



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15586.720252/2017-49
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-011.635 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de junho de 2023
Recorrente EDP ESPIRITO SANTO DISTRIBUICAO DE ENERGIA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL E AO SAT.
SÚMULA CARF Nº 2.

Não incumbe ao CARF afastar a aplicação da indigitada legislação tributária ou promover reclassificação do risco da empresa, por força da Súmula CARF nº 2 e do art. 62 do RICARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto, para retificar o lançamento considerando: (i) os valores trazidos pela unidade de origem nas informações colacionados após a conversão do julgamento em diligência; e (ii) a alíquota RAT de 2% para a filial 0142-02. Vencidos os conselheiros Diogo Cristian Denny, Rodrigo Rigo Pinheiro e Francisco Ibiapino Luz, que deram-lhe provimento em menor extensão, mantendo a alíquota **RAT da filial 0142-02 no percentual de 3%**.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Diogo Cristian Denny, Gregório Rechmann Junior, José Marcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino, Rodrigo Rigo Pinheiro e Wilderson Botto (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face do Acórdão 01-35.367 (fls. 355 a 361) que julgou improcedente e manteve o lançamento do crédito constituído por meio do Auto de Infração de Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador, no valor de R\$ 660.983,49, consolidado em 14/09/2017 (fls. 02/39), composto pelas diferenças de contribuições destinadas ao financiamento de benefícios concedidos em razão do grau de incidência de

incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (RAT), incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados, não recolhidas em GPS e nem declaradas em GFIP.

Nos termos do Relatório Fiscal de fls. 165 a 178, a alíquota RAT passou de 2% para 3% (três por cento), no entanto, a notificada informou em GFIP a alíquota de 2%. A Fiscalização, então, confeccionou planilha onde constam as competências e estabelecimentos que a empresa informou a menor a alíquota RAT, mencionando, ainda, que as bases de cálculo lançadas foram obtidas nas GFIP entregues antes do procedimento fiscal.

As diferenças lançadas constam da planilha denominada DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÃO APURADA EM FUNÇÃO DE ERRO DE DECLARAÇÃO DA ALÍQUOTA RAT E DO FAP EM GFIP.

O Acórdão recorrido manteve o lançamento, em decisão que restou assim ementada (fl. 355):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

GILRAT. GRAU DE RISCO. EQUÍVOCO NO AUTO. ENQUADRAMENTO DA EMPRESA.

Constatado equívoco no auto enquadramento da empresa em relação à alíquota devida ao GILRAT, procederá a Autoridade Fiscal à constituição do crédito relativo à diferença devida.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A contribuinte foi cientificada em 06/07/2018 (fl. 367) e apresentou recurso voluntário em 07/08/2018 (fls. 368 a 386) sustentando: a) ação judicial autorizando o contribuinte a aferir a alíquota/RAT por estabelecimento e não pela empresa como um todo; b) improcedência do lançamento porque considerou a empresa como um todo e usou amostragens para chegar ao valor lançado.

Os autos vieram a julgamento e, na sessão de 03/09/2021, esta Turma julgadora concluiu pela conversão do julgamento em diligência (Resolução nº 2402-001.187 – fls. 402 a 408). A contribuinte apresentou manifestação às fls. 439 a 445.

A unidade de origem apresentou informações às fls. 710 a 716. Nova manifestação do contribuinte às fls. 723 a 729.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. Do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho

Sustenta a recorrente que a alíquota da contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT) é aquela relacionada à atividade preponderante da empresa.

A Constituição Federal prevê a instituição de contribuições sociais a serem pagas pelo trabalhador e demais segurados da previdência social e pelo empregador, empresa ou entidade a ela equiparada; incidindo sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício – arts. 149 e 195.

No plano infraconstitucional, a Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, instituiu as contribuições à seguridade social a cargo do **empregado e do trabalhador avulso** com alíquotas de 8%, 9% ou 11% (art. 20); e a cargo do contribuinte **individual e facultativo** com alíquota de 20% (art. 21) - ambas sobre o salário-de-contribuição.

Outrossim, instituiu as contribuições a cargo da **empresa com alíquota de 20%** sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais, que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial; e para o **financiamento dos benefícios previstos nos arts. 57 e 58 da Lei n.º 8.213/91 e aqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa** decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos, **tendo alíquotas de 1%, 2% ou 3%** (art. 22).

A empresa, portanto, é obrigada a recolher as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais.

O Supremo Tribunal declarou, em 2003, a constitucionalidade da contribuição ao Seguro Acidente de Trabalho (SAT) ao julgar o RE n.º 343.446¹.

Com o advento da Lei n.º 10.666/03, criou-se a redução das alíquotas da contribuição ao SAT, de acordo com o FAP - Fator Acidentário de Prevenção, que leva em consideração os índices de frequência, gravidade e custos dos acidentes de trabalho. Assim, as empresas que investem na redução de acidentes de trabalho, reduzindo sua frequência, gravidade e custos, podem receber tratamento diferenciado mediante a redução de suas alíquotas, conforme

¹ 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): CARLOS VELLOSO, Tribunal Pleno, julgado em 20/03/2003, DJ 04-04-2003)

o disposto nos arts. 10 da Lei 10.666/03 e 202-A do Decreto n.º 3.048/99, com a redação dada pelo Decreto n.º 6.042/07.

Não há que se falar em violação ao princípio da legalidade pelo fato da definição de atividade preponderante estar definida em Decreto, já que a Lei *strictu sensu* define os seus padrões e parâmetros. Nesse mesmo sentido, confira-se:

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. SAT. LEGALIDADE. A lei fixou padrões e parâmetros, deixando para o regulamento a delimitação dos conceitos necessários à aplicação concreta da norma. Assim, os conceitos de atividade preponderante, de risco de acidente de trabalho leve, médio ou grave que implicam na alíquota aplicada, não precisariam estar definidos em lei, o Decreto é ato normativo suficiente para definição de tais conceitos, uma vez que tais conceitos são complementares e não essenciais na definição da exação (...).

(Acórdão n.º 2301-007.232, Relator Conselheiro Cleber Ferreira Nunes Leite, Publicado em 1º/07/2020).

No tocante à alíquota a ser aplicada, o entendimento pacífico no CARF é no sentido de que, a “contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/GILRAT), possui alíquota variável (1%, 2% ou 3%), **aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau e risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro**, conforme classificação na tabela Classificação Nacional de Atividades Econômicas CNAE, vigente à época dos fatos geradores” (Acórdão n.º 2201-009.151, Relatora Conselheira Debora Fofano, publicado em 28/09/2021).

Esse entendimento está em consonância com a Súmula n.º 351/STJ, que assim dispõe: “A alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT) é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro”.

Assim, quando a empresa possui apenas um CNPJ, aplica-se a alíquota que reflete o grau de risco da atividade preponderante; se possui CNPJ distinto para cada estabelecimento, a alíquota é definida por estabelecimento, de forma distinta, nos termos do art. 202 do Decreto 3.048/99².

² Art. 202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:

I - um por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;

II - dois por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio; ou

III - três por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave.

(...)

§ 3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

§ 3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, em cada estabelecimento da empresa, o maior número de segurados empregados e de trabalhadores avulsos. (Redação dada pelo Decreto n.º 10.410, de 2020)

§ 3º-A Considera-se estabelecimento da empresa a dependência, matriz ou filial, que tenha número de Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ próprio e a obra de construção civil executada sob sua responsabilidade. (Incluído pelo Decreto n.º 10.410, de 2020)

Sustenta a recorrente que o lançamento descumpra a decisão judicial obtida a seu favor, transitada em julgado, na qual reconheceu o direito da apuração da alíquota da contribuição para o SAT devendo levar em consideração o grau de risco da atividade desenvolvida em **cada estabelecimento da empresa** (fls. 329-334).

Na sessão de 03/09/2021, o julgamento foi convertido em diligência (Resolução nº 2402-001.187 – fls. 402 a 408) para que a Unidade de Origem respondesse aos seguintes questionamentos:

- i) Verificar se o lançamento realizado considerou a atividade preponderante conforme decisão judicial e seguindo o previsto IN RFB 1.453/2014;
- ii) Qual a alíquota de enquadramento de cada estabelecimento auditado;
- iii) Caso o lançamento não tenha sido feito nos termos da decisão judicial e da IN acima, se apuração da atividade preponderante desenvolvida em cada estabelecimento/filial fiscalizada altera o lançamento;
- iv) No final, emitir relatório conclusivo, o qual deverá abordar o lançamento para com a verificação da alíquota considerando a atividade preponderante em cada estabelecimento; e,
- v) Após, intimar a Contribuinte para manifestação, caso queira.

Após, a Unidade de Origem apresentou informações às fls. 710 a 716 onde informou que refez o lançamento, em atendimento à resolução desta Turma e a IN RFB 1453/2014. Confira-se (fls. 711):

2.1 A fim de atender à solicitação do CARF e a retro transcrita IN RFB 971/2009, extraí das GFIPs entregues pela empresa (exportadas) os seguintes dados do ano de 2013, por meses e estabelecimentos: Nomes e CPF's dos empregados, códigos e descrições dos códigos da Classificação Brasileira de Ocupações - CBO de cada empregado. Os códigos de controle das GFIPs analisadas e de onde foram extraídos os dados contam da "TABELA 1 - CÓDIGOS DE CONTROLE DAS GFIPs ANALISADAS", anexada ao presente.

2.2 A partir dos CBOs de cada empregado, fiz a classificação com o CNAE que mais se aproxima de cada CBO informado e preparei a "TABELA 2 - CLASSIFICAÇÃO POR CNAE DE ACORDO COM O CBO DE CADA EMPREGADO", anexada ao presente. Nesta tabela, constam, por estabelecimento e mês, os nomes, NITs e descrição dos CBOs de cada empregado, o código, a descrição do CNAE e alíquota RAT

§ 4º A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V.

§ 5º O enquadramento no correspondente grau de risco é de responsabilidade da empresa, observada a sua atividade econômica preponderante e será feito mensalmente, cabendo ao Instituto Nacional do Seguro Social rever o auto-enquadramento em qualquer tempo.

§ 5o É de responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, cabendo à Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social revê-lo a qualquer tempo. (Redação dada pelo Decreto nº 6.042, de 2007)

§ 6º Verificado erro no auto-enquadramento, o Instituto Nacional do Seguro Social adotará as medidas necessárias à sua correção, orientando o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procedendo à notificação dos valores devidos.

§ 6o Verificado erro no auto-enquadramento, a Secretaria da Receita Previdenciária adotará as medidas necessárias à sua correção, orientará o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procederá à notificação dos valores devidos. (Redação dada pelo Decreto nº 6.042, de 2007).

(...)

§ 13. A empresa informará mensalmente, por meio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, a alíquota correspondente ao seu grau de risco, a respectiva atividade preponderante e a atividade do estabelecimento, apuradas de acordo com o disposto nos §§ 3o e 5o. (Incluído pelo Decreto nº 6.042, de 2007).

correspondente a cada CBO, a quantidade de trabalhador em cada CNAE, o CNAE preponderante, assim considerado o CNAE com o maior número de empregados por estabelecimento e mês e a alíquota RAT do CNAE preponderante.

2.3 Através dos dados trabalhados conforme explicado no item 4.1 acima, preparei a “TABELA 3 - DIFERENÇAS APURADAS EM FUNÇÃO DA RESOLUÇÃO DO CARF”. Nesta tabela constam, por estabelecimento e mês, os valores mensais das remunerações dos empregados, a alíquota RAT, o FAP e alíquota RAT ajustada declarados nas GFIPs, a alíquota RAT, o FAP e alíquota RAT ajustada considerados no Auto de Infração, os valores em real da contribuição para o RAT declarados em GFIP, os valores considerados no Auto de Infração e as diferenças lançadas no Auto de infração.

2.3.1 Por fim, consta da planilha, por estabelecimento e mês, a alíquota RAT e a alíquota RAT ajustada considerada em função da Resolução do CARF, o valor em real da contribuição para o RAT em função da Resolução do CARF, os meses em que a contribuição lançada deve ser zerada e as diferenças que devem ser mantidas no Auto de Infração em função da Resolução do CARF. Verifica-se na planilha que os estabelecimentos onde houve alteração da alíquota RAT de 3% para 2% ou para 1% em função da Resolução do CARF são os seguintes (sendo que para alguns estabelecimentos, houve alteração de alíquota apenas em alguns meses) conforme demonstrado na planilha:

Nova manifestação do contribuinte às fls. 723 a 729 aduz que as reduções realizadas na Informação Fiscal que sobreveio após a Resolução, seguem em harmonia com o determinado pelo CARF, bem como com o que argumentou e comprovou o contribuinte no curso das diligências fiscais ora em evidência.

No entanto, “*uma* observação se faz necessária: a sinalizada harmonia envolve apenas as conclusões (o mesmo valor de reduções pela mesma utilização de alíquota/RAT), mas não a fundamentação e, principalmente, o **critério de apuração levado a efeito pela Fiscalização**. E, a utilização de um desarmonioso critério de apuração, como ocorrido, a par de gerar as mesmas conclusões que o critério correto ofereceria se utilizado nos estabelecimentos acima relacionados, culminou por **excluir dos volumes de reduções, erroneamente, as cobranças vinculadas ao estabelecimento filial/0142-02**” (fl. 724).

Isso porque não é o CNAE preponderante que deve ser considerado, mas sim a CBO preponderante.

Com isso conclui o recorrente que (fls. 728): *E, o referido foco de enfrentamento alicerça-se, exclusivamente, na constatação de que para a filial/0142-02, a atividade preponderante a ser considerada é a de agentes, assistentes e auxiliares administrativos (CBO/4110), por contemplar 126 trabalhadores, e que se vinculada ao CNAE/8299-7 (serviços administrativos de escritório).*

Entendo que assiste razão ao contribuinte.

A alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT) é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro.

A atividade econômica principal da empresa, que define o código CNAE principal a ser informado no cadastro do CNPJ, não se confunde com a atividade preponderante do estabelecimento (matriz ou filial), determinar o grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT/SAT).

Segundo o Ministério do Trabalho, responsável por este tipo de classificação, “a Classificação Brasileira de Ocupações CBO, instituída por portaria ministerial n.º. 397, de 9/10/2002, tem por finalidade a identificação das ocupações no mercado de trabalho, para fins classificatórios junto aos registros administrativos e domiciliares”.

O Anexo V do Decreto n.º 3.048 traz a relação de atividades preponderantes.

A atividade econômica para fins da definição do grau de risco deverá ser a atividade preponderante verificada na unidade empresária, razão pela qual uma empresa, que tenha determinada atividade principal definida num CNAE, poderá ter estabelecimentos enquadrados noutra Classificação, conforme a quantidade preponderante das atividades profissionais nela praticadas.

O CBO, por sua vez, elenca as ocupações, descrevendo sumariamente as principais características dos cargos, estabelecendo famílias agrupadoras de cargos afins, em subníveis.

Nesse sentido, concluo pelo provimento do recurso voluntário para que seja i) retificado o lançamento com os valores trazidos pela unidade de origem nas informações colacionados após a conversão do julgamento em diligência; ii) seja retificado o lançamento também para **considerar para a filial 0142-02 a alíquota RAT de 2%, reduzindo-se os valores indevidamente cobrados sob a alíquota RAT de 3%.**

Conclusão

Diante do exposto, voto pelo parcial provimento do recurso voluntário para que seja i) retificado o lançamento com os valores trazidos pela unidade de origem nas informações colacionados após a conversão do julgamento em diligência; ii) seja retificado o lançamento também para **considerar para a filial 0142-02 a alíquota RAT de 2%, reduzindo-se os valores indevidamente cobrados sob a alíquota RAT de 3%.**

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira