



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

Processo nº 19515.006153/2008-54
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-003.603 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de junho de 2013
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DIFERENÇAS DE SAT.
Recorrente UNIVERSO ONLINE S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/08/2004

REENQUADRAMENTO DE ALÍQUOTA PELA FISCALIZAÇÃO. ATIVIDADE PREPONDERANTE PELO NÚMERO DE FUNCIONÁRIOS. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO FÁTICA. O reenquadramento de alíquota do SAT/GILRAT realizada pela fiscalização deve ser motivada com demonstração fática da atividade preponderante dos estabelecimentos na correspondência do número dos seus funcionários em cada atividade. A ausência de análise in loco é causa de nulidade por vício material.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso para dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

Júlio César Vieira Alves - Presidente

Thiago Taborda Simões – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Carlos Henrique de Oliveira, Thiago Taborda Simões, Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Ronaldo de Lima Macedo e Lourenço Ferreira do Prado.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado sob nº 37.190.992-9, referente a diferenças de contribuições destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho.

Nos termos do relatório fiscal de fls. 42/45, a empresa, no período de janeiro a agosto de 2004, efetuou depósito judicial do SAT nos autos da Ação Ordinária nº 2000.61.00.038760-6, em trâmite perante a 18ª Vara da Justiça Federal.

Ainda de acordo com a autoridade fiscal, a partir de 09/2004 o contribuinte voltou a efetuar o recolhimento das contribuições destinadas ao SAT/RAT, enquadrando-se no CNAE nº 64.20/3 – Telecomunicações (alíquota de 1%), quando o correto seria continuar utilizando o código 72.90-7 – Outras atividades de informática não especificadas anteriormente (alíquota de 2%).

Intimada da autuação, a Recorrente, às fls. 59/65, apresentou impugnação e, às fls. 122/124, foi proferido despacho de diligência para, dentre outros esclarecimentos, a fiscalização se pronunciar quanto à classificação de dispensa de declaração em GFIP da contribuição total devida ao SAT, sendo que o contribuinte na Ação Declaratória reconheceu como devida a contribuição à alíquota de apenas 1%, bem como apresentar fundamentos que justifiquem o reenquadramento da empresa.

Às fls 177/179 a autoridade fiscal se manifestou com esclarecimentos, afirmando, em suma, que o artigo 3º do Estatuto Social da empresa Recorrente, vigente durante o ano de 2004, demonstra que a empresa possuía grande variedade de atividades, abrangendo vários itens de informática, outros de internet e ainda outras atividades. Assim, entendeu a autoridade que por tratar-se objeto social abrangente e genérico, a utilização do código 72.90-7 (outras atividades de informática, não especificada anteriormente) era a que melhor representava o conjunto de atividades desenvolvidas pela empresa.

Às fls. 208/218 a DRJ proferiu acórdão julgando improcedente a impugnação, sob os seguintes fundamentos:

- i) Que tanto o IBGE quanto a Previdência Social consideram atividades distintas as que se relacionam às áreas de telecomunicações e as de informática;
- ii) A Impugnante, pela atividade empresarial desenvolvida nas competências de janeiro a agosto de 2004 está enquadrada no código CNAE nº 7290-7, devendo recolher a contribuição para o SAT à alíquota de 2%.

Intimada do julgamento da impugnação (fls. 222), a Recorrente interpôs Recurso Voluntário de fls. 223/234, alegando, em suma:

- i) No mérito, que a Sra. Auditora Fiscal fundamentou os lançamentos exclusivamente no equívoco da Recorrente em ter depositado na ação judicial o montante relativo ao SAT à alíquota de 2%;
- ii) A reclassificação da Recorrente no CNAE 7290-0 para cobrança do SAT à alíquota de 2% foi feita sem qualquer justificativa e a DRJ, na tentativa de salvar o auto de infração, alegou ponto novo não abordado pela fiscalização – a atividade empresarial da Recorrente – que, em momento algum do Termo de Verificação Fiscal é analisada ou sequer questionada pela fiscalização;
- iii) A autoridade julgadora deve solucionar a lide com base nos argumentos que lhe foram submetidos pelas partes, sendo-lhe vedado apresentar novos fundamentos para justificar a providência adotada pelo agente enunciador do lançamento;
- iv) A Recorrente alterou seu enquadramento no CNAE 6420-3, vez que representava com precisão a atividade econômica na qual está alocada a maior parte dos seus empregados. Tal alteração decorreu da Resolução nº 7/2002, na qual a CONCLA incluiu no CNAE a subclasse mencionada, referente à atividade de provedora de acesso à internet, tributada à alíquota de 1%;
- v) Que o agente fiscal, ao reenquadrar a Recorrente, deixou de verificar de forma efetiva e comprovada qual seria a atividade exercida pela maioria dos empregados da Recorrente, nos termos do § 3º do art. 202 do RPS.

Os autos foram remetidos ao CARF para julgamento do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Thiago Taborda Simões, Relator

O Recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Sem preliminares.

No mérito**Do Reenquadramento de SAT**

Da análise do auto de infração constata-se que o agente fiscal, ao mencionar as alíquotas aplicáveis, destaca a aplicação de 20% sobre a folha de salários referente à cota patronal e 2% a título de SAT.

A Recorrente, por sua vez, ao apresentar defesa, alega que a alíquota do SAT aplicável, em verdade, seria de 1% tendo em vista o enquadramento do CNAE da empresa quando da fiscalização.

Alega, ainda, que o reenquadramento feito pela fiscalização deve ser desconsiderado, uma vez que não motivado nem, muito menos, demonstrada a preponderância da atividade no relatório fiscal.

Merece guarida a pretensão da Recorrente.

Expresso na Lei nº 9.784/99, o princípio da motivação ocupa lugar de destaque dentre aqueles que norteiam a prática do ato administrativo. É a dicção do art. 50 da Lei nº 9.784/99:

“Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

I - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;

II - imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções;

(...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

(...)”

Como pressuposto para a validade do ato administrativo deve o administrador, portanto, explicitar os motivos que deram causa sua realização.

Para isso, previamente ao ato deve ser demonstrado seu fundamento legal, os fatos que o embasaram e a relação lógica (nexo) entre fatos, conteúdo do ato e autorização legal para tanto.

Sem isso impossível considerar a validade do ato. Saber o motivo que o fundamenta é garantia ao administrado de ter a certeza que o ato praticado não padece de desvio de finalidade ou de vícios como falta de proporção, razoabilidade, eficiência. É o que permite saber se havia necessidade ou não daquele ato para controle externo da administração.

É a adequação entre motivo e conteúdo que definirá a pertinência ou não do ato praticado. Sobre o assunto, Celso Antônio Bandeira de Mello é categórico:

“Dito princípio implica para a Administração o dever de justificar seus atos, apontando-lhes os fundamentos de direito e de fato, assim como a correlação lógica entre os eventos e situação que deu por existentes e a providência tomada, nos casos em que este último esclarecimento seja necessário para aferir-se a consonância da conduta administrativa com a lei que lhe serviu de arrimo.

(...)

Assim, atos administrativos praticados sem a tempestiva e suficiente motivação são ilegítimos e invalidáveis pelo Poder Judiciário toda vez que sua fundamentação tardia, apresentada apenas depois de impugnados em juízo, não possa oferecer segurança e certeza de que os motivos aduzidos efetivamente existiam ou foram aqueles que embasaram a providência contestada.”¹

No caso em tela, necessária a análise da motivação do auto de infração, uma vez que a autoridade fiscal decidiu pelo reenquadramento da empresa Recorrente em CNAE diferente do que ela estava enquadrada quando da fiscalização.

A Lei nº 8.212/91, ao estabelecer a contribuição destinada ao financiamento de benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, dispõe:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

(...)

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei no 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos:

a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;

b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

¹ Curso de Direito Administrativo, 22ª edição, p.108/110, 2001

O Regulamento da Previdência Social, regulamentando a questão prevê:

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. (grifamos)

Sendo assim, nos termos da legislação específica, para que se analise o CNAE a que a empresa deve se enquadrar e, por consequência, a alíquota de SAT a que deve se submeter é indispensável considerar a atividade preponderante da empresa mediante verificação da atividade que contenha o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

Nesse sentido o CARF já decidiu:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/06/2007 a 31/12/2009

*CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. SAT. ENQUADRAMENTO EM GRAU DE RISCO. ATIVIDADE PREPONDERANTE. **Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa como um todo, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, sendo irrelevante para tal enquadramento se tais segurados ocupam cargos na atividade meio ou na atividade fim da empresa.** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. SAT. GRAU DE RISCO DA ATIVIDADE PREPONDERANTE DA EMPRESA CONFORME CNAE. O enquadramento nos correspondentes graus de risco é de responsabilidade da empresa, devendo ser feito mensalmente, de acordo com a sua atividade econômica preponderante, conforme a Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco, elaborada com base na CNAE, prevista no Anexo V do RPS, competindo à Secretaria da Receita Federal do Brasil rever, a qualquer tempo, o auto enquadramento realizado pelo contribuinte e, verificado erro em tal tarefa, proceder à notificação dos valores eventualmente devidos. Recurso Voluntário Negado.*

(CARF, PAF nº 10680.722975/2010-14, Acórdão nº 2302-002.391, Relator Arlindo da Costa e Silva)

Na autuação sob análise, bem como dos esclarecimentos prestados pela autoridade fiscalizadora (fls. 267/268), ficou claro que a fundamentação para o reenquadramento realizado estava pautada exclusivamente no objeto social do estatuto da empresa, não restando demonstrada a preponderância da atividade dada pelo fiscal como mais correta.

O enquadramento nos correspondentes graus de risco é de responsabilidade da empresa, cabendo à Secretaria da Receita Federal do Brasil a revisão e, em caso de divergência, a notificação de valores devidos.

Todavia, para que a fiscalização possa realizar reenquadramento quando verificado erro na escolha da atividade preponderante, a mesma deve se ater à motivação do ato com a demonstração fática da atividade preponderante mediante verificação do número de funcionários em cada atividade. Neste sentido:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

LANÇAMENTO.NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO COMPLETA DO FATO E SUAS FONTES. Fulcro nos artigos 33, da Lei n. 8.212/1991, qualquer lançamento de crédito tributário deve conter todos os motivos fáticos e legais, bem como descrição precisa dos fatos ocorridos e suas fontes para apuração do crédito tributário. SAT/GILRAT. REENQUADRAMENTO DE ALÍQUOTA PELA FISCALIZAÇÃO. ATIVIDADE PREPONDERANTE PELO NÚMERO DE FUNCIONÁRIOS. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO FÁTICA. O reenquadramento de alíquota do SAT/GILRAT realizada pela fiscalização deve ser motivada com demonstração fática da atividade preponderante dos estabelecimentos na correspondência do número dos seus funcionários em cada atividade. A ausência de análise in loco é causa de nulidade por vício material. MULTA MAIS BENÉFICA. APLICAÇÃO RETROATIVA. Apenas cabe aplicação retroativa de multa ou penalidade quando a mesma for realmente mais benéfica. Recurso Voluntário Provido Em Parte - Crédito Tributário Mantido em Parte.

(CARF, PAF nº 10530.722523/2010-56, Acórdão nº 2803.002.274, Relator Gustavo Vettorato)

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/06/2007 a 31/12/2009 SAT/RAT. RE-ENQUADRAMENTO DE ALÍQUOTA PELA FISCALIZAÇÃO. ATIVIDADE PREPONDERANTE PELO NÚMERO DE FUNCIONÁRIOS. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO FÁTICA. O reenquadramento de alíquota do SAT/RAT realizada pela fiscalização deve ser motivada com demonstração fática da atividade preponderante dos estabelecimentos na correspondência do número dos seus funcionários em cada atividade. A ausência de análise in loco é causa de nulidade por vício material. AUTO DE INFRAÇÃO. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO COMPLETA DO FATO E SUAS FONTES Fulcro nos artigos 33, da Lei n. 8.212/1991, qualquer lançamento de crédito tributário deve conter todos os motivos fáticos e legais, bem como descrição precisa dos fatos ocorridos e suas fontes para apuração do crédito tributário, sob pena de nulidade por vício material obedecendo o art. 142 do CTN. Recurso Voluntário Provido - Crédito Tributário Exonerado.

(CARF, PAF nº 10120.008779/2010-89, Acórdão nº 2803-002.092, Relator Gustavo Vettorato)

Processo nº 19515.006153/2008-54
Acórdão n.º **2402-003.603**

S2-C4T2
Fl. 261

Neste ponto, portanto, o auto de infração não está devidamente motivado, razão pela qual necessário o acolhimento da pretensão da Recorrente.

Conclusão

Isto posto, conheço do recurso voluntário e a ele dou provimento.

É como voto.

Thiago Taborda Simões.