáveis em razão do grau de risco inerente a cada atividade empresarial, restando a cargo do Regulamento o enquadramento de cada empresa nos patamares então definidos.

Não se ocupou a Lei nº 8.212/91 do conceito legal de Atividade Preponderante, tarefa esta que foi suprida, no caso dos autos, pelo Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99, cujo §3º do seu art. 202 estatui considerar-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

Regulamento da Previdência Social,

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. (grifos nossos)

§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 12 de fevereiro 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 6.042/2007)*

§7º O disposto neste artigo não se aplica à pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do caput do art. 9º.

§8º Quando se tratar de produtor rural pessoa jurídica que se dedique à produção rural e contribua nos moldes do inciso IV do caput do art. 201, a contribuição referida neste artigo corresponde a zero vírgula um por cento incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção.

§9º A contribuição de que trata este artigo, a cargo da microempresa e da empresa de pequeno porte não optantes pela inscrição no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, corresponde ao percentual mínimo, nos termos do inciso I do art. 17 da Lei nº 8.864, de 28 de março de 1994. (Revogado pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

§10. Será devida contribuição adicional de doze, nove ou seis pontos percentuais, a cargo da cooperativa de produção, incidente sobre a remuneração paga, devida ou creditada ao cooperado filiado, na hipótese de exercício de atividade que autorize a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente. (Incluído pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

§11. Será devida contribuição adicional de nove, sete ou cinco pontos percentuais, a cargo da empresa tomadora de serviços de cooperado filiado a cooperativa de trabalho, incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, conforme a atividade exercida pelo cooperado permita a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente. (Incluído pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

§12. Para os fins do § 11, será emitida nota fiscal ou fatura de prestação de serviços específica para a atividade exercida pelo cooperado que permita a concessão de aposentadoria especial. (Incluído pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

§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 12 de fevereiro de 2007)

De molde a espancar qualquer dúvida, o §3º do transcrito art. 202 esclarece que, por atividade preponderante, para os fins colimados pela Lei de Custeio da Seguridade Social, deve ser considerada a atividade que ocupa, na empresa, não no estabelecimento, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

De outro canto, os §§ 5º e 6º do já citado art. 202 do RPS, estipula ser da responsabilidade da empresa, não do estabelecimento, realizar o enquadramento na atividade preponderante, cabendo hoje à Secretaria da Receita Federal do Brasil-RFB revê-lo a qualquer tempo. Nesse cenário, verificado erro no auto enquadramento, caberá à RFB adotar as medidas necessárias à sua correção, orientar o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e proceder à notificação dos valores devidos.

O auto enquadramento será realizado pela atividade econômica da empresa, em atenção à Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE, sendo oportuno ressaltar que, na hipótese de a empresa exercer mais de uma atividade econômica, o auto enquadramento se dará na atividade econômica preponderante da empresa, assim considerada aquela que ocupa o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, sem se computar, para tanto, os empregados que prestam serviços em atividades meio, assim entendidas aquelas que auxiliam ou complementam indistintamente as diversas atividades econômicas da empresa, tais como, gerência de pessoal, vendas, administração, tesouraria, serviços gerais, copa, etc.

Da leitura dos comandos legais acima ventilados, deflui que a legislação que disciplina a espécie discutida ora nos autos impôs que a alíquota da contribuição social destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho será fixada em função do grau de risco de acidentes de trabalho da atividade preponderante da empresa como um todo, e não de cada estabelecimento *de per se* considerado.

Avulta, igualmente, que a legislação federal suso invocada não prescreveu, para o cômputo da atividade preponderante, qualquer discrimen entre os empregados ocupantes de cargos nas atividades meio e fins, considerando como atividade preponderante aquela que ocupar na empresa o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

De tudo o quanto foi visto, se nos antolha inaceitável juridicamente que mera Orientação Normativa possa modificar o escopo de abrangência do conceito de *atividade preponderante* para então fazer excluir do seu computo, para fins de enquadramento, os empregados lotados em atividades meio, modificando, de maneira oblíqua, as disposições inseridas no §3º do art. 202 do RPS e, por decorrência lógica, o conteúdo da norma tributária inscrita no art. 22, II da Lei nº 8.212/91, que não estabelecem tratamento diferenciado para os empregados lotados nas atividades meio e fim da empresa.

Assentado que a fixação de alíquotas de tributo constitui-se reserva de lei, nos termos do inciso IV do art. 97 do CTN, somente o Poder Legislativo dispõe de competência para dela dispor. A legislação complementar, na forma de Orientação Normativa dimanada da Coordenadoria-Geral de Arrecadação do Instituto Nacional do Seguro Social, é pai pequeno no terreiro, não podendo dispor autonomamente de forma contrária a diplomas normativos de mais graduada estatura na hierarquia do ordenamento jurídico, *in casu*, a lei formal e o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99, e, assim extrapolar os limites de sua competência desvirtuando o conceito de *Atividade Preponderante*, para o qual se

exige, no mínimo, Decreto Presidencial, editado no uso da atribuição que lhe confere o art. 84, inciso IV, da Constituição Federal.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;

II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;

IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

§1º Equipara-se à majoração do tributo a modificação da sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.

§2º Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo.

Vislumbra-se viciada de ilegalidade, portanto, a referida Orientação Normativa INSS/AFAR nº 2, de 21 de agosto de 1997, devendo ser considerados, na determinação da atividade preponderante da empresa, todos os segurados empregados e trabalhadores avulsos a serviço do Recorrente, na forma estatuído no §3º do art. 202 do Regulamento da Previdência Social.

Invocado a se posicionar a respeito do tema, nos autos do Recurso Especial nº 2002/0017236-7, o Superior Tribunal de Justiça entrou de sola no debate chutando para o mato qualquer chance de convalidação da norma administrativa aviada na aludida Orientação Normativa INSS/AFAR nº 2, de 21 de agosto de 1997, conforme dessai da Ementa do Julgado, a seguir transcrita:

REsp 412789/SC

Relator Ministro GARCIA VIEIRA

Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA

Publicação/Fonte DJ 27/05/2002 p. 141

Ementa PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – CONTRIBUIÇÃO PARA O SEGURO DE ACIDENTES DE TRABALHO (SAT) – DISCUSSÃO EM TORNO DE DISPOSITIVOS CONSTITUCIONAIS DA LEI Nº 8.212/91 E LEGISLAÇÃO COMPLEMENTAR - MATÉRIA DE ÍNDOLE CONSTITUCIONAL – RECURSO ESPECIAL – NÃO CONHECIMENTO - INSTRUÇÃO NORMATIVA 02/97 - EXCLUSÃO DE EMPREGADOS DA ÁREA MEIO - ILEGALIDADE.

Se, no contexto do acórdão recorrido, debateu-se sobre matéria essencialmente constitucional, não há como conhecer do recurso especial quanto a tais aspectos.

É descabida e ilegal a exclusão dos empregados que laboram na atividade meio, para fins de enquadramento da empresa no respectivo grau de risco estabelecido pela Instrução Normativa 02/97 - INSS. (os grifos não estão no original)

Recurso especial interposto por Moinho Catarinense S/A não conhecido. Recurso especial interposto pelo Instituto Nacional de Seguro Social conhecido, mas desprovido.

Configura-se, portanto, afronta ao princípio da legalidade a restrição imposta pela citada Orientação Normativa quanto à exclusão de parcela de empregados para fins de enquadramento em grau de risco. Com efeito, se a Lei não estipulou a exclusão de determinados tipos de segurados, para fins de enquadramento da empresa, não poderia a normatização infra legal assim fazê-lo.

Acontece, porém, que do exame das informações contidas nos anexos I e II a fls. 126/226, não logrou êxito este que vos relata em apurar qual seria a atividade preponderante da empresa recorrente e, assim, definitivamente, por termo ao litígio administrativo, dado que, às atividades classificadas pela auditoria fiscal como atividade meio, não se encontra associado qualquer CNAE.

Por tais razões, pugnamos pela conversão do presente julgamento em diligência, para que a fiscalização, considerando a totalidade dos segurados empregados e avulsos da empresa, se pronuncie, de maneira conclusiva, a respeito do enquadramento do Recorrente no grau de risco da empresa para fins de tributação referente ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, nos termos do inciso II do art. 22 da Lei nº 8.212/91.

4. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, voto pela CONVERSÃO do julgamento em DILIGÊNCIA, nos termos do parágrafo que a este antecede.

Do resultado da diligência, antes de os autos retornarem a este Colegiado, conceda-se vista ao Sujeito Passivo, para que, desejando, possa se manifestar no processo, no prazo normativo.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva