



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15540.720131/2014-81
ACÓRDÃO	2004-000.396 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MORADA INVESTIMENTOS SA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONAL. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIAÇÃO. MATÉRIA SUMULADA. SÚMULA CARF Nº 2. NÃO CONHECIMENTO.

É vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de ilegalidade e/ou de inconstitucionalidade. O pleito de reconhecimento de inconstitucionalidade materializa fato impeditivo do direito de recorrer, não sendo possível conhecer o recurso neste particular. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

PRETENSÃO DE DISCUTIR DIREITO ALHEIO. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIAÇÃO. NÃO CONHECIMENTO.

Ninguém poderá pleitear direito alheio em nome próprio, salvo autorização expressa na legislação, não havendo, no direito tributário e administrativo processual tributário, legitimidade para empresa contribuinte atuada pretender afastar a imputada responsabilidade solidária de seus diretores postulando em nome próprio. Caberia a eles, inclusive porque notificados, pretender a postulação da pretensão.

DECLARAÇÃO DE INAPTIDÃO DE EMPRESA POR NÃO FUNCIONAR EM SEU DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO CADASTRADO. REGISTRO CNPJ COMO INAPTO. IRRESIGNAÇÃO. MATÉRIA ESTRANHA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NÃO CONHECIMENTO.

Tratativa quanto à inaptidão da inscrição no CNPJ da empresa é matéria estranha ao contencioso administrativo fiscal.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL DESTINADA AO FINANCIAMENTO DOS BENEFÍCIOS CONCEDIDOS EM RAZÃO DO GRAU DE INCIDÊNCIA DE INCAPACIDADE LABORATIVA DECORRENTE DOS RISCOS

AMBIENTAIS DO TRABALHO – SAT/RAT/GILRAT. GFIP. ATIVIDADE ECONÔMICA PREPONDERANTE AUTODECLARADA. CÓDIGO CNAE. ALÍQUOTAS SAT/RAT/GILRAT. INEXISTÊNCIA DE DEVER DA FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA REALIZAR INSPEÇÃO DAS ATIVIDADES REALIZADAS NO ESTABELECIMENTO. PROGRESSIVIDADE DA ALÍQUOTA EM FUNÇÃO DO FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO (FAP).

A natureza confessional da GFIP não impõe a necessidade de diligência probatória, não sendo necessário que a autoridade fiscal confirme o que é declarado ou informado pelo próprio contribuinte. Presumem-se verdadeiro o declarado pelo próprio administrado, inexistindo necessidade de inspeção física, presencial, análise ou verificação presencial ou *in loco* de atividade preponderante autodeclarada pelo sujeito passivo para fins de enquadramento na contribuição destinada ao financiamento do SAT/RAT/GILRAT. Fica ressalvada, todavia, a possibilidade de infirmação pelo autuado, conquanto desde que lastrado por prova suficiente, que, quando não apresentada, mantém o lançamento de ofício.

A alíquota da contribuição para o SAT/RAT/GILRAT é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada estabelecimento, de acordo com atividade preponderante, individualizado pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade econômica preponderante quando houver apenas um registro. Compete ao contribuinte prestar as informações para a Administração Tributária e realizar o seu autoenquadramento, sendo realizado o próprio enquadramento a alíquota observa o disposto na legislação em vigor na ocorrência do fato gerador, não havendo inconstitucionalidades na fixação ou reenquadramento de alíquotas do RAT/SAT por decreto.

A alíquota SAT/RAT/GILRAT decorre do correspondente CNAE, para fins de atividade preponderante, informado pelo contribuinte em declaração e se este não comprova que o autodeclarado código de atividade está incorreto para determinado estabelecimento por CNPJ, o lançamento de ofício deve ser mantido hígido, inclusive porque as alíquotas decorrem da legislação tributária guardando correlação com a atividade econômica preponderante informada.

É devida, por expressa disposição legal, a cobrança da contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, em razão da atividade econômica preponderante exercida em estabelecimento da empresa.

A contribuição da empresa para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (RAT), poderá ser majorada ou reduzida em função da aplicação do Fator Previdenciário de Prevenção (FAP), nos termos das Leis nº 8.212/91 e 10.666/2003, com a regulamentação dos Decretos nºs 3.048/99, 6.042/2007 e 6.957/2009, em razão do desempenho da empresa em relação à respectiva atividade econômica, apurado em conformidade com os resultados obtidos a partir dos índices de frequência, gravidade e custo, calculados segundo metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social. O FAP não é inconstitucional e sua fixação por empresa não é ilegal.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO DE RETENÇÃO DE 11% DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS ALEGADO COMO SENDO DE COBRANÇA E ENTREGA DE DOCUMENTOS CONTRATADO MEDIANTE CESSÃO DE MÃO DE OBRA A PARTIR DE CNAE PREPONDERANTE DA PRESTADORA. ÔNUS PROBATÓRIO DO SUJEITO PASSIVO EM INFIRMAR O LANÇAMENTO. JUNTADA AOS AUTOS DE CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE ASSESSORAMENTO EM INTERMEDIÇÃO DE NEGÓCIOS INCLUSIVE SOBRE CAPTAÇÃO E APLICAÇÃO DE RECURSOS. RETENÇÃO NÃO DEVIDA.

Demonstrando o contribuinte que os serviços contratados não se sujeitam a retenção pela cessão e mão de obra, tratando-se de serviços diversos do apontado pela fiscalização, o lançamento no particular capítulo não subsiste. Serviços de assessoramento na intermediação de negócios para captação e aplicação de recursos, inclusive para tratativas junto ao FINAME, não se confundem com serviços de cobrança e de entrega de documentos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, deixando de apreciar as matérias relativas às alíquotas do RAT/SAT, inconstitucionalidade do FAP, responsabilidade solidária de terceiros e inaptidão do CNPJ. Na parte conhecida, dar parcial provimento para excluir do lançamento o levantamento de retenção de 11% na contratação de serviços.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cleberson Alex Friess (substituto integral), Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 499/534; 577/612 do pdf), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) de primeira instância (e-fls. 465/475; do 534/544 pdf), consubstanciada no Acórdão nº 09-56.614 - 5ª Turma da DRJ/JFA, de 11/2/2015, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente o pedido deduzido na impugnação, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

RETENÇÃO DE 11% PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, CONTRIBUIÇÃO SOCIAL RAT/FAP, EMPRESA INAPTA, RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA, INCONSTITUCIONALIDADE FAP, PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

Não se consideram alegações de prestação de serviços se não há provas hábeis para tanto.

Tese sobre inconstitucionalidade de lei ou ato normativo que fundamenta o lançamento fiscal não se discute na instância administrativa.

Decisão acerca da inaptidão da inscrição no CNPJ da empresa é matéria de competência da DRF.

A responsabilidade solidária é uma consequência da ação de TORNAR INAPTA a contribuinte por configuração de hipótese de dissolução irregular da empresa.

Não há irregularidade no lançamento de RAT/FAP em consonância com os dispositivos legais que o regem.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para fatos geradores ocorridos nas competências destacadas na ementa do acórdão recorrido, com auto de infração juntamente com as peças integrativas e Relatório Fiscal (e-fls. 81/88; 87/94 do pdf) devidamente colacionados,

tendo o contribuinte sido notificado em 21/5/2014 (e-fl. 9 – Debcad 51.003.926-0, e-fl. 17 – Debcad 51.003.927-8), foi bem sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo com breves adaptações:

Trata-se de Auto de Infração – AI para a cobrança de obrigação principal lavrado sob DEBCAD nº 51.003.927-8, consolidado em 12/05/2014, no valor de R\$127.175,58 (cento e vinte e sete mil, cento e setenta e cinco reais e cinquenta e oito centavos) relativo às competências de 01/2010 a 13/2010 contendo a cobrança de contribuições previdenciárias patronais destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – RAT, bem como Auto de Infração – AI sob DEBCAD Nº 51.002.926-0, no valor de R\$266.751,36 (duzentos e sessenta e seis mil, setecentos e cinquenta e um reais e trinta e seis centavos) para cobrança de obrigação acessória referente a retenções de 11% (onze por cento) instituídas pela Lei nº 9.711/98 não efetuadas pela empresa ao contratar serviços mediante cessão de mão de obra.

A autoridade lançadora, em seu relatório dos autos de infração descritos acima, destaca que a contribuinte não foi encontrada em seu domicílio fiscal quando da tentativa de notificação pessoal do início da ação fiscal e que, mesmo após ter sido dada a ciência pessoal ao seu procurador, o mesmo deixou de manter contato e devido a isto a fiscalização, através do processo 15540.720460/2013-41, culminado no Ato Declaratório Executivo nº 78, D.O.U., de 12/11/2013, a empresa foi declarada INAPTA legitimando o redirecionamento para os diretores.

Baseado no artigo 135 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), o lançamento do crédito tributário foi realizado pela autoridade lançadora na empresa fiscalizada como contribuinte e a responsabilidade tributária imputada aos Diretores Luiz Octavio Barreto Drummond, Luiz Paulo de Souza Lobo, Marcelo Cláudio Pires Lenz César, Milton Roberto Pires Lenz César e Odílio Figueiredo Neto. Quando da ciência do início do procedimento fiscal o procurador informou que a empresa encontrava-se temporariamente com suas atividades suspensas e que para o período da fiscalização – 2010 –, a empresa, optante do sistema de tributação do lucro real, realizou sua escrituração contábil via Sistema de Processamento Eletrônico de Dados – SPED, possibilitando a fiscalização a realizar o exame da contabilidade e dar prosseguimento ao procedimento fiscal.

De acordo com o Relatório Fiscal de e-fls. 81 a 88 (fls. 87/94 do pdf) o lançamento de débito refere-se as diferenças das contribuições destinadas à Seguridade Social, correspondentes à parte para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – RAT apuradas com base nas informações declaradas nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações para a Previdência Social – GFIPs (Debcad 51.003.927-8).

Ainda de acordo com o Relatório fiscal, a empresa é uma Sociedade por Ações de capital fechado que se auto enquadrou com o CNAE preponderante 8299-7/99, cuja alíquota RAT é de 2%, a partir de 01/2010, conforme o Anexo V do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, na redação dada pelo Decreto nº 6.957, de 2009, a ser multiplicado pelo Fator Acidentário de Prevenção – FAP.

A fiscalização entendeu que o valor correto da alíquota RAT mais o FAP, conforme os dispositivos legais retrocitados, seria de 2,32% (*sendo 2% de RAT e 1,16% de FAP*) ao invés do 1% que a empresa informou na GFIP (*informando erroneamente RAT 1% e FAP 1%*), isso para as competências 01 e 02/2010.

Entendeu, ainda, para as competências 03 a 13/2010, que o valor correto da alíquota RAT mais o FAP seria também de 2,32% (*sendo 2% de RAT e 1,16% FAP*) ao invés do 1,16% que a empresa informou na GFIP (*informando erroneamente RAT 1% e FAP 1,16%*).

Então, por isso, lançou-se as diferenças: Para as competências 01 e 02/2010, houve lançamento de 1,32% (*= 1% declarado + 1,32% faltante lançado = 2,32% devido*); enquanto, para as competências 03 a 13/2010, houve lançamento de 1,16% (*= 1,16% declarado + 1,16% faltante lançado = 2,32% devido*).

Para fundamentar seu entendimento baseia-se nos dispositivos da lei que regulamentam a contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (RAT), art. 22, inciso II, da Lei nº 8.212/91, a previsão de majoração ou redução das alíquotas, arts. 10 e 14 da Medida Provisória nº 83, de 12/12/2002, convertida na Lei nº 10.666, de 08/05/2003, e o art. 202-A, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99 onde disciplina a aplicação, acompanhamento e avaliação do Fator acidentário de Prevenção – FAP.

Anota-se como importante o registro de que houve reenquadramento de alíquotas RAT pelo Decreto nº 6.957, de 2009, mudando-se percentuais para determinadas atividades indicadas por CNAE. Para o CNAE da contribuinte o RAT correto na nova legislação é 2% de RAT, embora o contribuinte tenha declarado RAT 1% em todas as competências autuadas.

Quanto ao FAP, a Portaria Interministerial MPS/MF nº 254, de 24 de setembro de 2009, dispõe sobre a publicação dos índices de frequência, gravidade e custo, por atividade econômica, considerados para o cálculo do FAP vigente no ano 2010 e a Portaria Interministerial MPS/MF nº 329, de 10/12/2009, dispõe sobre o modo de apreciação das divergências apresentadas pelas empresas na determinação do FAP, tal portaria traz a disposição expressa dos índices de aplicação da alíquota e o valor percentual de FAP utilizado pela empresa nas competências 01 e 02/2010 – 1% –, é incorreto, sendo o correto 1,16%. Nas demais competências 03 a 13/2010 foi informado o FAP correto de 1,16% condizente com a legislação.

Tem-se, outrossim, o Auto de Infração DEBCAD 51.003.926-0 referente a cobrança da retenção de 11% (onze por cento) instituída pela Lei nº 9.711, de 1998, não efetuada pela empresa ao contratar serviços mediante cessão de mão de obra.

Na análise, pela autoridade lançadora, da escrituração contábil da empresa, conta 8.1.2.20.13.05-4 – *Serviços Prestados Pessoa Jurídica*, verificou-se que foi contratada a empresa C.T.S. Empreendimentos e Serviços Ltda CNPJ 03.../0001-24, prestadora de serviços, auto enquadrada no CNAE 82.91-1-00 – Atividades de Cobranças e Informações Cadastrais –, conforme cartão de CNPJ constante no e-fl. 204 (fl. 216 do pdf), a qual emitiu 18 (dezoito) notas fiscais de prestação de serviços ao longo do exercício de 2010, com um saldo final de R\$1.286.818,25 (um milhão, duzentos e oitenta e seis mil, oitocentos e dezoito reais e vinte e cinco centavos).

O auditor, diante da possibilidade da empresa, C.T.S. Empreendimentos e Serviços, ter realizado serviços de cobrança mediante cessão de mão de obra, intimou-se a contribuinte autuada para apresentar o contrato de prestação de serviços celebrado entre ambas as empresas, através do termo de intimação lavrado em 24/03/2014, com ciência pelo Edital nº 78, D.O.U. de 12/11/2013. A empresa autuada, no entanto, não se manifestou nem apresentou explicações.

Devido a este fato, o auditor lavrou o auto de infração fundamentando sua decisão na circunstância dos serviços de cobrança (CNAE da C.T.S.), quando executados mediante cessão de mão de obra, estarem sujeitos à retenção de 11% na forma da legislação tributária, especialmente nos dispositivos: Art. 219, §§2º e 3º, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, e art. 118, incisos IV e XI, da IN SRP nº 971, de 2009.

Da Impugnação ao lançamento

A impugnação do contribuinte (e-fls. 386/420; 437/471 do pdf), que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme consta sumariado no relatório da decisão vergastada, pelo que peço vênha para, igualmente, reproduzir com breves adaptações:

A contribuinte e os responsáveis solidários trazidos ao processo por força da inaptidão da empresa, foram cientificados do lançamento e apresentaram impugnação, em separado, constantes das folhas 261 a 307 e 312 a 383 do processo. Apesar de separadas, as impugnações têm o mesmo teor e mesmo texto, devido a isto foram analisadas e relatadas juntamente. Abaixo seguem as razões de defesa apresentadas.

A contribuinte e responsáveis solidários pelos débitos alegam em suas defesas que a inaptidão da empresa, não foi regular e que a “*presunção em que se*

baseia a pretensão da fiscalização de torná-la inapta é relativa”, podendo e tendo sido efetivamente elidida pelo fato de que o procurador da empresa tomou ciência do início do procedimento fiscal e devido a isto a responsabilidade tributária evocada pelo art. 135 do Código Tributário Nacional não existe, uma vez que não há inaptidão, logo não há que se falar em responsabilidade solidária.

Diz que:

“Note que atos praticados com excesso de poder são aqueles que transbordam os limites previstos nos atos societários e que acarretam o nascimento de obrigações fiscais não pagas pela pessoa jurídica, contemplando, necessariamente, o elemento subjetivo dolo. Atos que configuram infração à lei ou ao contrato social, são aqueles que vão de encontro às disposições legais e societárias, e também devem contemplar o elemento subjetivo dolo, o que também não ocorreu.”

Sustenta que a apresentação do SPED para a fiscalização comprova a efetiva continuidade da Companhia, mesmo estando com atividades temporariamente suspensas, restando comprovada a continuidade, a transferência da responsabilidade pelo pagamento do débito fiscal ao impugnante se faz necessária a comprovação da prática dolosa, de atos com excesso de poder e infração à lei ou contrato, o que não ocorreu no presente caso e conclui pela indevida atribuição da responsabilidade solidária.

Alegam que o art. 135 do CTN determina que serão pessoalmente responsabilizados pelos créditos tributários correspondentes as obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, os diretores, gerente ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, o que não houve, e conclui dizendo ser indevida a atribuição da responsabilidade tributária aos impugnantes.

Após todas as razões igualmente apresentadas, os impugnantes concluem ser indevida a atribuição da responsabilidade tributária aos diretores e pede a anulação dos autos de infração.

Em relação ao levantamento intitulado como Diferenças de RAT, dissertam sobre a legislação normativa que prevê e define a contribuição para o financiamento da seguridade social provenientes dos riscos ambientais do trabalho – RAT, bem como as alíquotas aplicadas em virtude da atividade preponderante exercida pela empresa e em qual seria seu enquadramento “leve”, “médio” ou “grave”. Alega que os graus de riscos foram sempre arbitrados sem jamais ter sido estabelecido qualquer critério a ser utilizado na gradação do risco.

Diz que o CNAE, apesar de ser apenas uma codificação dos segmentos econômicos, passou a ser utilizado pela Previdência Social para fins da contribuição ao SAT/RAT e que em 2007, através do Decreto nº 6.042, de 12/02/2007, foi realizado o enquadramento da atividade preponderante da Empresa – CNAE 8299-7/99 e atribuído o grau de risco 1, estando submetida, portando, desde 2007 a alíquota do SAT/RAT de 1%.

Alega que eventual reenquadramento deveria ser feito desde que realizado levantamento estatístico, apurado em inspeção, conforme prevê o art. 22 da Lei nº 8.212, e que para *surpresa da sociedade, a Previdência Social, por meio do Decreto nº 6.957/09, estabeleceu uma nova relação de graus de risco para as atividades preponderantes quando modificou a lista do Anexo V do Decreto nº 3.048/99, e não se tem conhecimento da realização de qualquer procedimento de inspeção tendente a embasar a alteração*. Disserta sobre o novo enquadramento no CNAE da empresa e consequentemente a majoração da alíquota, que entende ser indevida.

Demonstra a indignação pelo reenquadramento sem qualquer inspeção, nenhum levantamento de campo ou mesmo estudo prévio. Diz que a fixação dos graus de risco das atividades preponderantes deve ser realizada com base em estatísticas e conclui dizendo que é manifestamente ilegal o reenquadramento.

Demonstra insatisfação com a conduta do legislador e diz que através do Decreto nº 6.957/09 promoveu, aleatória e arbitrariamente, o reenquadramento do grau de risco das atividades preponderantes listadas no Anexo V do RPS, tendo o grau de risco da atividade da empresa saído do patamar mínimo de 1%, que era o correto até então e deveria ser mantido.

Em relação a cobrança do FAP, dissertam sobre a inconstitucionalidade da criação e cobrança do fator acidentário previdenciário, culminando na seguinte ponderação:

“Portanto, tem-se na exigência em questão um flagrante desrespeito à norma constitucional, devendo as autoridades julgadoras desconsiderar a influência do FAP sobre o cálculo da contribuição destinada à seguridade social, correspondente a parte para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho.”

Em relação ao levantamento referente as retenções de 11%, do outro auto de infração, lavrado no mesmo procedimento fiscal, alegam não terem tomado conhecimento da referida intimação e devido a isto não apresentou nenhum contrato nem explicações a fiscalização, fato que motivou a presunção de que tal serviço teria sido realizado por meio da cessão de mão de obra.

Informa que o contrato firmado entre a Morada Investimentos S/A e a empresa C.T.S. Empreendimentos e Serviços Ltda possui como objeto a prestação de serviços de assessoria comercial, mediante a promoção e a intermediação de negócios e devido a este objeto fica afastado a hipótese da retenção de 11%, uma vez que, além do objeto do contrato não estar expressamente incluído no rol das atividades elencadas para fins de obrigatoriedade da retenção previdenciária de 11%, também não foi realizado sob a modalidade da cessão de mão de obra, condição necessária prevista nos artigos 117 e 118 da IN 971/2009.

Conclui dizendo que a autuação referente a retenção não deve prosperar e ser anulada.

Para fazer prova, anexa a impugnação cópia do contrato firmado entre a empresa Morada e a pessoa jurídica C.T.S. Empreendimentos e Serviços Ltda.

Enfim, pede que a impugnação seja recebida, processada e julgada em nome de todos os solidários arrolados no processo, que seja o auto de infração integralmente cancelado, que os responsáveis solidários sejam excluídos do rol de sujeitos passivos solidários pelos débitos em questão e que caso o auto de infração não seja anulado que se determine a conversão do feito em diligência fiscal para a plena demonstração da verdade dos fatos.

Do Acórdão de Impugnação

Na DRJ, primeira instância do contencioso tributário, lavrou-se a decisão *a quo* cujos fundamentos são pela improcedência dos pedidos deduzidos na impugnação.

Assentou-se teses para refutar cada uma das insurgências do contribuinte e dos responsáveis solidários, cujos fundamentos são sintetizados na ementa alhures transcrita.

Após a decisão da DRJ, houve notificação comunicando os termos de sua fundamentação aos impugnantes. Apesar de notificados, os responsáveis solidários não apresentam recurso voluntário para o CARF. A contribuinte, no entanto, interpôs o seu recurso.

Do Recurso Voluntário da contribuinte e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário exclusivo da contribuinte, reiterando termos da sua impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento de ofício lavrado pela autoridade fiscal.

No recurso mantém iguais argumentos e fundamentos aos constantes na impugnação, inclusive se manifesta quanto a imputação de responsabilidade solidária aos diretores que foram inclusos nos lançamentos de ofício dados pelos autos de infração como responsáveis solidários. Pretende afastar a solidariedade imputada a seus diretores. Mantém a insurgência contra o FAP e quanto a diferença do RAT/SAT, inclusive adicionando argumentos de inconstitucionalidade, assim como se manifesta contra a retenção de 11% que entende indevida por alegar inexistir contratação mediante cessão de mão de obra.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio para este relator.

É o que importa relatar. Passo para a fundamentação do voto analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, ao final, consignar o encaminhamento com o registro do dispositivo.

VOTO

Conselheiro **Leonam Rocha de Medeiros**, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo (notificação em 14/4/2015, e-fl. 495 [571 do pdf], protocolo recursal em 14/5/2015, e-fl. 499 [577 do pdf]), mas não atende a todos os pressupostos de admissibilidade, sendo caso de conhecimento parcial, pois reconheço fatos impeditivos e mesmo extintivos do direito de recorrer para algumas matérias veiculadas no recurso. Explico.

Pretende o recorrente o reconhecimento de inconstitucionalidades acerca do FAP e do reenquadramento das mudanças das alíquotas do RAT/SAT, além disso pretende discutir a imputação da responsabilidade solidária de terceiros e caberia a eles (os terceiros, diretores) apresentar o recurso próprio, o que não fizeram; também pretende discutir questão de inaptidão de empresa no cadastro CNPJ, o que não é tema do contencioso administrativo fiscal.

O assunto inaptidão da empresa no cadastro CNPJ poderia até ser tratado de forma indireta como argumentação para evitar a responsabilidade tributária do art. 135 do CTN e das implicações da Súmula/STJ nº 435, tendo consequências exclusivamente sobre a imputação da responsabilidade solidária, todavia é assunto a ser discutido pela contribuinte no contencioso administrativo fiscal, mas sim é tema a ser debatido pelos próprios responsáveis solidários, os quais não apresentaram seus devidos recursos, sendo certo que a “[ni]nguém poderá pleitear direito alheio em nome próprio” (CPC, art. 18 c/c art. 15).

É assente neste Egrégio Conselho não ser possível adentrar no controle de constitucionalidade das leis, pois somente é outorgada a competência ao Poder Judiciário, devendo o CARF se ater a observar o princípio da presunção da constitucionalidade das normas legais, exercendo, dentro da devolutividade que lhe competir frente a decisão de primeira instância com a dialética do recurso interposto, controle de legalidade do lançamento para observar se o ato se conformou ao disposto na legislação que estava em vigência por ocasião da ocorrência dos fatos, não devendo abordar temáticas de constitucionalidade, salvo em situações excepcionais quando já houver pronunciamento definitivo do Poder Judiciário sobre dado assunto, ocasião em que apenas dará aplicação a norma jurídica constituída em linguagem competente pela autoridade judicial, ou se eventualmente houvesse dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 2002, ou súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993, ou pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo

Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993. Não há situação excepcional nestes autos.

Ora, o assunto já resta sumulado administrativamente, a teor da **Súmula CARF nº 2**, sendo pacificado o entendimento de que: *"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária"*.

Outrossim, o art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pela Lei 11.941, de 2009, enuncia que, 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.

Deveras, é vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de alegada ilegalidade de lei e/ou de inconstitucionalidade de lei.

O controle de legalidade efetivado pelo CARF, dentro da devolutividade que lhe competir frente a decisão de primeira instância com a dialética do recurso interposto, analisa a conformidade do ato da administração tributária em parâmetro com a legislação vigente, observa se o ato administrativo de lançamento atendeu seus requisitos de validade, se o ato observou corretamente os elementos da competência, da finalidade, da forma, os motivos (fundamentos de fato e de direito) que lhe dão suporte e a consistência de seu objeto, sempre em dialética com as alegações postas em recurso, observando-se a matéria devolvida para a apreciação na instância revisional, não havendo permissão para declarar ilegalidade de lei e/ou a sua inconstitucionalidade, cabendo exclusivamente ao Poder Judiciário este controle.

Por tais razões, reconheço fatos impeditivos e mesmo extintivos do direito de recorrer e declaro que não compete a este Colegiado se pronunciar sobre inconstitucionalidade, ademais não se pode pretender pleitear em nome próprio direito alheio. Pontuo que os efeitos do não conhecimento envolvem o rol a seguir: **(i)** inconstitucionalidades acerca do FAP; **(ii)** inconstitucionalidades acerca do reenquadramento das mudanças das alíquotas do RAT/SAT; **(iii)** pretensão da contribuinte de discutir a imputação da responsabilidade solidária de terceiros diretores (*direito alheio*); e **(iv)** pretensão de discutir a inaptidão do cadastro CNPJ da empresa no contencioso administrativo fiscal do lançamento de ofício.

Por conseguinte, de forma resumida, conheço parcialmente do recurso voluntário, deixando de apreciar a inconstitucionalidade do FAP e das alíquotas do RAT/SAT e a pretensão de discutir a imputação de responsabilidade solidária de terceiros e a inaptidão do cadastro CNPJ.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

- Discussões quanto ao RAT/SAT e FAP

No recurso voluntário o contribuinte autuado mantém iguais argumentos e fundamentos aos constantes na sua impugnação, inclusive se manifesta quanto a imputação de responsabilidade solidária aos diretores que foram inclusos nos lançamentos de ofício dados pelos autos de infração como responsáveis solidários. Pretende afastar a solidariedade imputada a seus diretores. Mantém a insurgência contra o FAP e quanto a diferença do RAT/SAT, inclusive adicionando argumentos de inconstitucionalidade.

A despeito das matérias não conhecidas, pontuo, desde logo, que a responsabilidade imputada aos solidários decorreu do não funcionamento da empresa em seu domicílio fiscal e o fato não é negado, justifica-se apenas que manteve escrituração regular através de seus diretores. A Súmula/STJ nº 435 é bastante elucidativa sobre o assunto, sendo conhecida e citada pela recorrente. De qualquer sorte, o comentário presente é em *obiter dictum*, pois não conhecido o tema.

Passo a temática relacionada ao capítulo em foco, com análise da irresignação contra a diferença de RAT/SAT e FAP.

A temática da contribuição previdenciária patronal destinada ao financiamento SAT/RAT/GILRAT, inclusive quanto ao multiplicador FAP, é bastante conhecida na jurisprudência.

No caso dos autos está reportado como incontroverso que o recorrente mantém um CNAE preponderante que gera uma alíquota RAT/SAT que foi reenquadrada quando o Decreto nº 6.957, de 2009, alterou o Anexo V do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999. O contribuinte não nega o seu CNAE. A irresignação é contra a modificação sem que tivesse ocorrido uma inspeção que justificasse a mudança.

O lançamento é das competências de 2010, logo após o Decreto nº 6.957, de 2009. Consta que a fiscalização verificou que o valor correto da alíquota RAT mais o FAP, conforme os dispositivos da legislação tributária, seria de 2,32% (*sendo 2% de RAT e 1,16% de FAP*). No entanto, o contribuinte declarava RAT 1% para todas as competências de 2010 e, adicionalmente, no período de competências 01 e 02/2010 declarou o FAP 1%.

Isto implicou que, ao invés dos 2,32% devidos (*sendo 2% de RAT e 1,16% de FAP*) para todas as competências de 2010, o contribuinte declarou e recolheu: a) nas competências 01 e 02/2010, 1% (decorrente de RAT de 1% e FAP de 1%); e b) nas competências 03 e 13/2010, 1,16% (decorrente de RAT de 1% e FAP de 1,16%).

Por isso, a fiscalização procedeu com o lançamento de ofício das diferenças nas seguintes bases:

Para as competências 01 e 02/2010:

Houve lançamento de 1,32% (= 1% declarado + 1,32% faltante lançado = 2,32% devido). Ajustou-se o RAT para 2% e o FAP para 1,16%;

Para as competências 03 a 13/2010:

Houve lançamento de 1,16% (= 1,16% declarado + 1,16% faltante lançado = 2,32% devido). Ajustou-se o RAT para 2% e foi mantido o FAP de 1,16%.

Veja-se que o FAP de 1,16% a própria contribuinte reconhece nas competências 03 a 13/2010, ficando nítido que houve um erro por parte dela nas competências 01 e 02/2010 quando declarou um percentual menor. Quanto ao RAT, resta evidente que a contribuinte não fez o reajuste de reenquadramento dado pelo Decreto nº 6.957, de 2009, que alterou o Anexo V do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999.

Portanto, não lhe assiste razão na irresignação. O lançamento é lastreado na constatação das diferenças de alíquota que se apresentam corretas pela fiscalização a partir da legislação tributária no momento dos fatos geradores.

O contribuinte entende que a fiscalização precisaria realizar inspeção *in loco* para averiguar e justificar mudança na alíquota. Contudo, não lhe assiste razão. A mudança foi legislativa.

Ademais, não houve questionamento quanto ao próprio CNAE autodeclarado e, no mais, o Decreto nº 3.048, que trata do Regulamento da Previdência Social, reza que: “Art. 202, § 5º *É de responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, (...). (Redação dada pelo Decreto nº 6.042, de 2007)*”.

Logo, acertado o lançamento. Além disso, a natureza confessional das informações inseridas em GFIP não impõem à autoridade fiscal realizar diligência probatória do que declarado pelo próprio contribuinte. Presume-se verdadeiro o declarado pelo próprio sujeito passivo, inexistindo necessidade de análise *in loco* de atividade preponderante autodeclarada pelo autuado para fins de enquadramento na contribuição destinada ao financiamento do SAT/RAT/GILRAT.

No caso concreto o próprio contribuinte indicou e informou o seu CNAE de atividade exercida, para fins de atividade preponderante, sendo ele correspondente, a partir de 01/2010, a alíquota de 2%. Se a alíquota que veio informada na GFIP era de 1%, então a fiscalização poderia proceder com o lançamento de ofício para cobrar a exigência da diferença.

Não competiria à fiscalização realizar diligência *in loco* para controverter o CNAE autodeclarado, para fins de atividade preponderante, informado pelo sujeito passivo. Doutro lado, se o contribuinte entendesse que o seu autodeclarado CNAE, para fins de atividade preponderante, havia sido informado de forma equivocada, então precisaria produzir prova suficiente para demonstrar uma alegação neste viés. Mas, sequer discute isso.

É de todos conhecido no direito tributário que a alíquota da contribuição destinada ao financiamento para o SAT/RAT/GILRAT é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada estabelecimento, individualizado pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade econômica preponderante quando houver apenas um registro¹. A matéria é assentada na jurisprudência

¹ Não prevalece a tese Fazendária no sentido de que o critério para identificação da atividade preponderante seria o maior número de segurados da empresa como um todo (*grau de risco da empresa e não de cada estabelecimento*).

(Súmula/STJ nº 351) e em ato declaratório aprovado pelo Ministro (Ato Declaratório nº 11/2011) ao aprovar o Parecer PGFN/CRJ/Nº 2.120, de 2011.

Noutro vértice, é fato que compete ao contribuinte prestar as informações para a Administração Tributária acerca das atividades que seus colaboradores desenvolvem e que definem a sua atividade preponderante.

A alíquota SAT/RAT/GILRAT decorre do correspondente CNAE informado pelo contribuinte em declaração, inclusive por estabelecimentos, para fins de atividade preponderante, e se este não comprova que o autodeclarado código de atividade está incorreto para determinado estabelecimento por CNPJ, o lançamento de ofício deve ser mantido, especialmente quando o ato de lançar resulta de diferenças em alíquota decorrendo da mudança dela pela legislação tributária, guardando correlação com a atividade econômica preponderante informada.

É devida, por expressa disposição legal, a cobrança da contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, em razão da atividade econômica preponderante exercida no estabelecimento da empresa.

O ponto nevrálgico é que o contribuinte informou na GFIP a alíquota de 1% para o recolhimento das contribuições previdenciárias destinadas ao Seguro de Acidente do Trabalho – SAT, no período de 01/01/2010 a 31/12/2012, enquanto deveria ter utilizado a alíquota de 2% em razão da nova redação dada ao anexo V do Regulamento da Previdência Social.

Destaque-se, ainda, que as bases de cálculo foram extraídas das Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), apresentadas pelo contribuinte.

A apuração do crédito tributário operou-se corretamente a partir da declaração prestada pelo próprio contribuinte, o qual manteve o seu autoenquadramento no CNAE, para fins de atividade preponderante.

É dever do contribuinte proceder, mensalmente, ao enquadramento da atividade nos correspondentes graus de risco, conforme a Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco, elaborada com base na Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE, prevista no Anexo V do Decreto nº 3.048.

A realização de diligências *in loco* ou sobre as folhas de pagamento seria necessária se se tratasse de requalificação ou reclassificação de código CNAE indicado pelo contribuinte, para fins de atividade preponderante, o que não foi a hipótese.

Decerto, sabe-se que há o CNAE principal da empresa (como um todo) e o CNAE da atividade preponderante em dados estabelecimentos (matriz ou filiais). A atividade econômica principal da empresa (como um todo), que define o código CNAE principal a ser informado no cadastro do CNPJ (*com foco em aspectos econômicos, importando a atividade de maior*

faturamento)², não se confunde com a atividade econômica preponderante do estabelecimento (matriz ou filial), a qual é utilizada para se determinar o grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT/SAT), tratando-se essa última da atividade com maior desempenho no estabelecimento³.

Ambos precisam ser informados e nada impede que o contribuinte indique ser o mesmo.

Para fins da legislação tributária, deve-se observar as atividades efetivamente desempenhadas pelos segurados empregados e trabalhadores avulsos, independentemente do objeto social da pessoa jurídica ou das atividades descritas em sua inscrição no CNPJ, competindo ao sujeito passivo fazer tal declaração. O enquadramento do estabelecimento no correspondente grau de risco é de responsabilidade da empresa, e deve ser feito mensalmente, de acordo com sua atividade econômica preponderante do estabelecimento. Os segurados empregados que prestam serviços em atividades-meio deverão ser considerados na apuração do grau de risco.

Se compete ao contribuinte a autodeclaração e se ele o faz, não cabe à fiscalização realizar atividade fiscalizatória *in loco*, quando concorda com o CNAE apresentado para fins de atividade preponderante.

A responsabilidade pela informação é do contribuinte. Cabe-lhe o ônus também de comprovar eventual erro de fato.

O caso destes autos, com muita nitidez, é o diferencial de alíquotas por conta da mudança legislativo no Anexo V, o que é válido e regular.

Importante pontuar, pela ocasião, ser forte a jurisprudência no sentido de não haver ilegalidade no Decreto nº 6.957, de 2009, que alterou o Decreto nº 3.048, promovendo o reenquadramento de atividades econômicas quanto ao grau de risco envolvido, para os fins do art. 22, inciso II, da Lei nº 8.212, observadas as alíneas “a”, “b” e “c”. Aliás, o Supremo Tribunal Federal (STF) no *leading case* RE 677.725 (Tema 554) firmou ementa assentando:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. ALÍQUOTA DEFINIDA PELO FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO - FAT E PELO GRAU DE RISCOS AMBIENTAIS DO TRABALHO - RAT. DELEGAÇÃO AO CONSELHO NACIONAL DA PREVIDÊNCIA PARA REGULAMENTAÇÃO. ALEGAÇÃO DE OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE, DA ANTERIORIDADE, DA RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR E DA MORALIDADE ADMINISTRATIVA. LEI 10.666/03, ARTIGO 10. DECRETO 3.048/89, ART. 202-A, NA REDAÇÃO DO DECRETO 6.957/09. RESOLUÇÕES 1.308/2009 E 1.309/2009, DO

² O CNAE principal é informado no Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral da Pessoa Jurídica, através do campo “Código e Descrição da Atividade Econômica Principal”. Aparece, com muita clareza, no cartão CNPJ, seja da matriz ou de filial. Se baseia no maior faturamento.

³ O CNAE da atividade preponderante é declarado pelo empregador no evento que identifica os estabelecimentos e obras (*atualmente no e-Social, Registros do Evento S-1005*). É a classificação usada pela pessoa jurídica para detalhar as atividades econômicas realizadas pela maior parte dos segurados dentro do estabelecimento. Por isso, define o grau de riscos ambientais do trabalho. Não necessariamente converge com o CNAE principal relacionado com o faturamento.

CONSELHO NACIONAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. CF, ARTIGOS 5º, INCISO II; 37; 146, INCISO II; 150, INCISOS I E III, ALÍNEA 'A'; 154, INCISO I, E 195, § 4º.

1. O sistema de financiamento do Seguro de Acidente de Trabalho (SAT) e da Aposentadoria Especial visa suportar os benefícios previdenciários acidentários decorrentes das doenças ocupacionais.

2. A Contribuição Social para o Seguro de Acidente de Trabalho (SAT) tem fundamentado nos artigos 7º, XXVIII, 194, parágrafo único, V, e 195, I, todos da CRFB/88.

3. O sistema impregnado, principalmente, pelos Princípios da Solidariedade Social e da Equivalência (custo-benefício ou prêmio versus sinistro), impõe maior ônus às empresas com maior sinistralidade por atividade econômica.

4. O enquadramento genérico das empresas neste sistema de financiamento se dá por atividade econômica, na forma do art. 22, inciso II, alíneas a, b e c, da Lei nº 8.212/91, enquanto o enquadramento individual das empresas se dá por meio do Fator Acidentário de Prevenção (FAP), ao qual compete o dimensionamento da sinistralidade por empresa, na forma do art. 10 da Lei nº 10.666/2003.

5. A Suprema Corte já assentou a constitucionalidade do art. 22, II, da Lei nº 8.212/91, *verbis*: **EMENTA**: - CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. Lei 7.787/89, arts. 3º e 4º; Lei 8.212/91, art. 22, II, redação da Lei 9.732/98. Decretos 612/92, 2.173/97 e 3.048/99. C.F., artigo 195, § 4º; art. 154, II; art. 5º, II; art. 150, I. I. - Contribuição para o custeio do Seguro de Acidente do Trabalho - SAT: Lei 7.787/89, art. 3º, II; Lei 8.212/91, art. 22, II: alegação no sentido de que são ofensivos ao art. 195, § 4º, c/c art. 154, I, da Constituição Federal: improcedência. Desnecessidade de observância da técnica da competência residual da União, C.F., art. 154, I. Desnecessidade de lei complementar para a instituição da contribuição para o SAT. II. - O art. 3º, II, da Lei 7.787/89, não é ofensivo ao princípio da igualdade, por isso que o art. 4º da mencionada Lei 7.787/89 cuidou de tratar desigualmente aos desiguais. III. - As Leis 7.787/89, art. 3º, II, e 8.212/91, art. 22, II, definem, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida. O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I. IV. - Se o regulamento vai além do conteúdo da lei, a questão não é de inconstitucionalidade, mas de ilegalidade, matéria que não integra o contencioso constitucional. V. - Recurso extraordinário não conhecido. (RE 343446, Relator Min. CARLOS VELLOSO, Tribunal Pleno, julgado em 20/03/2003, DJ 04-04-2003), o que se aplica as normas ora objurgadas por possuir a mesma *ratio*.

6. A lei que institui tributo deve guardar maior densidade normativa, posto que deve conter os seus elementos essenciais previstos em lei formal (art. 97, CTN), a saber os aspectos material (fatos sobre os quais a norma incide), temporal (momento em que a norma incide) e espacial (espaço territorial em que a norma incide), assim como a consequência jurídica, de onde se extraem os aspectos quantitativo (sobre o que a norma incide - base de cálculo e alíquota) e pessoal (sobre quem a norma incide - sujeitos ativo e passivo), elementos do fato gerador que estão sob a reserva do princípio da legalidade tributária (art. 150, I, CRFB/88) (FALCÃO, Amílcar de Araújo. *Fato Gerador da Obrigação Tributária*. Rio de Janeiro: Forense, 1994, p. 8), premissas atendidas no caso subexamine.

7. O Fator Acidentário de Prevenção (FAP), previsto no art. 10 da Lei nº 10.666/2003, guarda similaridade com a situação do leading case no RE 343446, Relator Min. CARLOS VELLOSO, Tribunal Pleno, julgado em 20/03/2003, DJ 04/04/2003, posto norma a ser colmatada pela via regulamentar, segundo metodologia aprovada pelo Conselho Nacional da Previdência Social, *verbis*: Art. 10. *A alíquota de contribuição de um, dois ou três por cento, destinada ao financiamento do benefício de aposentadoria especial ou daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, poderá ser reduzida, em até cinquenta por cento, ou aumentada, em até cem por cento, conforme dispuser o regulamento, em razão do desempenho da empresa em relação à respectiva atividade econômica, apurado em conformidade com os resultados obtidos a partir dos índices de frequência, gravidade e custo, calculados segundo metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social.*

8. As alíquotas básicas do SAT são fixadas expressamente no art. 22, II, da Lei nº 8.212/91, restando ao Fator Acidentário de Prevenção (FAP), à luz do art. 10 da Lei nº 10.666/2003, a delimitação da progressividade na forma de coeficiente a ser multiplicado por estas alíquotas básicas, para somente então ter-se aplicada sobre a base de cálculo do tributo.

9. O FAP, na forma como prescrito no art. 10 da Lei nº 10.666/2003 (“...conforme dispuser o regulamento, em razão do desempenho da empresa em relação à respectiva atividade econômica, apurado em conformidade com os resultados obtidos a partir dos índices de frequência, gravidade e custo, calculados segundo metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social”) possui densidade normativa suficiente, posto que fixados os *standards*, parâmetros e balizas de controle a ensejar a regulamentação da sua metodologia de cálculo de forma a cumprir o princípio da legalidade tributária (art. 150, I, CRFB/88).

10. A composição do índice composto do FAP foi implementada pelo Conselho Nacional de Previdência Social (CNPS), à luz do art. 10 da Lei nº 10.666/2003, órgão do Ministério da Previdência e Assistência Social, que é instância quadripartite que conta com a representação de trabalhadores, empregadores, associações de aposentados e pensionistas e do Governo, através de diversas resoluções: Resolução MPS/CNPS nº 1.101/98, Resolução MPS/CNPS nº 1.269/06, Resolução MPS/CNPS nº 1.308/09, Resolução MPS/CNPS nº 1.309/09 e Resolução MPS/CNPS nº 1.316/2010. Estas resoluções do CNPS foram regulamentadas pelo art. 202-A, do Decreto nº 3.048/99, com a redação dada pelo Decreto nº 6.957/09, e, mais recentemente, pelo Decreto 14.410/10, cumprindo o disposto no art. 10 da Lei nº 10.666/2003.

11. As resoluções do CNPS foram regulamentadas pelo art. 202-A, do Decreto nº 3.048/99, cumprindo o disposto no art. 10, da Lei nº 10.666/2003, a qual autorizou a possibilidade de redução de até 50% ou majoração em até 100% das alíquotas 1%, 2% e 3%, previstas no art. 22, II, da Lei nº 8.212/91, conforme o desempenho da empresa em relação à respectiva atividade econômica.

12. O FAP destina-se a aferir o desempenho específico da empresa em relação aos acidentes de trabalho, tal como previsto no § 1º, do art. 202-A do Decreto nº 3.048/99. A variação do fator ocorre em função do desempenho da empresa frente às demais empresas que desenvolvem a mesma atividade econômica. Foi regulamentado como um índice composto, obtido pela conjugação de índices parciais e percentis de gravidade, frequência e custo, sendo integrado por três categorias de elementos: (i) os índices

parciais (frequência, gravidade e custo); (ii) os percentis de cada índice parcial; (iii) os pesos de cada percentil (art. 202-A do Decreto nº 3.048/99).

13. Segundo essa metodologia de cálculo, as empresas são enquadradas em *rankings* relativos à gravidade, à frequência e ao custo dos acidentes de trabalho e na etapa seguinte, os percentis são multiplicados pelo peso que lhes é atribuído, sendo os produtos somados, chegando-se ao FAP.

14. A declaração de inconstitucionalidade do art. 10 da Lei nº 10.666/2003 e do artigo 202-A do Decreto nº 3.048/99, não se sustenta quando contrastada com o princípio de vedação do retrocesso.

15. Extrai-se deste princípio a invalidade da revogação de normas legais que concedam ou ampliem direitos fundamentais, sem que a revogação seja acompanhada de uma política substitutiva ou equivalente (art. 5º, § 1º, CRFB/88), posto que invalidar a norma atenta contra os artigos arts. 7º, 150, II, 194, parágrafo único e inc. V, e 195, § 9º, todos da CRFB/88.

16. A sindicabilidade das normas infralegais, artigo 202-A do Decreto nº 3.048/99, com a redação dada pelo Decreto nº 6.957/09, deve pautar-se no sentido de que não cabe ao Pretório Excelso discutir a implementação de políticas públicas, seja por não dispor do conhecimento necessário para especificar a engenharia administrativa necessária para o sucesso de um modelo de gestão das doenças ocupacionais e/ou do trabalho, seja por não ser este o espaço idealizado pela Constituição para o debate em torno desse tipo de assunto, a pretexto de atuar como legislador positivo.

17. A jurisdição constitucional não é atraída pela conformação das normas infralegais (Decreto nº 3.048/99, art. 202-A) com a lei (Lei nº 10.666/2003, art. 10), o que impede a análise das questões relacionadas à, verbi gratia, inclusão das comunicações de acidentes de trabalho (CAT) que não geraram qualquer incapacidade ou afastamento; das CATS decorrentes dos infortúnios (acidentes *in itinere*) ocorridos entre a residência e o local de trabalho do empregado e, também, daqueles ocorridos após o findar do contrato de trabalho, no denominado período de graça; da inclusão na base de cálculo do FAP de todos os benefícios acidentários, mormente aqueles pendentes de julgamento de recursos interpostos pela empresa na esfera administrativa.

18. O SAT, para a sua fixação, conjuga três critérios distintos de quantificação da obrigação tributária: (i) a base de cálculo (remuneração pagas pelas empresas aos segurados empregados e avulsos que lhes prestam serviços), que denota a capacidade contributiva do sujeito passivo; (ii) as alíquotas, que variam em função do grau de risco da atividade econômica da empresa, conferindo traços comutativos à contribuição; e (iii) o FAP, que objetiva individualizar a contribuição da empresa frente à sua categoria econômica, aliando uma finalidade extrafiscal ao ideal de justiça individual, o que atende aos standards, balizas e parâmetros que irão formatar a metodologia de cálculo deste fator, o que ocorreu quanto à regulamentação infralegal trazida pelo art. 202-A do Decreto nº 3.048/99, na redação dada pelo Decreto nº 6.957/09.

19. As empresas que investem na redução de acidentes de trabalho, reduzindo sua frequência, gravidade e custos, podem receber tratamento diferenciado mediante a redução do FAP, conforme o disposto nos artigos 10 da Lei nº 10.666/03 e 202-A do Decreto nº 3.048/99, com a redução decorrente do Decreto nº 6.042/07. Essa foi a

metodologia usada pelo Poder Executivo para estimular os investimentos das empresas em prevenção de acidentes de trabalho.

20. O princípio da razoabilidade e o princípio da proporcionalidade encontram-se consagrados no caso *sub judice*, posto que o conjunto de normas protetivas do trabalhador aplicam-se de forma genérica (categoria econômica) num primeiro momento através do SAT e, num segundo momento, de forma individualizada através do FAP, ora objurgado, permitindo ajustes, observado o cumprimento de certos requisitos.

21. O Poder Judiciário, diante de razoável e proporcional agir administrativo, não pode substituir o enquadramento estipulado, sob pena de legislar, isso no sentido ilegítimo da expressão, por isso que não pode ser acolhida a pretensão a um regime próprio subjetivamente tido por mais adequado.

22. O princípio da irretroatividade tributária (Art. 150, III, "a", CRFB/88) não restou violado, posto que o Decreto nº 3.048/99, na redação dada pelo Decreto nº 6.957/09, editado em setembro de 2009, somente fixou as balizas para o primeiro processamento do FAP, com vigência a partir de janeiro de 2010, ocorrência efetiva do fato gerador, utilizados os dados concernentes aos anos de 2007 e 2008, tão somente elementos identificadores dos parâmetros de controle das variáveis consideradas para a aplicação da fórmula matemática instituída pela nova sistemática.

23. Os princípios da transparência, da moralidade administrativa e da publicidade estão atendidos na medida em que o FAP utiliza índices que são de conhecimento de cada contribuinte, que estão a disposição junto à Previdência Social, sujeitos à impugnação administrativa com efeito suspensivo.

24. O Superior Tribunal de Justiça afastou a alegação de ofensa ao princípio da legalidade (REsp 392.355/RS) e a Suprema Corte reconheceu a constitucionalidade da Lei nº 8.212/91, que remeteu para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e de "grau de risco leve, médio e grave" (RE nº 343.446/SC). Restou assentado pelo Supremo que as Leis nº 7.787/89, art. 3º, II, e nº 8.212/91, art. 22, II, definiram, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida. O fato de a lei delegar ao regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não implicou ofensa ao princípio da legalidade genérica, art. 5º, II, e da legalidade tributária, art. 150, I, ambos da CF/88, o que se aplica ao tema ora objurgado por possuir a mesma ratio: TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. ART. 22, II, DA LEI N.º 8.212/91, NA REDAÇÃO DADA PELA LEI N.º 9.528/97. ARTS. 97 E 99, DO CTN. ATIVIDADES ESCALONADAS EM GRAUS, PELOS DECRETOS REGULAMENTARES N.ºS 356/91, 612/92, 2.173/97 e 3.048/99. SATISFEITO O PRINCÍPIO DA RESERVA LEGAL. - Matéria decidida em nível infraconstitucional, atinente ao art. 22, II, da Lei n.º 8.212/91, na redação da Lei n.º 9.528/97 e aos arts. 97 e 99 do CTN. - Atividades perigosas desenvolvidas pelas empresas, escalonadas em graus leve, médio e grave, pelos Decretos n.ºs 356/91, 612/92, 2.173/97 e 3.048/99. - Não afronta o princípio da legalidade, o estabelecimento, por decreto, dos mencionados graus de risco, partindo-se da atividade preponderante da empresa. (REsp 392355/RS, Rel. Ministro HUMBERTO GOMES DE BARROS, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/06/2002, DJ 12/08/2002). EMENTA: - CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. Lei 7.787/89, arts. 3º e 4º; Lei 8.212/91, art. 22, II, redação da Lei 9.732/98. Decretos 612/92, 2.173/97 e 3.048/99. C.F., artigo 195, § 4º; art. 154, II; art. 5º, II; art. 150, I. I. - Contribuição para o custeio do Seguro de Acidente

do Trabalho - SAT: Lei 7.787/89, art. 3º, II; Lei 8.212/91, art. 22, II: alegação no sentido de que são ofensivos ao art. 195, § 4º, c/c art. 154, I, da Constituição Federal: improcedência. Desnecessidade de observância da técnica da competência residual da União, C.F., art. 154, I. Desnecessidade de lei complementar para a instituição da contribuição para o SAT. II. - O art. 3º, II, da Lei 7.787/89, não é ofensivo ao princípio da igualdade, por isso que o art. 4º da mencionada Lei 7.787/89 cuidou de tratar desigualmente aos desiguais. III. - As Leis 7.787/89, art. 3º, II, e 8.212/91, art. 22, II, definem, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida. O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I. IV. - Se o regulamento vai além do conteúdo da lei, a questão não é de inconstitucionalidade, mas de ilegalidade, matéria que não integra o contencioso constitucional. V. - Recurso extraordinário não conhecido. (RE 343446, Relator(a): Min. CARLOS VELLOSO, Tribunal Pleno, julgado em 20/03/2003, DJ 04/04/2003).

25. Mais recentemente a Corte enfrentou matéria similar em outro caso. Pode-se mencionar a tese firmada no Tema 939 de Repercussão Geral: *"É constitucional a flexibilização da legalidade tributária constante do § 2º do art. 27 da Lei nº 10.865/04, no que permitiu ao Poder Executivo, prevendo as condições e fixando os tetos, reduzir e restabelecer as alíquotas da contribuição ao PIS e da COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas por pessoas jurídicas sujeitas ao regime não cumulativo, estando presente o desenvolvimento de função extrafiscal."* (RE 1043313, Rel. Min. Dias Toffoli, Tribunal Pleno, julgado em 10/12/2020).

26. Na mesma linha dos precedentes já mencionados, há situações outras em que a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal apresenta casos em que essa delegação foi reconhecida como legítima, na medida em que formalizada por meio de balizas rígidas e garantidas de razoabilidade e proporcionalidade. Nesse sentido: (i) a fixação das anuidades cobradas pelos Conselhos Profissionais, cujas balizas estão estabelecidas na Lei 12.514/11, mas a exigência se faz por ato das autarquias (ADIs 4697 e 4762 Rel. Min. Edson Fachin, Tribunal Pleno, DJe 30/03/2017); (ii) a exigência de taxa em razão do exercício do poder de polícia referente à Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) - RE 838284, Rel. Min. Dias Toffoli, Tribunal Pleno, DJe 22/09/2017) e (iii) a possibilidade do estabelecimento de pautas fiscais para exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI - RE 602917, Rel. Min. Rosa Weber, Redator p/ Acórdão Min. Alexandre de Moraes, Tribunal Pleno, DJe 21/10/2020).

27. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

28. Proposta de Tese de Repercussão Geral: O Fator Acidentário de Prevenção (FAP), previsto no art. 10 da Lei nº 10.666/2003, nos moldes do regulamento promovido pelo Decreto 3.048/99 (RPS) atende ao princípio da legalidade tributária (art. 150, I, CRFB/88).

(RE 677.725, Relator LUIZ FUX, Tribunal Pleno, julgado em 11/11/2021, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-247, DIVULG 15/12/2021, PUBLIC 16-12-2021)

Portanto, pode a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", assim como, pode permitir mudanças entre graus de risco em determinada atividade, não implicando qualquer ilegalidade,

sendo certo que as alíquotas, que variam em função do grau de risco da atividade econômica preponderante, conferem traços comutativos à contribuição e indicadores podem variar no tempo e ocorrer alterações.

Interessante anotar, inclusive, que o STJ já se manifestou por diversas vezes no sentido de que: *"A discussão quanto à alteração de alíquotas da contribuição ao SAT/RAT pelo Decreto n. 6.957/2009 é de cunho constitucional, tendo sido inclusive analisado em Repercussão Geral pelo Pretório Excelso no julgamento do Tema nº 554/STF (RE 677.725/RS). Precedentes."* (AgInt no REsp n. 2.100.506/RS, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 4/3/2024, DJe de 7/3/2024). Daí a transcrição da ementa supra.

Dito isto, tem-se que a Lei nº 8.212, em seu inciso II, com redação conferida pela Lei nº 9.732, estabelece as alíquotas de 1% (um por cento), 2% (dois por cento) ou 3% (três por cento) conforme o grau do risco da atividade preponderante seja considerado leve, médio ou grave. Neste diapasão, o que se tem, em verdade, foi uma modificação da alíquota de 1% para 2%, para a atividade econômica preponderante informada pelo próprio contribuinte, fatos bem anotados pela fiscalização, não sendo necessário qualquer inspeção para legitimar o lançamento.

Como já ponderado, compete ao contribuinte prestar as informações acerca das atividades que seus colaboradores desenvolvem e que definem a sua atividade preponderante no estabelecimento (matriz ou filial). Para apurá-la a empresa, sob sua responsabilidade, faz o enquadramento da atividade no correspondente CNAE de atividade preponderante, mensalmente, conforme a Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco prevista no Anexo V do Decreto nº 3.048, obedecendo as seguintes disposições:

- a) a empresa com um estabelecimento e uma única atividade econômica preponderante, enquadrar-se-á na respectiva atividade;
- b) a empresa com estabelecimento único e mais de uma atividade econômica preponderante deverá simular o enquadramento em cada atividade e prevalecerá, como preponderante, aquela que tenha o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos;
- c) A empresa com mais de um estabelecimento deverá aferir o grau de risco desenvolvido em cada um deles, de forma segregada, individualizado por CNPJ. No caso de mais de uma atividade econômica no estabelecimento deverá simular o enquadramento em cada atividade e prevalecerá, como preponderante, aquela que tenha o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

Vale dizer, o grau de risco da atividade preponderante deve ser aferido na empresa como um todo, quando esta possuir uma única inscrição no CNPJ (único registro), todavia, quando houver mais de um estabelecimento, deve corresponder ao grau de risco da atividade desenvolvida em cada estabelecimento, individualizado por seu CNPJ.

Para a apuração do grau de risco, devem ser considerados os segurados empregados que prestam serviços em atividade-meio, 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.

No caso concreto quem informou o código CNAE de atividade preponderante foi o próprio sujeito passivo, ademais, de forma nítida, houve mudança de alíquota por força normativa na ocasião, o que demonstra que não há nulidade no lançamento, mas inconformismo, quiçá, com a modificação do padrão de gravidade para a atividade preponderante do estabelecimento em razão da alteração promovida na alíquota.

Quanto ao FAP, vê-se que no *leading case* RE 677.725 (Tema 554) o STF assentou tese segundo a qual: *“O Fator Acidentário de Prevenção (FAP), previsto no art. 10 da Lei nº 10.666/2003, nos moldes do regulamento promovido pelo Decreto 3.048/99 (RPS) atende ao princípio da legalidade tributária (art. 150, I, CRFB/88)”*. Assim, resolveu discussão, à luz do inciso II do art. 5º, do § 1º do art. 37, do § 1º do art. 145, bem como dos incisos I, II, III (alínea a) e IV do art. 150, todos da Constituição Federal, quanto a constitucionalidade do art. 10 da Lei nº 10.666/2003 e de sua regulamentação pelo art. 202-A do Decreto nº 3.048/99, com a redação conferida pelo Decreto nº 6.957/2009.

Logo, dispositivos que disciplinaram a redução ou a majoração das alíquotas de contribuição ao Seguro do Acidente do Trabalho – SAT, atualmente denominado Riscos Ambientais do Trabalho – RAT, em razão do desempenho da empresa, a ser aferido de acordo com o Fator Acidentário de Prevenção – FAP, fixado a partir de índices calculados segundo metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social, órgão integrante do Poder Executivo, são regulares e legítimos.

Ainda, tem-se também outro precedente do STF de clareza solar, no RE 343.446, quando assenta a constitucionalidade do SAT, na forma a seguir elucidada:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO – AST. Lei 7.787/89, arts. 3º e 4º; Lei 8.212/91, art. 22, II, redação da Lei 9.732/98. Decretos 612/92, 2.173/97 e 3.048/99. C.F., artigo 195, § 4º; art. 154, II; art. 5º, II; art. 150, I.

I. - Contribuição para o custeio do Seguro de Acidente do Trabalho – SAT: Lei 7.787/89, art. 3º, II; Lei 8.212/91, art. 22, II: alegação no sentido de que são ofensivos ao art. 195, § 4º, c/c art. 154, I, da Constituição Federal: improcedência. Desnecessidade de observância da técnica da competência residual da União, C.F., art. 154, I. Desnecessidade de lei complementar para a instituição da contribuição para o SAT.

II. - O art. 3º, II, da Lei 7.787/89, não é ofensivo ao princípio da igualdade, por isso que o art. 4º da mencionada Lei 7.787/89 cuidou de tratar desigualmente aos desiguais.

III. - As Leis 7.787/89, art. 3º, II, e 8.212/91, art. 22, II, definem, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida. O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade

preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I.

IV. - Se o regulamento vai além do conteúdo da lei, a questão não é de inconstitucionalidade, mas de ilegalidade, matéria que não integra o contencioso constitucional.

V. - Recurso extraordinário não conhecido. (RE 343446, Relator: CARLOS VELLOSO, Tribunal Pleno, julgado em 20-03-2003, DJ 04-04-2003 PP-00061 EMENT VOL-02105-07 PP-01388)

Por conseguinte, é devida, por expressa disposição legal, a cobrança da contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, em razão da atividade econômica principal exercida pela empresa.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

- Discussões quanto a retenção de 11% na contratação de serviços mediante cessão de mão de obra

O contribuinte se insurge contra o lançamento da exigência de retenção de 11% na contratação de serviços mediante cessão de mão de obra.

Durante a fiscalização foi solicitado ao contribuinte apresentar contrato e esclarecimentos sobre contratação de serviço, porém não o fez. Diante disto, analisando a espécie de pagamentos e o CNAE da prestadora de serviços, tudo a partir de análises de escrita fiscal, entendeu a fiscalização se tratar de serviço sujeito a retenção de 11% na contratação de serviços mediante cessão de mão de obra.

O contribuinte apresentou contrato em sede de impugnação e a DRJ não o acolheu. O agora recorrente requer a revisão do entendimento.

A Cláusula II do contrato prevê como objeto:

... a prestação de serviços pela contratada, ao contratante, de assessoria comercial, mediante a promoção e a intermediação negócios.

Por sua vez, na cláusula III define a remuneração da contratada, nestes termos, em trecho que importa:

b) parte variável, na qual se levará em conta o tipo de produto colocado, mediante a intermediação da contratada, sendo considerado produto ativo a operação que resulte crédito em favor do contratante (aplicação de recursos) e produto passivo a operação da qual resulte obrigação por parte do contratante (captação de recursos), e composta pela soma das comissões apuradas segundo critérios abaixo:

b.1) Produtos Ativos:

- do rendimento líquido obtido pelo contratado em operações nas quais não se verifique a aplicação imediata de recursos do Banco (próprios e/ou captados), tais como as fianças concedidas e os repasses em geral, como exemplificativamente, os financiamentos concedidos pela Finame, com base da resolução 63 etc.;

b.2) Produtos Passivos:

- aplicado sobre o valor das operações, pro rata temporis o prazo da operação.

O CNAE da prestadora, de sua vez, é o de código “82.91-1-00 – Atividades de Cobranças e Informações Cadastrais”.

A retenção de 11% foi instituída pela Lei nº 9.711, de 1998, ao dar nova redação ao art. 31 da Lei nº 8.212, o qual já contava com alterações legislativas em relação a redação original. O § 4º do 31 da Lei nº 8.212, com a redação da Lei nº 9.711, de 1998, enuncia que regulamento pode estabelecer serviços sujeitos a tal retenção. A seu turno, o § 2º do art. 219 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, lista dentre serviços entendidos como sujeitos a retenção por se realizar mediante cessão de mão-de-obra as atividades de cobrança (*Decreto nº 3.048, art. 219, §2º, inciso VII*) e a entrega de contas e documentos (*Decreto nº 3.048, art. 219, §2º, inciso XIII*).

Assim, entende-se que a cobrança que objetiva o recebimento de valores e a entrega de contas e de documentos para fazer chegar ao destinatário documentos diversos estão sujeitos a retenção mencionada.

O recorrente alega que o serviço prestado é outro, qual seja, a assessoria comercial, mediante a promoção e a intermediação de negócios. Sustenta que o CNAE da prestadora não pode ser determinante e, ademais, o serviço de cobrança poderia ocorrer sem cessão de mão de obra.

A DRJ mantém o lançamento porque entende que o objeto do contrato de “livre interpretação” quanto ao conceito de “intermediação de negócios”. A primeira instância argumenta, ainda, que na remuneração da contratada o serviço prestado seria “ainda mais confuso, uma vez que não há clareza de que tipo de produto está sendo ofertado/vendido/recebido”.

O recorrente requereu diligência, que foi indeferida. Reitera o pedido. Quanto a este ponto, o caso não necessita de diligência. É dever do contribuinte produzir a prova e os elementos probatórios estão nos autos. Prevalece o entendimento da Súmula CARF nº 163, que reza:

Súmula CARF nº 163. O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo

facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Muito bem. Neste ponto, penso assistir razão ao recorrente.

Ora, os serviços contratados, pelo objeto contratual, são de assessoria na intermediação de negócios relacionados com captação de crédito e aplicação de recursos, fala-se em intermediação junto ao FINAME. Isto me parece bem diferente de cobranças e entregas de correspondências.

Sendo assim, com razão o recorrente neste capítulo não sendo devida a retenção de 11% sobre prestação de serviços como subscrito em contrato.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

Em apreciação racional com base na legislação tributária e processual, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em resumo, conheço parcialmente do recurso, não conhecendo temas relativos a **(i)** inconstitucionalidades acerca do FAP; **(ii)** inconstitucionalidades acerca do reenquadramento das mudanças das alíquotas do RAT/SAT; **(iii)** pretensão da contribuinte de discutir a imputação da responsabilidade solidária de terceiros diretores (*direito alheio*); e **(iv)** pretensão de discutir a inaptidão do cadastro CNPJ da empresa no contencioso administrativo fiscal do lançamento de ofício; para, no mérito, quanto a parte conhecida, dar-lhe provimento parcial para afastar do lançamento o levantamento de retenções de 11% na contratação de serviços.

Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, conheço em parte do recurso voluntário, exceto quanto apreciar a inconstitucionalidade do FAP e das alíquotas do RAT/SAT e a pretensão de discutir a imputação de responsabilidade solidária de terceiros e a inaptidão do cadastro CNPJ; para, no mérito, na parte conhecida, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para afastar do lançamento o levantamento de retenções de 11% na contratação de serviços.

É como Voto.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros