



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

Processo nº 19515.006157/2008-32
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-003.604 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de junho de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS A CARGO DA EMPRESA. SAT. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS
Recorrente UNIVERSO ONLINE S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/07/2004

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DO EMPREGADO. INCIDÊNCIA SOBRE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. ATENDIMENTO ÀS NORMAS PRESCRITAS PELA LEI N. 10.101/2000. NÃO INCIDÊNCIA. A legislação regulamentadora da PLR aceita que a negociação quanto a distribuição do lucro, seja concretizada após sua realização, é dizer, a negociação deve preceder ao pagamento, mas não necessariamente ao advento do lucro obtido. 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.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado sob nº 37.190.998-8, relativo a contribuições previdenciárias a cargo da empresa e aquelas destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, ambas incidentes sobre pagamentos a empregados a título de Participação nos Lucros ou Resultados da empresa.

Nos termos do relatório fiscal de fls. 38/42, no mês de julho de 2004 a empresa pagou a seus empregados a PLR, conforme verificado nos livros contábeis, folhas de pagamentos, convenções coletivas de trabalho e planos de participação nos resultados (PPR). Tais valores, todavia, não foram inclusos na base de cálculo das contribuições e, por consequência, não foram declarados em GFIP.

Além disso, a PLR do mês de julho, de acordo com a autoridade fiscal, teve seus critérios e metas estabelecidos no Plano de Participação nos Resultados – PPR de 2004, assinado somente em 29/06/2004, ou seja, no final do período objeto de cálculo da PLR.

Esclareceu a fiscalização que a irregularidade do pagamento da PLR se dá em razão da impossibilidade de se fixar metas do próprio semestre no penúltimo dia útil do mesmo e, portanto, a empresa teria violado o disposto no § 1º do art. 2º da Lei nº 10.101/00, devendo os valores pagos integrar o salário de contribuição.

Intimada da autuação, a Recorrente, às fls. 75/102, apresentou impugnação, cujo julgamento fora convertido em diligência (fls. 267/268), na qual foram prestados esclarecimentos quanto ao reenquadramento da empresa em CNAE diverso daquele em que ela estava enquadrada no momento da autuação.

De acordo com a autoridade fiscal, *‘analizando o artigo 3º do Estatuto Social da empresa vigente durante o ano de 2004, nota-se que o contribuinte apresentava, para o seu objeto social, uma variedade bastante grande de atividades, abrangendo vários itens de informática, outros de Internet e ainda outras atividades, o que deixou o objeto social da impugnante bastante abrangente e genérico. Assim, mantenho o entendimento de que a utilização do código 72.90-7 (outras atividades de informática, não especificadas anteriormente) é a que melhor representava o conjunto de atividades sociais desenvolvidas pela empresa.’*

Às fls. 276/278 a Recorrente apresentou manifestação em face do resultado da diligência fiscal, alegando equívoco no enquadramento da empresa no CNAE 7290-7, uma vez que o Agente Fiscal deixou de apresentar justificativa capaz de afastar a utilização do CNAE 6420-3.

Ante os fundamentos apresentados em impugnação e manifestação de fls. 276/278, a DRJ proferiu acórdão (fls. 295/315) julgando a impugnação improcedente para manter o crédito tributário em questão, sob os seguintes fundamentos:

- i) Não se sustenta o fundamento no sentido de que as parcelas pagas pela empresa a segurados empregados a título de PLR não sofrem incidência de contribuição previdenciária, pois o art. 7º, XI, da Constituição Federal é norma de eficácia contida, cuja restrição ficou permitida ao legislador ordinário, que o fez mediante o art. 28, § 9º, alínea j da Lei nº 8.212/91;
- ii) De acordo com a cláusula primeira do Plano de Participação nos Lucros e Resultados, a Impugnante estabeleceu programa a ser cumprido no ano de 2004, sendo este assinado apenas em 29/06/2004, ou seja, quando já decorrido o primeiro semestre do ano exercício;
- iii) Que a ausência de plano de metas prévio inviabiliza o alcance das metas para o 1º semestre, uma vez que os seus empregados desconheciam critérios e requisitos acordados para o recebimento da verba estipulada e, desta forma, os valores foram pagos independentemente do cumprimento do que foi estabelecido no PPR formalizado;
- iv) Que, ao contrário do alegado pela empresa, somente em 03/06/2004, de acordo com a Ata de Eleição, foi eleita Comissão de Empregados responsável pela elaboração, acompanhamento e fiscalização das normas do Plano de Participação nos Resultados, referentes aos anos de 2004/2005;
- v) Não pode a empresa alegar que os pagamentos em análise possuem natureza de PLR na medida em que não comprovou serem realizados com base em acordos que tenham atendido aos requisitos da Lei nº 10.101/00;
- vi) Quanto ao enquadramento no CNAE, a Impugnante, pela atividade empresarial desenvolvida, está enquadrada no código 7290-7 – Outras atividades de informática não especificadas anteriormente – devendo recolher a contribuição para o SAT/RAT à alíquota de 2%;
- vii) Quanto ao relatório de representantes legais, a simples inclusão dos diretores da empresa não significa que sejam solidariamente responsáveis pelos valores da autuação, pois somente a pessoa jurídica é que tem contra si o débito lançado. Assim, não há que se falar em exclusão dos nomes dos mesmos do Auto de infração.

Intimado do resultado do julgamento, às fls. 319/320, a Recorrente interpôs recurso voluntário de fls. 321/343, alegando, em síntese:

- i) Que há tempos a empresa celebra programas de distribuição de lucros, sempre com previsão clara e detalhada das condições do acordo, como período de vigência, periodicidade, elegibilidade e metas;
- ii) Que em todos os anos os programas de participação estiveram balizados nos mesmos critérios, o que permitia que as metas e requisitos sempre fossem conhecidos pelos empregados e pelo Sindicato;
- iii) As negociações e a própria fixação de metas ocorreram em período anterior à apuração dos resultados almejados e ao pagamento de PLR

realizado, de modo a dar pleno conhecimento aos empregados acerca da 'performance' esperada ao longo do ano;

- iv) A assinatura do plano ter ocorrido em junho de 2004, ou seja, no meio do exercício, não significa que somente nesta data foram realizadas as negociações acerca do que restou formalizado e assinado pelas partes;
- v) Verifica-se que: conforme requisitos traçados pela DRJ para fruição da isenção não há qualquer imposição legal quanto ao momento da assinatura e formalização do acordo; mesmo antes da assinatura formal do PPR as negociações e a comunicação dos níveis de qualidade e produtividade eram levados a efeito;
- vi) A participação do Sindicato nas negociações e as regras sendo claras e objetivas – requisitos que em nenhum momento foi negado pela Autoridade Fiscal e DRJ –, protegem e garantem aos trabalhadores a justa parcela nos pagamentos sobre os lucros, bem como o direito às partes envolvidas estarem cientes em que termos foi acordado;
- vii) A integração entre o capital e o trabalho se fez presente neste plano e foi definitivamente alcançada dado o atingimento dos resultados almejados e os trabalhadores foram recompensados com parte deste lucro;
- viii) Não há prejuízo ao incentivo à produtividade quando o acordo é assinado no final de período de mensuração nos casos em que os parâmetros de distribuição de valores se repetem durante anos;
- ix) 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;
- x) 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 enunciator do lançamento;
- xi) 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%;
- xii) 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.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Thiago Taborda Simões , Relator

O recurso atende aos requisitos de admissibilidade, inclusive a tempestividade, portanto, dele conheço.

Sem preliminares.

No Mérito**Da Participação nos Lucros e Resultados**

A autuação decorreu de constatação, por parte da autoridade fiscal, de que o pagamento de PLR aos funcionários da Recorrente em julho de 2004 fora realizado de forma irregular, ou seja, em desconformidade com a Lei nº 10.101/00.

A Lei nº 8.212/91, ao tratar das hipóteses de isenção das contribuições previdenciárias destaca o pagamento da PLR, desde que paga em conformidade com a lei específica:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

(...)

j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;

10.101/2000: O pagamento de Participação nos Lucros e Resultados é regulado pela lei

Art. 2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:

I - comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;

II - convenção ou acordo coletivo.

§ 1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição,

período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

§ 2º O instrumento de acordo celebrado será arquivado na entidade sindical dos trabalhadores.

O procedimento a ser adotado para formalização da PLR é optativo à discricionariedade das partes, entre a criação de comissão específica ou a elaboração de convenção ou acordo coletivo.

Já os requisitos prescritos pelo § 1º são de observância obrigatória para que o contribuinte tenha a fruição do benefício fiscal. Assim, a fixação de regras claras e objetivas condicionantes do merecimento, mecanismos de aferição dos fatos relevantes, periodicidade da distribuição e fixação de prazos de vigência e rescisão das obrigações das partes.

De forma não taxativa, são previstos também critérios e condições determinantes ou não da distribuição do resultado, sendo índices de produtividade, qualidade ou lucratividade os critérios, e a existência de programas de metas, resultados e prazos, as condições, estas, uma vez pactuadas, devem cronologicamente preceder os fatos que visa regular.

A não taxatividade do § 1º importa assumir que a necessidade de prévia pactuação dos termos não é um comando, mas uma faculdade. Entender o contrário seria instituir novas obrigações para fruição do benefício ao arrepio da lei, o que vai de encontro ao princípio da estrita legalidade.

Nada obsta, assim, que o acordo coletivo seja formalizado durante o próprio exercício que destina afetar, pois apenas institui a metodologia de apuração do *quantum* devido a cada empregado a título de participação nos lucros. Ao contrário, que a legislação não admite é que tal paga suceda o **pagamento** do mesmo.

No caso em tela, o acordo do exercício 2004 é datado de 29/06/2004 e o pagamento foi efetivado em julho de 2004. Assim a formalização das condições e critérios que servem a instruir a distribuição do PLR ocorreu no decorrer do próprio exercício a que se referiam, prática que, no entender da fiscalização, viola a Lei 10.101/2000.

Entendo que assiste razão ao contribuinte, o que faço acompanhado do entendimento dessa Turma de Julgamento:

De acordo com o aludido dispositivo legal, tem-se que os instrumentos decorrentes da negociação devem possuir: (i) regras claras e objetiva quanto à fixação dos direitos dos trabalhadores; (ii) mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado; (iii) periodicidade da distribuição; (iv) período de vigência; e (v) prazos para revisão do acordo.

Além dos requisitos acima, a legislação exemplifica alguns parâmetros que poderão, a critério da empresa, ser adotados,

tais como a estipulação de índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa, ou programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

Posto isso, faz-se importante ressaltar que, como devidamente explicitado no texto legal, tais parâmetros são facultativos e não podem, consequentemente, servir como alicerce para a desconstituição de um programa de participação nos lucros, tal como fez a fiscalização.

Isto porque, não é necessário que as empresas possuam índices de produtividade, ou ainda programa de metas previamente estipulados, para que possa distribuir seus lucros aos empregados. Pelo contrário, desde que as regras estejam claramente previstas no instrumento de negociação, respeitados os requisitos delineados acima, e devidamente arquivado no sindicato, não há que se falar na exigência da contribuição previdenciária.

No presente caso, a Recorrente utilizou como critério para o pagamento da PLR a existência de Lucro antes do Custo Financeiro, Imposto de Renda, Depreciação e Amortização e Lucro antes da Depreciação e Amortização. Caso essa meta fosse atingida, o pagamento seria realizado a cada empregado com base num valor predeterminado, sujeito a alterações em virtude (i) do tempo do trabalhador na empresa ou (ii) das faltas injustificadas que possuir.

Estando o programa de participação de resultado da empresa atrelado à existência de lucro e podendo este ser aferido devidamente ainda que o instrumento de acordo tenha sido formalizado no final do período base da PLR, não há qualquer plausibilidade em se exigir que o instrumento decorrente da negociação coletiva seja firmado e arquivado “previamente”, com mais antecedência, tal como sugere o art. 2, inc. II, da Lei nº 8.212/91.

Caso assim não se entenda, estar-se-á criando interpretações restritivas ao arrepio da Lei nº 10.101/00, contribuindo para a instabilidade jurídica do direito constitucional do trabalhador ao recebimento da PLR desvinculada do salário, conforme prevê o art. 7º, inc. XI, da CF/88, haja vista que a referida Lei não prevê qual o prazo para se firmar e arquivar o instrumento decorrente da negociação coletiva.

Outrossim, destaca-se que a única certeza que pode ser extraída da Lei, em relação ao período de formalização do instrumento de negociação, é de que este seja firmado antes do efetivo pagamento da PLR.

Nesse sentido, este C. Conselho assim já decidiu:

“PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NFLD SALÁRIO INDIRETO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. OBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO REGULAMENTADORA.

I - A discussão em tomo da tributação da PLR não cinge-se em infirmar se esta seria ou não vinculada a remuneração, até porque o texto constitucional expressamente diz que não, mas sim em verificar se as verbas pagas correspondem efetivamente a distribuição de lucros;

II - Para a alínea "j" do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, e para este Conselho, PLR é somente aquela distribuição de lucros que seja executada nos termos da legislação que a regulamentou, de forma que apenas a afronta aos critérios ali estabelecidos, desqualifica o pagamento, tomando-o mera verba paga em decorrência de um contrato de trabalho, representando remuneração para fins previdenciários;

III — Os instrumentos de negociação devem adotar regras claras e objetivas, de forma a afastar quaisquer dúvidas ou incertezas, que possam vir a frustrar o direito do trabalhador quanto a sua participação na distribuição dos lucros;

IV — A legislação regulamentadora da PLR aceita que a negociação quanto a distribuição do lucro, seja concretizada após sua realização, é dizer, a negociação deve preceder ao pagamento, mas não necessariamente ao advento do lucro obtido.) – destacou-se

(CARF, PAF Nº 35488.000520/2007-56, Cons. Rogério de Lellis Pinto, Sessão de 13/02/2008)

Em vista disso, entendo que o lançamento adotou critério jurídico equivocado, motivo pelo qual deve ser dado total provimento ao presente recurso.

(CARF, PAF nº 13896.002986/2010-47, Conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Sessão de 15/08/2012)

Não obstante, a Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Conselho também adotou o entendimento em julgamento semelhante:

CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. INEXISTÊNCIA. AUTO DE INFRAÇÃO. SALÁRIO INDIRETO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. OBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO REGULAMENTADORA. METAS. PRESCINDIBILIDADE. LUCROS. NEGOCIAÇÃO POSTERIOR AO SEU ADVENTO. INEXISTÊNCIA DE VEDAÇÃO LEGAL. I. Ação fiscal precedente ao lançamento é procedimento é inquisitório, o que significa afastar qualquer natureza contenciosa dessa atuação, de forma que a prévia oitiva do contribuinte, quanto a eventuais dados levantados durante ação fiscal, podem ser plenamente descartados acaso a autoridade fiscal já se satisfaça com os elementos de que dispõe; II. A discussão em torno da tributação da PLR não cinge-se em infirmar se esta seria ou não vinculada a remuneração, ate porque o texto constitucional expressamente diz que não, mas sim em verificar se as verbas pagas correspondem efetivamente a distribuição de lucros; III. Para a alínea "j" do § 90 do art. 28 da Lei nº 8.212/91, e para este Conselho, PLR é somente aquela distribuição de lucros que seja executada nos termos da legislação que a regulamentou, de forma que apenas a afronta

aos critérios ali estabelecidos, desqualifica o pagamento, tornando-o mera verba paga em decorrência de um contrato de trabalho, representando remuneração para fins previdenciários; IV. Os instrumentos de negociação devem adotar regras claras e objetivas, de forma a afastar quaisquer dúvidas ou incertezas, que possam vir a frustrar o direito do trabalhador quanto a sua participação na distribuição dos lucros; VI. A legislação regulamentadora da PLR não veda que a negociação quanto a distribuição do lucro, seja concretizada após sua realização, é dizer, a negociação deve preceder ao pagamento, mas não necessariamente advento do lucro obtido. Recurso especial negado. (destacamos)

(CARF, PAF nº 14485.000329/2007-64, Recurso Especial do Procurador nº 160.087, Acórdão nº 9202-002.484, Rel. Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Sessão de 29/01/2013)

Assim, entendo que neste ponto assiste razão à Recorrente.

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:

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

- 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.

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)

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

Conclusão

Por todo o exposto, voto pelo conhecimento do recurso e a ele dou provimento.

É como voto.

Thiago Taborda Simões.