



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

Processo n° 19515.720099/2015-82
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-005.970 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de janeiro de 2019
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - DIFERENÇA DE GILRAT
Recorrente SÃO PAULO TRANSPORTE S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

DECADÊNCIA. DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DOS BENEFÍCIOS CONCEDIDOS EM RAZÃO DO GRAU DE INCIDÊNCIA DE INCAPACIDADE LABORATIVA DECORRENTE DOS RISCOS AMBIENTAIS DO TRABALHO (GILRAT). ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. PRAZO DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN).

Caracterizado o pagamento antecipado, e ausente a comprovação da ocorrência de dolo, fraude ou simulação pela fiscalização, a contagem do prazo decadencial em relação às contribuições previdenciárias dá-se pela regra do § 4º do art. 150 do CTN.

ATIVIDADE PREPONDERANTE. GRAU DE RISCO DE ACIDENTE DO TRABALHO. DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DEVIDA AO GILRAT. CLASSIFICAÇÃO NACIONAL DE ATIVIDADES ECONÔMICAS (CNAE). ANEXO V DO REGULAMENTO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL (RPS). CNAE PREPONDERANTE INFORMADO PELA EMPRESA EM GUIA DE RECOLHIMENTO DO FUNDO DE GARANTIA DO TEMPO DE SERVIÇO E INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL (GFIP).

Para fins da alíquota correspondente ao grau de risco de acidente do trabalho, a empresa é responsável por realizar o enquadramento na atividade preponderante, que ocupa o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, mediante informação mensal por meio da GFIP, conforme Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco do Anexo V do RPS. É ônus da prova do contribuinte demonstrar que a CNAE Preponderante com grau de risco médio informado em GFIP, relativamente aos estabelecimentos ativos, não corresponde à sua atividade econômica preponderante no período fiscalizado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a decadência nas competências 01/2010 e 02/2010.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleber Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite e Marialva de Castro Calabrich Schlucking.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto contra a decisão da 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (DRJ/SPO), por meio do Acórdão nº 16-70.051, de 01/10/2015, cujo dispositivo considerou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido no auto de infração (fls. 1.494/1.517):

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
PREVIDENCIÁRIAS**

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

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Com a declaração de inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal (STF), por meio da Súmula Vinculante nº 8, publicada no Diário Oficial da União em 20/06/2008, o lapso de tempo de que dispõe a Secretaria da Receita Federal do Brasil para constituir os créditos relativos às contribuições previdenciárias será regido pelo Código Tributário Nacional (CTN - Lei nº 5.172/66).

O lançamento das contribuições relativas às competências abrangidas pelo presente Auto de Infração foi realizado no prazo quinquenal previsto no art. 173, inciso I, do CTN, não havendo que se falar em decadência.

DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DOS BENEFÍCIOS CONCEDIDOS EM RAZÃO DO GRAU DE INCIDÊNCIA DE INCAPACIDADE LABORATIVA DECORRENTE DOS RISCOS AMBIENTAIS DO TRABALHO (GILRAT). CNAE INFORMADO PELA EMPRESA EM GFIP.

É devida a cobrança da diferença de alíquota da contribuição para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), em razão da atividade econômica principal exercida pela empresa, conforme classificação na tabela de Classificação Nacional das Atividades Econômicas (CNAE) vigente à época dos fatos geradores.

É de 2% a alíquota da contribuição para o GILRAT para o CNAE 84.13-2/00, informado pela empresa em GFIP no período fiscalizado.

Impugnação Improcedente

Extrai-se do Relatório Fiscal que o processo administrativo é composto de **Auto de Infração (AI) nº 51.013.320-7**, relativo a diferenças da contribuição previdenciária para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), nas competências de 01/2010 a 12/2010, inclusive décimo terceiro salário (fls. 1.324/1.330).

Segundo o agente fazendário, em relação às competências fiscalizadas a empresa autuada informou para todos os seus estabelecimentos a alíquota de 1% (um por cento) na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), muito embora tenha feito o enquadramento na atividade preponderante sob o Código Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) 8413-2/00 (Regulação das Atividades Econômicas), que possui alíquota de 2% (dois por cento).

A autuada tomou ciência do auto de infração em 24/03/2015, tendo impugnado a exigência fiscal (fls. 1.372 e 1.377/1.394).

Intimada do acórdão em 20/01/2016, data em que efetuou consulta no endereço eletrônico atribuído pela administração tributária, a empresa autuada protocolou recurso voluntário no dia 16/02/2016, em que aduz, em síntese, os seguintes argumentos de fato e de direito (fls. 1.522/1.527 e 1.529/1.548):

(i) a decadência atingiu o crédito tributário constituído nas competências 01/2010 e 02/2010;

(ii) o critério para definição da alíquota GILRAT é a atividade preponderante da empresa, e não a atividade econômica da pessoa jurídica identificada de acordo com o enquadramento na CNAE;

(iii) a atuação da recorrente é restrita ao planejamento, gerenciamento e fiscalização do serviço de transporte de passageiros por ônibus, correspondendo à alíquota de 1%, haja

vista que sua atividade preponderante é técnica/administrativa, considerada de risco leve, a qual ocupa o maior número de segurados empregados;

(iv) a recorrente tem a seu favor decisão proferida nos autos do processo nº 2003.61.00.003564-8, no qual foi reconhecido o direito à utilização da alíquota de 1%, visto que as atividades exercidas são preponderantemente administrativas, portanto, de risco acidentário leve; e

(v) tratando-se de situação jurídica de caráter duradouro, isto é, o exercício de atividade preponderante de natureza administrativa, o fundamento da decisão judicial é mesmo da questão posta em debate, devendo, por consequência, também ser observada a alíquota de 1% para o período de 01/2010 a 12/2010.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cleberson Alex Friess - Relator

Juízo de admissibilidade

Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

Decadência

Afirma a recorrente que operou-se a decadência dos débitos nas competências de 01/2010 e 02/2010, dada a ciência do lançamento em 24/03/2015, ou seja, depois de transcorridos 5 (cinco) anos da ocorrência dos fatos geradores.

Pois bem. Para fins de contagem do prazo decadencial nos lançamentos dos tributos submetidos ao "regime de homologação", como é a hipótese das contribuições previdenciárias, deve-se aplicar o que dispõe o § 4º do art. 150 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que veicula o Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 150. (...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse

prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

A regra dos cinco anos a contar do fato gerador, acima reproduzida, é excetuada quando ausente o pagamento parcial da contribuição previdenciária ou na hipótese de comprovação de dolo, fraude ou simulação na conduta do sujeito passivo, em que incidirá o prazo decadencial do inciso I do art. 173 do CTN.

Porém, o agente fazendário não faz alusão à conduta dolosa, fraudulenta ou simulada praticada pela pessoa jurídica. Por sua vez, há evidências da antecipação mensal pelo sujeito passivo de pagamento parcial da contribuição previdenciária.

Com efeito, o lançamento fiscal correspondente a diferenças de contribuição ao GILRAT no período de 01/2010 a 12/2015, inclusive décimo terceiro. Segundo o agente lançador, o contribuinte informou em GFIP e recolheu, concernente a todos os seus estabelecimentos, a alíquota de 1% sobre a remuneração dos segurados empregados, quando o correto seria a alíquota de 2% (fls. 1.324).

Para o presente caso é aplicável, por analogia, o entendimento expresso no verbete da Súmula nº 99, deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, abaixo copiado:

Súmula CARF nº 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Além disso, o fato gerador da contribuição previdenciária exigida é mensal, perfazendo-se no último dia de cada mês.

Logo, segundo a contagem do § 4º do art. 150 do CTN, reconhece-se a decadência do crédito tributário lançado até a competência 02/2010, inclusive.

Alíquota da contribuição previdenciária ao GILRAT

Segundo o recurso voluntário, a atuação da recorrente é restrita ao planejamento, gerenciamento e fiscalização do serviço de transporte de passageiros de ônibus na cidade de São Paulo.

O inciso II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, estabelece as alíquotas da contribuição previdenciária ao GILRAT, conforme o grau de risco da atividade preponderante da empresa seja considerado leve, médio ou grave.

Tal dispositivo de lei está detalhado pelo art. 202 do Regulamento da Previdência Social (RPS), veiculado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999:

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.

§ 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 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.

§ 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.

(...)

§ 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.

(DESTAQUEI)

A legislação determina o risco de acidente de trabalho em função da atividade preponderante, considerada aquela que ocupa o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

Em nenhum momento, a Lei nº 8.212, de 1991, ou o seu Regulamento, vincula a contribuição em debate à atividade econômica principal, mas sim à atividade preponderante, embora possível, avaliado o caso concreto, haver coincidência entre atividade econômica principal, a qual é mencionada no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), considerando o seu objeto social, e atividade preponderante da empresa, aquela que ocupa efetivamente o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

Para fins de determinação da alíquota ao GILRAT, o Anexo V do RPS, com a redação dada pelo Decreto nº 6.957, de 9 de setembro de 2009, dispõe sobre a relação de atividades preponderantes e correspondentes graus de risco de acidente do trabalho, elaborada com base na CNAE.

Nem o Regulamento, tampouco a autoridade fiscal, consideram o enquadramento na CNAE como elemento determinante para fins de avaliação do grau de risco do acidente do trabalho.

Em verdade, a lógica é outra. Em primeiro lugar, deve ser aferida a atividade econômica preponderante, ou seja, a atividade que ocupa o maior número de segurados empregados (art. 202, § 3º, do RPS).

Uma vez definida essa atividade preponderante, cabe a empresa enquadrá-la em um dos códigos da CNAE previstos no Anexo V do RPS, obtendo, por consequência, o correspondente grau de risco (art. 202, § 4º, do RPS).

A Lei nº 8.212, de 1991, definiu todos os elementos necessários para o nascimento da obrigação tributária, tais como base de cálculo e alíquotas, cabendo ao Regulamento a complementação do conceito de atividade preponderante, assim como o detalhamento dessas atividades, utilizando-se da estrutura da CNAE, que abrange toda a atividade econômica exercida no país, e sua vinculação com o grau de risco leve, médio e grave. À vista disso, não há porque se falar que a regulamentação pelo Poder Executivo teria extrapolado os limites da lei.

Nesse cenário normativo, cabe à empresa, quando do lançamento por homologação, realizar o auto-enquadramento na atividade preponderante (art. 202, § 5º, do RPS).

Com tal propósito, a pessoa jurídica deverá informar na GFIP, mensalmente, a atividade econômica do estabelecimento, bem como a respectiva atividade preponderante, ambas com base na CNAE, sendo esta última com a finalidade específica de identificar a alíquota correspondente ao grau de risco de acidente do trabalho da sua atividade (art. 202, § 13, do RPS).

Segundo depreende-se do relato fiscal, nos meses do ano de 2010 e para todos os estabelecimentos ativos, a empresa autuada informou o código CNAE 8413-2/00 para a sua

atividade econômica (CNAE), assim como declarou o mesmo código CNAE 8413-2/00 referente à atividade econômica preponderante (CNAE Preponderante), ou seja, aquela atividade que determina o enquadramento no grau de risco de empresa, prevista no Anexo V do RPS, dando origem à alíquota da contribuição ao GILRAT (fls. 372/392).

A fiscalização analisou as folhas de pagamento apresentadas pelo contribuinte e entendeu correta a atividade preponderante classificada na CNAE 8413-2/00.

Como se observa da narrativa, o lançamento fiscal não é resultado de reenquadramento da atividade preponderante da empresa efetuado pela fiscalização tributária, mas está baseado nos próprios dados da CNAE preponderante informada pelo contribuinte em GFIP ao longo dos meses de 2010, embora tendo declarado a alíquota de 1%.

É notório que, nesses casos, cabe à empresa o ônus de demonstrar os fatos que pretende fazer prevalecer no processo administrativo, ou seja, que sua atividade econômica preponderante é outra, distinta da CNAE 8413-2/00.

Todavia, a alegação trazida no apelo recursal de que, na condição de mera gerenciadora do sistema de transporte de ônibus, a atividade preponderante da empresa e que ocupa o maior número de segurados empregados é meramente técnico -administrativa e, por conseguinte, submetida ao grau de risco leve, na alíquota de 1%, está desprovida de elementos comprobatórios.

Conforme bem assentado pela decisão de piso, a relação apresentada pelo sujeito passivo é genérica, discriminando funções e número de segurados que as exercem, sem, no entanto, correlacioná-la com nomes, meses, estabelecimentos, folhas de pagamento e/ou GFIP (fls. 1.445/1.446).

A tabela apresentada pela recorrente mostra que o maior número de segurados empregados estaria associado a funções exercidas por "agentes de fiscalização", "agentes de monitoramento" e "técnicos em transporte". Contudo, a empresa não faz qualquer enquadramento no Anexo V do RPS, mediante vinculação da atividade preponderante e correspondente grau de risco leve.

Observo que o próprio recurso voluntário contém afirmação de que a utilização da CNAE 8413-2/00 deu-se por ausência de outra mais adequada às atividades da empresa autuada. E, realmente, segundo a descrição da CNAE 8413-2/00, a qual possui grau de risco médio, compreende, entre outras, a regulamentação e fiscalização de atividades na área de transporte terrestre.¹

Acrescento que o discriminativo juntado aos autos pela recorrente não permite nem mesmo o exame da atividade preponderante considerando a empresa como um todo, ou pelo universo de segurados em cada estabelecimento individualizado pelo seu CNPJ, de maneira a avaliar uma possível situação mais vantajosa para o ano de 2010, em atenção à interpretação dada pelo Ato Declaratório PGFN nº 11, de 2011 e Parecer PGFN/CRJ nº 2.120, de 2011.

¹ <https://concla.ibge.gov.br/busca-online-cnae.html?view=subclasse&tipo=cnae&versao=9.1.0&subclasse=8413200&chave=8413>

A recorrente argumenta, ainda, a existência de decisão judicial que reconhece o exercício de atividades administrativas e, portanto, de risco leve de acidente do trabalho, com aplicação da alíquota de 1%.

De fato, o processo judicial nº 2003.61.00.003564-8 diz respeito à ação anulatória de lançamentos fiscais relacionados ao período de 07/1997 a 12/1998 e 01/1999 a 10/2001, cadastrados no âmbito administrativo sob o nº 35.211.353-7, 35.345.621-7 e 35.335.626-8, em que se decidiu que a demandante estava sujeita à alíquota de 1% para a contribuição ao GILRAT (fls. 1.405/1.421).

Trata-se de demanda judicial contendo causa de pedir e pedido específicos no contexto de uma determinada ação fiscal que foi realizada no sujeito passivo, mediante o reenquadramento da sua atividade preponderante como de transporte de passageiros, que resultou na constituição de crédito tributário utilizando-se do grau de risco máximo (3%).

A situação destes autos, contudo, é diferente, pois não houve revisão do enquadramento da atividade preponderante, nem se afirma que a empresa exerce a efetiva operação do transporte de passageiros de ônibus, que atrai a alíquota de 3% para a contribuição ao GILRAT.

Daí porque com base na decisão no processo nº 2003.61.00.003564-8 é descabido falar em vigência de medida judicial que determinou a suspensão de cobrança da contribuição previdenciária em patamar superior à alíquota de 1% (art. 62, do Decreto nº 70.235, de 1972).

A sentença pretérita no processo nº 2003.61.00.003564-8, favorável ao entendimento do sujeito passivo, ainda que possa disciplinar relação jurídica de trato continuado ao longo do tempo, não está imune às modificações supervenientes no quadro fático e/ou jurídico, as quais impõe a possibilidade de um novo tratamento à relação jurídica entre as partes.

Realmente, o enquadramento na atividade preponderante é mensal, através do diagnóstico continuado sobre a atividade que ocupa o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

Para o período que envolve os fatos geradores do processo judicial nº 2003.61.00.003564-8, o grau de risco da atividade de regulação das atividades econômicas era considerado baixo, com alíquota de 1% (CNAE 75.13-2).

A partir de 06/2007, em conformidade ao Decreto nº 6.042, de 12 de fevereiro de 2007, que alterou o Anexo V do RPS, o grau de risco associado à atividade preponderante de regulação das atividades econômicas, até então de risco leve, passou para o grau de risco médio, no percentual de 2% (CNAE 8413-2/00).

Pelos diferentes motivos apontados, a existência da decisão precedente que reconheceu a alíquota de 1% para a contribuição ao GILRAT não produz efeitos sobre o lançamento em apreço.

Processo nº 19515.720099/2015-82
Acórdão n.º **2401-005.970**

S2-C4T1
Fl. 1.562

Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e DOU-LHE PROVIMENTO PARCIAL para reconhecer a decadência do lançamento fiscal nas competências 01/2010 e 02/2010.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess