



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 19515.720476/2015-83
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº **9202-008.158 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 24 de setembro de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TAM LINHAS AEREAS S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigmas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício) O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado pela Fazenda Nacional face ao acórdão 2202-004.805, proferido pela 2ª Turma Ordinária / 2ª Câmara / 2ª Seção de Julgamento.

Conforme Relatório da DRJ, trata-se de ação fiscal desenvolvida na TAM LINHAS AÉREAS S/A (CNPJ 02.012.862/0001-60), pessoa jurídica que atua no ramo de “Transporte Aéreo de Passageiros” – FPAS 558, com base no Mandado de Procedimento Fiscal - MPF nº 08.1.90.002014-01188-2. Consoante o Relatório Fiscal - REFISC, a autoridade lançadora esclarece que o presente crédito tributário diz respeito à diferença de alíquota de Contribuições Previdenciárias patronais devidas à Seguridade Social para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência da incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT, relativamente ao período de 01/2011 a 12/2012, incidente sobre a remuneração paga aos segurados empregados declaradas em GFIP, perfazendo um total de R\$ 170.823.569,80 (principal, acrescido de juros e multa de ofício), consolidado em 27/05/2015.

Ainda, conforme o Relatório Fiscal, os códigos declarados relativamente ao Fundo de Previdência e Assistência Social - FPAS foi 558 e à Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE preponderante foi 51.111/00 (transporte aéreo de passageiros regular), cuja alíquota RAT aplicável é 3%. Observou que a Empresa declarou em GFIP, durante todo o período de apuração e para todos seus estabelecimentos, a alíquota RAT de 1% quando o correto seria de 3% para todos os seus estabelecimentos, com exceção do CNPJ nº 02 012.862/0009-17 (CNAE 3316-3-02 - manutenção de aeronaves na pista) - RAT 1% e do CNPJ 02.012.862/0061-09 (CNAE 3316-3-01 - manutenção e reparação de aeronaves, exceto a manutenção na pista) - RAT 2%; ambos a partir de 01/01/2010. Esclareceu, ainda, que a alíquota do FAP declarada em GFIP foi de 1,66 % para o ano de 2011 e de 1,43% para o ano de 2012, quando o correto seria de 1,4781% para 2011 e de 1,4275% para 2012.

O auto de infração foi impugnado.

A DRJ, no acórdão nº 07-38.153, às fls. 2161/2178, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

O Contribuinte interpôs recurso voluntário, às fls. 2190/2216.

A 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 2265/2279, converteu o julgamento em **diligência**, para que a autoridade lançadora analisasse os laudos apresentados pela Contribuinte e verificasse se eles dão suporte ao reenquadramento realizado pela empresa, devendo, ainda, ser elaborado relatório conclusivo e circunstanciado.

Às fls. 2287/2303, o Contribuinte opôs **Embargos de Declaração** em relação à Resolução que converteu o feito em diligência, alegando omissão acerca da preliminar de nulidade do auto de infração por vício material, arguida pela Embargante. Requereu, ao final, a imediata suspensão da diligência enquanto pendente o julgamento dos presentes embargos, além de pedir os respectivos efeitos infringentes.

A DRJ, às fls. 2329/2331, em cumprimento à diligência, manifestou-se quanto ao enquadramento da alíquota SAT, concluindo ter verificado que a empresa fez seu enquadramento de forma equivocada, classificando os empregados considerando-se todos os estabelecimentos da empresa, em contrariedade à **Súmula 351 do STJ**, que pacificou entendimento de que **a alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT), hoje identificado como Risco de Acidente de Trabalho (RAT), 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.

O Contribuinte, às fls. 2337/2345, manifestou-se, em síntese, aduzindo que, conforme Solução de Consulta COSIT nº 71, de 28 de março de 2014, diante do teor da Súmula 351, do Parecer PGFN/CRJ nº 2120/2011 e do Ato Declaratório PGFN nº 11/2011, **a empresa tinha a faculdade de optar entre os dois procedimentos para aferir o grau de risco - com base na atividade preponderante da empresa como um todo, ou com base na atividade preponderante em de cada estabelecimento.**

A 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 2357/2374, **DEU PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário, reconhecendo a nulidade do lançamento tributário pela ocorrência de vício material. A Decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE ERRO NO AUTO ENQUADRAMENTO REALIZADO. VÍCIO MATERIAL. OCORRÊNCIA.

Cabe à Autoridade Lançadora a comprovação de erro, por parte do contribuinte, no auto enquadramento realizado quanto à alíquota aplicável à contribuição para o seguro acidente do trabalho. Não havendo comprovação das alegações do Fisco, e existindo provas da correção do procedimento espontâneo, deve-se acatar a nulidade pleiteada por existência de vício material no lançamento.

Recurso Voluntário Provido

Às fls. 2376/2385, a Fazenda Nacional interpôs **Recurso Especial**, arguindo, divergência jurisprudencial acerca da seguinte matéria: **enquadramento da alíquota GILRAT apenas com base no CNAE, desnecessidade de outras comprovações por parte do fisco.** Sobre a similitude fática entre os acórdãos, a União alega que em ambos o reenquadramento de ofício foi feito unicamente com base no CNAE, que fora considerado suficiente, sem necessidade de intimação da parte com finalidade específica ou de produção de provas do reenquadramento. O Auto de Infração demonstrou, no presente caso, que o diferencial de alíquota de SAT/RAT decorreu da constatação de que o contribuinte declarava alíquota de 1%, enquanto que a alíquota para o CNAE fiscal código 51-11-1-00, atividade da empresa, seria de 3%. Contudo, em que pese a similitude fática, os colegiados chegaram a conclusões opostas. **O acórdão recorrido considerou que não seria cabível o enquadramento baseado unicamente no CNAE e que seria necessária produção de prova para que fosse possível desconsiderar o auto-enquadramento feito pelo contribuinte,** enquanto que **o acórdão paradigma considerou**

ser plenamente válido tal enquadramento, mantendo a autuação neste quesito. Registrou que o paradigma invocado foi objeto de recurso especial, ao qual foi dado provimento. Contudo, esse não abarcava a matéria divergente ora invocada, razão pela qual não traz qualquer impacto para o presente recurso.

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pela União, às fls. 2388/2392, a 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, **DEU SEGUIMENTO** ao recurso, restando admitida a divergência em relação à seguinte matéria: **enquadramento da alíquota GILRAT apenas com base no CNAE, desnecessidade de outras comprovações por parte do fisco.**

Cientificado do Acórdão e da admissibilidade do Recurso Especial da União, conforme fl. 2396, o Contribuinte apresentou **Contrarrrazões** ao Recurso Especial da União, às fls. 2400/2417, alegando, **preliminarmente**, ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigma, e reiterando, no mérito, os argumentos realizados anteriormente.

Os autos vieram conclusos para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

DO CONHECIMENTO

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e quanto aos demais pressupostos de admissibilidade, merece algumas ponderações.

Alega o Contribuinte que,

Contra o Auto de Infração em referência, a Recorrente apresentou Impugnação, que foi julgada improcedente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (“DRJ”). Inconformada com a r. decisão proferida em primeira instância, foi apresentado Recurso Voluntário, o qual foi inicialmente levado a julgamento por esta D. 2ª Turma em 08/08/2017, oportunidade na qual, por voto de qualidade, o julgamento foi convertido em diligência.

*Em 21/03/2018, a Autoridade Fiscal expediu Termo de Encerramento de Diligência, no qual, em apertada síntese, trouxe alegações vagas a respeito do direito ao auto-enquadramento no grau de risco do SAT, além de ter deixado de cumprir o objetivo esperado com a diligência, que consistia na análise dos laudos técnicos. Em nova sessão realizada no dia 13/09/2018, a 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara do CARF, os conselheiros, **em decisão unânime**, deram provimento ao Recurso Voluntário apresentado pela empresa, reconhecendo a nulidade do lançamento tributário pela ocorrência de vício material.*

Irresignada com a decisão proferida em sede de Recurso Voluntário, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs, em 21/12/2018, Recurso Especial à Câmara Superior do CARF.

No dia 22/01/2019 houve a expedição do despacho de admissibilidade pela Presidente da 2ª Câmara da 2ª Seção, Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, pelo qual deu-se seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional. Em 05/02/2019, a Recorrida protocolou Contrarrazões e os autos do processo foram então distribuídos à i. relatora e agora pautado para julgamento na próxima sessão de 21.08.2019. De antemão, vale ressaltar que, como foi profundamente demonstrado nas Contrarrazões apresentadas pela Recorrida, não há qualquer similitude fática entre o acórdão recorrido e o paradigma trazido pela PGFN para amparar o seu Recurso Especial.

Aliás, essa completa ausência de similitude fática havia sido confirmada pela própria Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, quando proferiu seu despacho de inadmissibilidade ao Recurso Especial da Fazenda nos autos do PAF nº 19515.721155/2014-15, também de interesse da ora Recorrida.

Para contextualizar os Nobres Julgadores, relembra-se que o Auto de Infração objeto do presente PAF nº 19515.720476/2015-83 decorre do MPF/TDPF 08.1.90.00-2014-01188-2, datado de 22 de abril de 2014.

*Decorreu deste mesmo MPF/TDPF a autuação lavrada em relação às competências de 01/2010 a 12/2010 e respectivo 13º salário, tratada no supracitado PAF nº 19515.721155/2014-15, o qual a mesma 1ª TO da 2ª Câmara da 2ª Seção do E. CARF, como já exposto, **também reconheceu a nulidade do Auto de Infração, por vício material.***

(...)

No caso em tela, a PGFN, ao interpor o Recurso Especial, indicou como única e suposta decisão paradigmática transcrita no Acórdão n.º 2302-002-404, proferida em 16/04/2013 pela 2ª TO da 3ª Câmara do CARF.

Muito embora o caso enfrentado no paradigma refira-se, também, à contribuição devida ao SAT, **foi consubstanciado em matéria de fato totalmente diversa àquela tratada na decisão recorrida.**

Enquanto a **decisão recorrida**, proferida em favor da Recorrida, versa sobre a direito do contribuinte ao auto-enquadramento e a possibilidade de sua revisão de ofício por parte da autoridade fiscal, desde que avaliadas as provas apresentadas pelo sujeito passivo (sob pena de nulidade, conforme decisão acerada emanada em sede de Recurso Voluntário), o **acórdão paradigmático** trata da não observância, pelo autuado, da mudança legislativa ocorrida em 2007, que culminou no aumento da alíquota do SAT aplicada à sua atividade preponderante de 1% para 2%.

A discussão, no paradigma, **limitou-se as alegações apresentadas em sede de Recurso Voluntário acerca de uma suposta violação ao princípio da reserva legal - já que a alíquota teria sido majorada via Decreto - e da razoabilidade**, não tendo, portanto, relação alguma com matéria de fundo e de direito de que trata a decisão objeto do Recurso Especial.

Nota-se, assim, a total ausência de similitude fática entre a decisão recorrida e o único paradigma apresentado pela PGFN em seu Recurso Especial, sendo imperiosa a sua não admissibilidade.

No caso dos autos trata-se de empresa com vários CNPJ'S – estabelecimentos – já no paradigma temos uma empresa com um único CNPJ – o que impossibilita de tomar um como semelhante ao outro. Isso por que o fato de possuir um único estabelecimento ou vários altera a discussão principal de mérito.

Ainda e não menos importante, observo que a própria matéria discutida no recorrido e paradigma são diversas, de um lado temos o enquadramento do recorrido em vício pela discussão de que os parâmetros do enquadramento não foram esclarecidos enquanto que no paradigma discute-se a matéria de reserva legal hierárquica, sobre qual meio legal teria competência de alterar a alíquota. A lei ou o decreto.

Assim, observo que assiste razão ao Contribuinte, a falta de similitude fática apontada de fato prejudica o exame de aderência e a verificação da divergência interpretativa.

Isso por que não podemos afirmar com certeza que caso o caso do acórdão recorrido fosse analisado pelo colegiado do acórdão paradigma haveria divergência jurisprudencial.

Diante disso não conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes

Declaração de Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo

A conclusão acerca do conhecimento do presente Recurso Especial passa pela análise do Acórdão nº 2202-004.805, ora recorrido, e do paradigma, Acórdão nº 2302-002.404, a ver se guardariam similitude fática e se teriam adotado soluções diferentes, em face de interpretação divergente conferida à legislação tributária.

A Fazenda Nacional, em seu Recurso Especial, assim descreve o ponto de divergência entre os dois julgados:

É interessante notar a similitude das situações fáticas postas no acórdão recorrido e paradigma. Em ambos o reenquadramento de ofício foi feito unicamente com base no CNAE, que fora considerado suficiente, sem necessidade de intimação da parte com finalidade específica ou de produção de provas do reenquadramento.

O Auto de Infração demonstrou, no presente caso, que o diferencial de alíquota de SAT/RAT decorreu da constatação de que o contribuinte declarava alíquota de 1%, enquanto que a alíquota para o CNAE fiscal código 51-11-1-00, atividade da empresa, seria de 3%.

Contudo, em que pese a similitude fática, os colegiados chegaram a conclusões opostas. A e. Turma recorrida considerou que não seria cabível o enquadramento baseado unicamente no CNAE e que seria necessária produção de prova para que fosse possível desconsiderar o auto-enquadramento feito pelo contribuinte, enquanto que o colegiado que proferiu o acórdão paradigma considerou ser plenamente válido tal enquadramento, mantendo a autuação neste quesito.

Com efeito, no que tange à possibilidade de enquadramento com base unicamente no CNAE, a divergência entre as soluções adotadas nos dois julgados é evidente, o que pode levar à conclusão, em um primeiro momento, no sentido de que efetivamente teria sido demonstrado o alegado dissídio interpretativo.

Entretanto, compulsando-se mais detidamente os acórdãos recorrido e paradigma, conclui-se que as soluções diversas não se devem a interpretação divergente da legislação tributária e sim às situações fáticas absolutamente diferentes, conforme será demonstrado.

Visando comprovar a divergência suscitada, a Fazenda Nacional colaciona ementa e trecho do voto do acórdão recorrido, que na verdade integrara um outro julgado referente à mesma situação e mesmo Contribuinte, em que a proposta de realização de diligência fora rechaçada, anulando-se de plano o lançamento (Acórdão nº 2201-003.060, de 13/04/2016). Esse trecho foi transcrito no acórdão recorrido (2202-004.805, de 13/09/2018) porque o Relator adotou aquele julgado na íntegra, inclusive na parte em que é registrada a desnecessidade de realização de diligência, posicionamento que defendera desde o início do julgamento e fora vencido, já que, no caso do acórdão recorridi, a diligência foi efetivamente realizada, por meio da Resolução nº 2202-000.788, de 08/08/2017. Confira-se o trecho do acórdão recorrido colacionado no Recurso Especial, com o fito de demonstrar o que fora decidido:

Não se observou no processo de fiscalização nenhuma intimação para que o contribuinte comprovasse o auto enquadramento realizado, tampouco qualquer comprovação pelo Fisco da atividade preponderante realizada em qualquer dos estabelecimentos da empresa.

Como visto, a legislação tributária é claríssima em explicitar como se deve realizar o enquadramento, como se deve obter a atividade preponderante em cada estabelecimento. Isto não pôde a Autoridade Fiscal, comprovar. Nesse sentido, ao não concordar com o enquadramento realizado pelo sujeito passivo, cabia ao Agente da Administração Tributária, rever tal enquadramento, o que por óbvio, deveria ser efetuado segundo as normas prescritas pela própria Administração Tributária por meio da Instrução Normativa que regula o tema.

Esse é o cerne da divergência de opinião entre este Conselheiro e a insigne Relatora: não há que se falar em diligência.

Como sabido, cabe ao Fisco, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, por meio de procedimento do lançamento de ofício, constituir o crédito tributário,

revisando nos casos de auto lançamento, os procedimentos do sujeito passivo. Para tanto, ele deve, após verificar a ocorrência do fato gerador, identificar o sujeito passivo, determinar a matéria tributável, quantificar o tributo devido e, quando for o caso, aplicar a penalidade cabível.

Por ser atividade vinculada e obrigatória, é dever da autoridade fiscal empreender esforços na determinação do critério material da regra matriz de incidência tributária, base de cálculo do tributo e alíquota aplicável, apropriando-nos dos ensinamentos de Paulo de Barros Carvalho. (grifei)

De plano, é visível a inadequação do trecho acima como representativo da decisão do acórdão recorrido, já que neste o Relator não restou vencido, salvo exatamente quanto à diligência, que de resto já havia sido realizada por força de Resolução, anteriormente aprovada pelo Colegiado. Assim, o trecho que efetivamente traduziria com fidelidade o que foi decidido no acórdão recorrido seria aquele em que se integrou o voto adotado do Acórdão nº 2201-003.060, com as considerações pós-diligência, que foi considerada improfícua. Confira-se a parte do voto do acórdão recorrido que trata do resultado da diligência:

Por sua vez, a diligência fiscal não realizou relatório conclusivo e circunstanciado sobre os laudos apresentados pela contribuinte, tendo manifestado a auditor-fiscal responsável pela realização da diligência fiscal o seguinte:

"6 — Foram acostados ao processo Laudos para serem verificados, periciados, laudos estes, que comprovariam que a empresa realmente realizou seu enquadramento de forma assertiva. Não obstante, após analisá-los, ficou claro o entendimento equivocado da empresa, que tem como foco, classificar os empregados considerando-se todos os estabelecimentos da empresa, ou seja, a atividade preponderante na empresa como um todo é aplicada para todos os estabelecimentos, com exceção do item 2.

7 — Entendo, que a empresa deveria realizar seu enquadramento, considerando-se o Anexo V, do Decreto 3048/99 (...)" (grifou-se)

Diante não apresentação do relatório determinado por esta Turma julgadora, poderia se insistir novamente no cumprimento da diligência, tal qual determinada, ou que fosse apreciado o mérito, pois, conforme já mencionado no voto em que fui vencido, *in casu*, o Fisco não cumpriu seu dever, ou seja, deixou de comprovar suas alegações, se absteve de demonstrar a exatidão do lançamento realizado. Ocorre que tal comprovação não pode ser realizada *a posteriori*, consoante expressa vedação do parágrafo 3º do artigo 18 do Decreto nº 70.235/72, o que impede de modo absoluto a conversão em diligência nos casos de novação do lançamento, explicitando se tratar de novo lançamento, complementar ao primeiro.

Ademais, a diligência fiscal referiu ainda o seguinte:

"2.1 Em nenhum momento, houve por parte da Autoridade Lançadora, o motivo que o levou a concluir, porque a alíquota a ser aplicada seria 3%." (grifou-se)

Portanto, entendo por desnecessário determinar a repetição da diligência, eis que não cumprida, por compreender pela improcedência do lançamento, consoante será demonstrado.

Em seguida o Relator do acórdão recorrido passa a examinar o mérito, adotando o voto proferido no Acórdão nº 2201-003.060. Confira-se:

"Desempenhando a função de esclarecer ao contribuinte como cumprir o comando legal, a Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, explicita:

"Art. 72. As contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa ou do equiparado, observadas as disposições específicas desta Instrução Normativa, são:

...

II para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhes prestam serviços, observado o disposto no inciso I do art. 57, correspondente à aplicação dos seguintes percentuais:

- 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 o risco de acidentes do trabalho seja considerado médio;**
- c) 3% (três por cento), para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado grave;**

§ 1º A contribuição prevista no inciso II do caput será calculada com base no grau de risco da atividade, observadas as seguintes regras:

I - enquadramento nos correspondentes graus de risco é de responsabilidade da empresa, e deve 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, que foi reproduzida no Anexo I desta Instrução Normativa, obedecendo às seguintes disposições:

- a) a empresa com 1 (um) estabelecimento e uma única atividade econômica, enquadrar-se-á na respectiva atividade;**
- b) a empresa com estabelecimento único e mais de uma atividade econômica, simulará o enquadramento em cada atividade e prevalecerá, como preponderante, aquela que tem o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos;**
- c) a empresa com mais de 1 (um) estabelecimento e com mais de 1 (uma) atividade econômica deverá apurar a atividade preponderante em cada estabelecimento, na forma da alínea "b", exceto com relação às obras de construção civil, para as quais será observado o inciso III deste parágrafo.**

II considera-se preponderante a atividade econômica que ocupa, no estabelecimento, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, observado que na ocorrência de mesmo número de segurados empregados e trabalhadores avulsos em atividades econômicas distintas, será considerada como preponderante aquela que corresponder ao maior grau de risco;

...

IV verificado erro no auto-enquadramento, a RFB adotará as medidas necessárias à sua correção e, se for o caso, constituirá o crédito tributário decorrente" (destaques não constam do texto normativo)

Nos parece extremamente claro o texto normativo. O recolhimento da contribuição destinada ao custeio do seguro acidente do trabalho deve ser realizado com base na aplicação da alíquota de 1, 2 ou 3% sobre a folha de pagamento dos segurados empregados e trabalhadores avulsos, segundo o grau de risco da empresa. Tal grau de risco leve, médio, ou grave depende da atividade preponderante na empresa e rol de tais

atividades é encontrado no anexo V do Decreto nº 3048/99, Regulamento da Previdência Social, e decorre da atividade econômica desenvolvida pelo estabelecimento da empresa. No caso do estabelecimento desenvolver mais de uma atividade, a preponderante será obtida com a verificação de qual delas utiliza o maior número de segurados.

(...)

Chegamos ao ponto fulcral de nossa análise.

Para que se cumpra a legislação tributária aplicável ao caso em apreço, duas questões devem ser verificadas. A recorrente cumpriu os ditames normativos sobre o tema, ou seja, efetuou corretamente o auto enquadramento? O Fisco se desincumbiu do ônus de rever o enquadramento realizado pelo sujeito passivo, e ao fazê-lo, se observado qualquer incorreção, orientou o contribuinte e realizou o lançamento tributário?

A resposta deve ser obtida nos autos, privilegiando o princípio da verdade material que norteia o processo administrativo.

Como bem relatado pela ínclita Conselheira, o contribuinte trouxe em sua impugnação Laudo Técnico de Condições Ambientais do Trabalho elaborado por profissional legalmente habilitado. Tal laudo, em que pese a discussão de sua necessidade para os fins que aqui interessam, se apresenta formalmente correto e contém informações pertinentes e aparentemente tempestivas.

Porém como visto acima, a Instrução Normativa RFB nº 971, é clara em dispensar tal trabalho, imputando como únicas exigências ao auto enquadramento a consulta ao anexo do Decreto nº 3.048/99 para obtenção do grau de risco correspondente a sua atividade preponderante. Para obtê-la, deve o contribuinte pura e simplesmente contar o número de trabalhadores que desenvolvem cada atividade existente no estabelecimento.

Ao observarmos o conteúdo dos laudos técnicos acostados às folhas do processo digitalizado (202, 205, 212, 237, 253, 310, etc), encontraremos a informação necessária. Ao longo dos diversos laudos anexados, podemos verificar o mesmo padrão, a saber, a análise do ambiente de trabalho, a atividade desenvolvida nesse ambiente a função dos diversos trabalhadores que ali labora, devidamente quantificada. Nesse quesito podemos concluir que o recorrente cumpriu as prescrições legais relativas ao auto enquadramento. Não obstante o exposto, a Autoridade Notificante não concordou com o enquadramento realizado pelo sujeito passivo, e por via de consequência com a alíquota aplicada.

(...)

Como visto, a legislação tributária é claríssima em explicitar como se deve realizar o enquadramento, como se deve obter a atividade preponderante em cada estabelecimento. Isto não pôde a Autoridade Fiscal, comprovar. Nesse sentido, ao não concordar com o enquadramento realizado pelo sujeito passivo, cabia ao Agente da Administração Tributária, rever tal enquadramento, o que por óbvio, deveria ser efetuado segundo as normas prescritas pela própria Administração Tributária por meio da Instrução Normativa que regula o tema.

(...)

Ao reverso, o que se observa é a total ausência de intimação do contribuinte para que apresente a comprovação do enquadramento efetuado. Consta do TEAF, Termo de Encerramento da Ação Fiscal (efls. 128), que o único documento examinado na Auditoria Fiscal foram as GFIP do período fiscalizado. Não obstante a omissão do Autoridade Lançadora no tocante a intimação do contribuinte, mister ressaltar com tintas fortes que a Administração Tributária foi clara em determinar **por meio de um**

ato que integra a legislação tributária como se deve realizar o enquadramento e por via de consequência encontrar a alíquota aplicável. Tal rito foi simplesmente ignorado pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil. Instada, por imperativo processual, a comprovar os fatos modificativos do lançamento quando de sua impugnação, a Recorrente soube se desvencilhar do ônus, comprovando, ao menos numa análise perfunctória, o enquadramento tempestivamente realizado. (destaques no original)

E finalmente o Relator do acórdão recorrido alinhava o voto, concluindo pela nulidade do lançamento, no mesmo sentido do voto adotado:

"Portanto, consoante verificado, o procedimento adotado pela fiscalização em relação ao período de apuração ano de 2010, foi o mesmo aos anos 2011 e 2012, que ora estão em análise. Ao não concordar com o enquadramento realizado pelo sujeito passivo, cabia ao Agente da Administração Tributária, rever tal enquadramento, o que por óbvio, **deveria ser efetuado segundo as normas prescritas pela própria Administração Tributária por meio da Instrução Normativa que regula o tema.**" (grifei)

Assim, a discussão travada no acórdão recorrido girou em torno da determinação da atividade preponderante, no caso de empresa com múltiplos estabelecimentos e múltiplas atividades, em que se considerou que o Fisco não cumprira as determinações da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, inclusive com realização de diligência considerada improfícua, concluindo-se pela impossibilidade de reenquadramento com base unicamente no CNAE.

Nesse contexto, o paradigma apto a demonstrar a alegada divergência teria de ser representado por acórdão em que, presente situação fática similar à do recorrido, com todas as suas nuances e especificidades, o Colegiado entendesse que o Fisco poderia efetuar o reenquadramento com base unicamente no CNAE.

Entretanto, o paradigma indicado pela Recorrente - Acórdão nº 2302-002.404 - não se reveste dessas características. De plano, constata-se que esse paradigma em momento algum aborda a Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, que orientou o acórdão recorrido. E nem poderia dela tratar, eis que analisa fatos geradores de 2007 a 2008, portanto a eles efetivamente não se aplicaria ato normativo editado somente em 2009. Mas ainda que o paradigma tratasse de fatos geradores contemporâneos à citada Instrução Normativa, ela não seria aplicável simplesmente porque no paradigma a discussão sequer tangenciou a problemática do recorrido, já que tratou-se de órgão público com um único estabelecimento e uma única atividade, sendo que o litígio girou em torno do princípio da reserva legal, uma vez que a alegação do Contribuinte era de aumento indevido de alíquota por meio de decreto (nº 6.042, de 2007) e não de lei. Confira-se o paradigma:

Relatório

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário, a fls. 348/362, deduzindo seu inconformismo em argumentação desenvolvida nos termos que se vos seguem:

· Ilegalidade da diferença de alíquota de RAT exigida, por violação ao princípio da reserva legal e da razoabilidade;

· Que o Decreto nº 6.042/2007 somente produziu efeitos a partir de junho de 2007, havendo flagrante excesso de cobrança nos Autos de Infração impugnados;

Voto

O Recorrente alega a ilegalidade da diferença de alíquota de RAT exigida, por violação ao princípio da reserva legal e da razoabilidade.

Tais alegações não merecem prosperar diante das expressas determinações legislativas.

(...)

Depreende-se do exposto que o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99, decorre da competência constitucional do Presidente da República agente político da mais elevada estatura ocupante do arquétipo fundamental de Poder, o qual, nestas circunstâncias, exerce o seu poder constitucional para formar a vontade superior do Estado, na ordenação estrutural do Poder Executivo Federal.

Assim, com esteio na Ordem Constitucional desfraldada nos parágrafos anteriores, e no uso das atribuições conferidas pelo §3º do art. 22 da Lei nº 8.212/91, o Presidente da República fez editar o Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999 o qual aprovou o Regulamento da Previdência Social, cujo Anexo V, combinado com o §4º do seu art. 202, estabeleceram a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, em conformidade com a Classificação Nacional de Atividades Econômicas CNAE para efeito da contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho.

(...)

Tratando-se de Administração pública representada por um único CNPJ, como assim demonstram as provas contidas nos autos, a classificação se estende pelo Grupo “84.1 Administração do estado e da política econômica e social” e se completa com a classe “84.116 Administração pública em geral” e subclasse “84116/00 Administração pública em geral”, conforme a Estrutura detalhada CNAE 2.0, a consulta na página da internet (...)

Ostentando a atividade desenvolvida pela administração pública em geral classificação CNAE 84116/00, a esta corresponde o grau de risco médio, nos termos do ANEXO V do Regulamento da Previdência Social, que expõe a **Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco, conforme a classificação nacional de atividades econômicas**, implicando, pois, na fixação de alíquota para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho em 2%.

Não merece reparo, pois, a Decisão de Primeira Instância Administrativa, eis que a alíquota de 2% para o SAT houve-se por aplicada em estreita sintonia com as normas fixadas na legislação previdenciária.

Destarte, no paradigma sequer se evidencia que a discussão ali travada tenha envolvido reenquadramento de atividade preponderante, limitando-se o litígio à possibilidade de aumento de alíquota por meio de decreto, em face do princípio da reserva legal. Confira-se mais um trecho do relatório:

De outro giro, o diferencial de alíquota de SAT decorre da constatação de que a prefeitura em tela declarava alíquota de 1%, enquanto que, a partir da vigência do Decreto nº 6.042/2007, a alíquota para o CNAE fiscal 8411600 – Administração Pública em Geral passou a ser de 2%, gerando uma diferença de 1%.

Assim, conforme demonstrado à exaustão, não há que se falar em similitude fática, tampouco em demonstração de divergência jurisprudencial, eis que o ato normativo que orientou o acórdão recorrido, no que tange à determinação da atividade preponderante em face de múltiplos estabelecimentos e diferentes atividades, sequer poderia tangenciar o paradigma, em

que se tratou de um órgão público, com um único estabelecimento e uma única atividade, sendo que o litígio girou em torno de aumento de alíquota por decreto.

Diante do exposto, não conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo