



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15374.000141/2009-06
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-011.218 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 16 de abril de 2024
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TELEMAR NORTE LESTE S/A - EM RECUPERACAO JUDICIAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2004

RECURSO ESPECIAL. ART. 67 DO RICARF. COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

Somente deve ser conhecido o Recurso Especial de Divergência quando restar comprovado que, em face de situações equivalentes, a legislação de regência foi aplicada de forma divergente por diferentes colegiados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Régis Xavier Holanda (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional (fls. 2791/2810), em face do acórdão nº 2301-006.822 (fls. 2776/2789), o qual deu parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer a decadência até o período de 08/1999 (inclusive) e, no mérito, excluir do lançamento os levantamentos 1) PAG, MAG, RNG, ALG, AMG, ESG e APG em 1999; 2) RNG, ALG e BAG em 2000; 3) RNG e ALG em 2001 e 4) RJG em 2004, haja vista que não foram considerados pela fiscalização, no compute da atividade preponderante, os

empregados com cargos de suporte ou administrativos, além de que não fora realizado o enquadramento por CNPJ, mas sim pelo somatório dos empregados na empresa como um todo.

A Fazenda Nacional pleiteou a rediscussão da matéria “**definição da atividade preponderante para fixação da alíquota GILRAT**”, para tanto apontou como paradigma o acórdão nº 2201-004.945. Asseverou que o colegiado recorrido computou no cálculo dos segurados, para fins de enquadramento no SAT, os empregados ocupantes de atividades meio, assim como os cargos de suporte ou administrativos; por outro lado, o acórdão paradigma entendeu que não devem ser considerados os segurados empregados que prestam serviços em atividades-meio para a apuração do grau de risco.

Conforme o despacho de admissibilidade de fls. 2840/2844, a divergência restou revelada, pois “*enquanto no recorrido decidiu-se que para definição da atividade preponderante da empresa, da qual decorre o grau de risco para fixação da alíquota da contribuição GILRAT, deveriam ser computados todos os segurados em atividade, independentemente de atuarem ou não na atividade-fim do sujeito passivo; no paradigma o entendimento foi de que a apuração do número de segurados para definição da atividade preponderante devem ser excluídos aqueles ocupados em funções-meio*” (fl. 2844).

Assim, foi dado seguimento ao recurso.

Foram apresentadas contrarrazões pela contribuinte às fls. 2862/2865.

A contribuinte também apresentou recurso especial (fls. 2882/2888), o qual teve seguimento negado, mesmo após interposição de Agravo (fls. 2927/2930 e fls. 2950/2953), conforme despachos de fls. 2914/2919, fls. 2927/2930, fls. 2937/2940 e fls. 2956/2960.

O presente processo compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, cujo objeto envolve o debate acerca do seguinte tema:

- i. **definição da atividade preponderante para fixação da alíquota GILRAT.**

I. CONHECIMENTO

Como exposto, o acórdão recorrido deu parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer a decadência até o período de 08/1999 (inclusive) e, no mérito, excluir do lançamento diversos levantamentos nos quais não foram considerados pela fiscalização, no computo da atividade preponderante, os empregados com cargos de suporte ou administrativos,

além de proceder a aferição do enquadramento por cada estabelecimento (CNPJ), e não pelo somatório dos empregados na empresa como um todo, como havia feito a fiscalização.

Transcreve-se abaixo trechos do acórdão recorrido:

Analisando os anexos I e II, e-fls 189 a 289, constata-se que **realmente não foram considerados pela fiscalização, no computo da atividade preponderante, os empregados com cargos de suporte ou administrativos**, tais como: economista, advogado, administrador, contador, etc. **em observância ao disposto no item 2.2.1 da Orientação Normativa INSS/AFAR nº 2, de 21 de agosto de 1997.** Também não fora realizado o enquadramento por CNPJ, mas sim pelo somatório dos empregados na empresa como um todo.

(...)

Contudo, embora tenha sido realizado trabalho criterioso pela autoridade fiscal na diligência comandada por esta turma julgadora, discordo das conclusões contidas na Informação Fiscal, pois **conforme se depreende da leitura do item 1 do tópico 3 do Relatório fiscal, enquadram-se nas atividades meio, constantes do item A das planilhas elaboradas, empregados com funções administrativas**, tais como economistas, advogados, administradores, contadores, dentre outros, que a meu ver correspondem a atividades de risco leve dentro da empresa.

(...)

Diferentemente da autoridade fiscal, considero que pela análise do conteúdo do anexo 2 (e-fls. 232/289), é possível concluir que as atividades desempenhadas pelos empregados enquadrados na coluna “A” são em sua maioria de cunho administrativo, portanto, de risco leve e sujeitas à alíquota RAT de 1%.

No tocante ao enquadramento em relação ao grau de risco de acidente do trabalho, há de ser observar que hodiernamente está pacificada a questão no sentido de que o grau de risco deve ser apurado em cada estabelecimento da empresa identificado por CNPJ, como já decidiu o Colendo Superior Tribunal de Justiça, que cristalizou o seu entendimento na Súmula 351, *in verbis*:

O acórdão nº 2201-004.945, apontado como paradigma, trouxe o seguinte entendimento em seu voto:

Inicialmente merece deixar registrado que são os seguintes os dispositivos legais e normativos que regem a matéria: artigo 22, inciso II da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com redação dada pela Lei nº 9.732, de 11 de dezembro de 1998; artigo 202, parágrafos Iº ao 6º e artigo 202-A (acrescentado pelo Decreto nº 6.042, de 12 de fevereiro 2007, com redação do Decreto nº 6.957, de 09 de setembro 2009) do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999; artigos 2º e 4º do Decreto nº 6.957, de 09 de setembro de 2009; **artigo 72 da IN RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, com alterações posteriores;** Ato Declaratório PGFN nº 11, de 2011; Solução de Consulta Interna Cosit nº 1, de 2014 e Solução de Consulta nº 49 - Cosit de 19 de fevereiro de 2014.

Por possuir apenas um CNPJ e mais de uma atividade econômica, deve prevalecer, como preponderante, aquela que tem o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, **não devendo ser considerados os segurados empregados que prestam serviços em atividades-meio, para a apuração do grau de risco, assim entendidas aquelas que auxiliam ou complementam indistintamente as diversas atividades econômicas da empresa, tais como serviços de administração geral, recepção, faturamento, cobrança, contabilidade, vigilância, dentre outros, conforme**

disposto no artigo 72, II, § 1º, "b" da referida Instrução Normativa [IN RFB nº 971/2009].

(grifos nossos)

Dos excertos acima colacionados, nota-se uma sutil – porém importante – diferença entre o caso recorrido e o paradigma: enquanto neste processo a autoridade fiscal embasou o lançamento no item 2.2.1 da Orientação Normativa INSS/AFAR nº 2, de 21 de agosto de 1997, o caso paradigma teve como fundamento a regra disposta na Instrução Normativa vigente à época, qual seja, o art. 72, § 1º, II, “b”.

O item 2.2.1 da Orientação Normativa INSS/AFAR nº 02/97 assim dispõe:

”2.2.1. Para fins de enquadramento não serão considerados os empregados que prestam serviços em atividade 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..”

Por sua vez, o art. 72 da IN/RFB 971/2009 (com redação dada pelas INs RFB nº 1071/2010 e nº 1080/2010) previa o seguinte:

Art. 72. As contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa ou do equiparado, observadas as disposições específicas desta Instrução Normativa, são:

(...)

II - para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhes prestam serviços, observado o disposto no inciso I do art. 57, correspondente à aplicação dos seguintes percentuais:

- 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 o risco de acidentes do trabalho seja considerado médio;
- c) 3% (três por cento), para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado grave;

(...)

§ 1º A contribuição prevista no inciso II do caput será calculada com base no grau de risco da atividade, observadas as seguintes regras: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010)

(...)

II - considera-se preponderante a atividade econômica que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, observado que: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010)

- a) apurado na empresa ou no órgão do poder público, o mesmo número de segurados empregados e trabalhadores avulsos em atividades econômicas distintas, considerar-se-á como preponderante aquela que corresponder ao maior grau de risco; (Incluído(a)

pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010) (Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1453, de 24 de fevereiro de 2014)

b) **não serão considerados os segurados empregados que prestam serviços em atividades-meio, para a apuração do grau de risco**, assim entendidas aquelas que auxiliam ou complementam indistintamente as diversas atividades econômicas da empresa, tais como serviços de administração geral, recepção, faturamento, cobrança, contabilidade, vigilância, dentre outros; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010)

O presente caso evolve os anos calendário 1999, 2000, 2001 e 2004, ou seja, anteriores à mencionada IN RFB nº 971/2009. Da leitura do acórdão recorrido, observa-se ter sido ponto fundamental para o deslinde do julgamento a decisão da Turma de afastar a aplicação da aludida Orientação Normativa INSS/AFAR nº 02/97 ao caso concreto, conforme trecho abaixo transcrito:

Inicialmente o recurso voluntário foi distribuído para análise do relator Arlindo da Costa e Silva, que no corpo do voto, teceu considerações a cerca do comando contido no item 2.2.1 da Orientação Normativa INSS/AFAR nº 2, de 21 de agosto de 1997. Transcrevo a seguir trecho do voto que trata sobre o assunto:

Da leitura dos comandos legais acima ventilados, deflui que a legislação que disciplina a espécie discutida ora nos autos impõe 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.

(...)

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 nº2, de 21 de agosto de 1997, conforme dessai da Ementa do Julgado, a seguir transcrita:

REsp 412789 / SC

Relator Ministro GARCIA VIEIRA

Órgão Julgador TI - 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 peia 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 normalização 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.

Face às considerações do relator, o julgamento foi convertido em diligência para que a fiscalização, considerando no cálculo da atividade preponderante os empregados ocupantes de atividade meio, se pronunciasse, 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 art. 22 da Lei nº 8.212/91.

Desta forma, resta nítido que, no presente caso, a Turma recorrida decidiu por incluir no cômputo da atividade preponderante os empregados ocupantes de atividade meio ante o afastamento da Orientação Normativa INSS/AFAR nº 2/1997, sendo este o único fundamento utilizado pela fiscalização para proceder com a apuração da atividade preponderante da forma como foi feito no lançamento. Não houve qualquer discussão a respeito do disposto na IN RFB nº 971/2009.

Por outro lado, no caso citado como paradigma (o qual tem por objeto fatos ocorridos no período de 04/2010 a 12/2011), a Turma julgadora entendeu por manter a forma de apuração da atividade preponderante tal qual como realizada pela fiscalização (excluindo os empregados das atividades meio), justamente com fundamento na regra disposta na Instrução Normativa vigente à época, qual seja, o art. 72, § 1º, II, “b” da IN RFB nº 971/2009.

Ao meu ver, há relevante dúvida a respeito de qual seria a conclusão do julgamento caso a Turma paradigmática tivesse se deparado com um lançamento embasado somente na citada Orientação Normativa INSS/AFAR nº 2/1997 (como ocorreu no caso recorrido) e não na IN RFB nº 971/2009, visto ter sido esta última norma fundamental para manutenção do lançamento por parte da Turma paradigmática.

Lembramos que o recurso é baseado no art. 67, do Regimento Interno (RICARF), o qual define que caberá Recurso Especial de decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais. Trata-se de recurso com cognição restrita, não podendo a CSRF ser entendida como uma terceira instância, ela é instância especial, responsável pela pacificação de conflitos interpretativos e, conseqüentemente, pela garantia da segurança jurídica.

Assim, para caracterização de divergência interpretativa exige-se como requisito formal que os acórdãos recorrido e aqueles indicados como paradigmas sejam suficientemente semelhantes para permitir o 'teste de aderência', ou seja, deve ser possível avaliar que o entendimento fixado pelo Colegiado paradigmático seja perfeitamente aplicável ao caso sob análise, assegurando assim o provimento do recurso interposto. E, no presente caso, entendo que este requisito não foi cumprido.

Desta forma, com a devida vênia, entendo não merecer conhecimento o referido recurso.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por NÃO CONHECER do recurso especial da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim