



Solução de Consulta nº 54 - Cosit

Data 20 de fevereiro de 2014

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

INDÚSTRIA DE CONFECÇÕES COM ATIVIDADE COMERCIAL NAS FILIAIS. FPAS. ENQUADRAMENTO.

A indústria de confecções que tem essa atividade declarada como principal em seus atos constitutivos e no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica – CNPJ e que desenvolve, concomitantemente, atividade comercial em suas filiais, para fazer seu enquadramento no FPAS, deve, primeiramente, identificar se essa atividade comercial é desenvolvida em regime de conexão funcional com a atividade industrial, nos termos do § 1º do art. 109-C da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, ou se constitui uma atividade econômica independente desta. Se a atividade comercial for desenvolvida em regime de conexão funcional com a atividade industrial, esta última será considerada atividade preponderante e, conseqüentemente, o código FPAS da empresa será o 507. Se a atividade comercial não for desenvolvida em regime de conexão funcional com a atividade industrial, não haverá atividade preponderante e, conseqüentemente, conforme estabelece o inciso IV do art. 109-C da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, aplica-se a cada atividade o respectivo código FPAS.

Dispositivos Legais: Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009. arts. 109-B, 109-C, *caput*, I, II, III e IV, e § 1º, e 109-D, XIII.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

EMPRESA COM MAIS DE UM ESTABELECIMENTO E MAIS DE UMA ATIVIDADE ECONÔMICA. RAT. ENQUADRAMENTO.

A empresa com mais de 1 (um) estabelecimento (com inscrição no CNPJ) e com mais de 1 (uma) atividade econômica poderá realizar o enquadramento para fins de determinação da alíquota de contribuição para o RAT considerando como preponderante aquela atividade que ocupar na empresa como um todo (matriz e filiais) o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, o que implica um único enquadramento para todos os estabelecimentos da empresa, exceto às obras de construção civil, ou realizar o enquadramento considerando como preponderante a atividade econômica que ocupa, em cada estabelecimento da empresa (matriz e filiais), o maior número de segurados empregados e

trabalhadores avulsos, o que implica enquadramentos específicos para cada estabelecimento da empresa.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.522, de 2002, art. 19, II, e § 4º; RPS/1999, art. 202, I, II, III e §§ 3º e 4º; Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, arts. 72, II, e § 1º; Parecer PGFN/CRJ/nº 2120/2011, de 2011; Ato Declaratório PGFN nº 11/2011, de 2011.

Relatório

O interessado, pessoa jurídica de direito privado, formula consulta, atualmente disciplinada pela Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 17 de setembro de 2013 (norma de regência do presente processo, por força do disposto em seu art. 34), buscando esclarecer qual seu enquadramento para fins de recolhimento da contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – RAT e qual sua classificação no código do Fundo da Previdência e Assistência Social – FPAS, para fins de recolhimento da contribuição destinada a outras entidades e fundos – Terceiros.

2. O consulente alega que suas dúvidas decorrem das alterações promovidas pela Instrução Normativa nº 1.071, de 15 de setembro de 2010, na Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, especificamente aquelas realizadas no § 1º do art. 72, que dispõe sobre o RAT, e nos arts. 109-B, 109-C e 109-D, que regulamentam a Classificação da Atividade para fins de Atribuição do Código FPAS.

2.1. Segundo ele, “considerando que a nova norma traz interpretação diversa do Regulamento da Previdência Social – Decreto nº 3.048/99, é importante verificarmos se estas alterações irão representar mudança no enquadramento e correspondente alíquota de contribuição para o custeio dos Riscos Ambientais do Trabalho para as lojas (filiais)”.

3. O consulente informa que:

a) é uma indústria de confecções (FPAS 507 e CNAE 1412-6/01) e que possui três filiais (FPAS 515 e CNAE 4781-4/00) que “comercializam produtos fabricados pela matriz e também de outras marcas, compradas diretamente por cada loja”;

b) conforme estabelece o parágrafo único do art. 1º de seu Contrato Social, “As filiais 01, 05 e 07 terão como objetivo a comercialização de artigos do vestuário de produção da própria empresa, bem como de outros fornecedores”;

c) conforme estabelece o art. 2º de seu Contrato Social “A sociedade tem por objetivo a Indústria e Comércio de Confecções de artigos do vestuário em geral, exportação e importação, comércio de armarinhos, fazendas e miudezas e por atacado.”

4. Isso posto, faz os seguintes questionamentos:

1 – A matriz tem a atividade econômica preponderante?

2 – O mesmo grau de risco (3%) deve ser aplicado para a matriz (fábrica e filiais (lojas)?

3 – As contribuições de terceiros das lojas deverão ser enquadradas como **LOJAS DE FÁBRICA**, já que comercializam produtos oriundos da fábrica, **mas não exclusivamente**, pois vendem também produtos de terceiros, comprados diretamente pelas lojas?

4 – As filiais (lojas) convergem, exclusivamente, em regime de conexão funcional com a matriz (fábrica)?

Fundamentos

5. Inicialmente, cumpre enfatizar que, em síntese, o que o consultante busca saber é: a) como determinar a alíquota de sua contribuição para o RAT; e b) como fazer sua classificação no código FPAS.

6. No que diz respeito aos **questionamentos envolvendo critérios no enquadramento no código FPAS**, é de se ver que, conforme entendimento desta Coordenação-Geral de Tributação, é cabível a apreciação dessa matéria em processo de consulta.

6.1. Tais questionamentos visam esclarecer como fazer a classificação no código FPAS na hipótese em que uma empresa tenha mais de um estabelecimento e exerça mais de uma atividade econômica.

7. Pois bem, o art. 109-B da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, estabelece que cabe à pessoa jurídica classificar a atividade por ela desenvolvida e atribuir-lhe o código FPAS correspondente, sem prejuízo da atuação, de ofício, da autoridade administrativa.

8. De acordo com o *caput* do art. 109-C a classificação no código FPAS “terá por base a principal atividade desenvolvida pela empresa, assim considerada a que constitui seu objeto social, conforme declarado nos atos constitutivos e no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica – CNPJ”. Essa classificação, conforme estabelece o inciso I desse mesmo artigo, será feita de acordo com o Quadro de Atividades e Profissões a que se refere o art. 577 do Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943 (CLT). Em outras palavras, a classificação no FPAS segue as regras estabelecidas na CLT para o enquadramento sindical da empresa e com ele deve manter uma relação de afinidade. A observância desse critério decorre do fato de as entidades de formação profissional e de serviço social, conhecidas como sistema “S”, que fazem parte dos chamados “terceiros”, terem sido criadas pelas confederações patronais para serem mantidas com a contribuição das empresas por elas representadas.

8.1. Observe-se que, nos termos do *caput* do art. 109-C da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, e do seu inciso I, se uma empresa tem como atividade econômica principal uma atividade industrial, sua vinculação ocorre unicamente à Confederação Nacional da Indústria e, por conseguinte, sua classificação no FPAS será no código 507, como consta no Quadro 1 desse artigo. Por sua vez, se uma empresa tem como atividade econômica principal uma atividade comercial, sua vinculação ocorre unicamente à Confederação Nacional do

Comércio e, por conseguinte, seu enquadramento no FPAS será no código 515, como consta no Quadro 2 do citado artigo.

8.2. Essa classificação, entretanto, não deve seguir unicamente o critério da atividade principal declarada no CNPJ como consta no *caput* do art.109-C da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, mas também as regras dos demais incisos desse mesmo artigo, o que pode conduzir a outras conclusões. Por exemplo: tratando-se de empresa que desenvolve mais de uma atividade, ainda que uma delas conste como principal no CNPJ, dependendo da natureza das demais atividades e de suas conexões funcionais com essa atividade principal, poderão ocorrer duas ou mais classificações concomitantes no código FPAS para essa mesma empresa. Essa hipótese, conforme estabelece o inciso IV do art. 109-C da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, ocorrerá se nenhuma das atividades desenvolvidas pela empresa caracterizar-se como preponderante nos termos do § 1º do mesmo artigo, ainda que uma delas tenha sido declarada como principal no CNPJ. Por outro lado, conforme estabelece o inciso III desse artigo, se houver uma atividade preponderante haverá uma única classificação no FPAS. Abaixo transcrevem-se os referidos dispositivos:

Art. 109-C . A classificação de que trata o art. 109-B terá por base a principal atividade desenvolvida pela empresa, assim considerada a que constitui seu objeto social, conforme declarado nos atos constitutivos e no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ, observadas as regras abaixo, na ordem em que apresentadas:

I - a classificação será feita de acordo com o Quadro de Atividades e Profissões a que se refere o art. 577 do Decreto-Lei nº 5.452, de 1943 (CLT), ressalvado o disposto nos arts. 109-D e 109-E e as atividades em relação às quais a lei estabeleça forma diversa de contribuição;

II - a atividade declarada como principal no CNPJ deverá corresponder à classificação feita na forma do inciso I, prevalecendo esta em caso de divergência;

III - na hipótese de a pessoa jurídica desenvolver mais de uma atividade, prevalecerá, para fins de classificação, a atividade preponderante, assim considerada a que representa o objeto social da empresa, ou a unidade de produto, para a qual convergem as demais em regime de conexão funcional (CLT, art. 581, § 2º);

IV - se nenhuma das atividades desenvolvidas pela pessoa jurídica se caracterizar como preponderante, aplica-se a cada atividade o respectivo código FPAS, na forma do inciso I.

§ 1º Considera-se regime de conexão funcional, para fins de definição da atividade preponderante, a finalidade comum em função da qual duas ou mais atividades se interagem, sem descaracterizar sua natureza individual, a fim de realizar o objeto social da pessoa jurídica.

9. Na presente consulta, o consulente declara que desenvolve duas atividades: a) **industrial**, pois declara que é uma indústria de confecções; e b) **comercial**, pois declara que possui três filiais que “comercializam produtos fabricados pela matriz e também de outras marcas, compradas diretamente por cada loja”.

9.1. Nesse momento é necessário que se faça uma breve observação: a venda a varejo de produção própria tem natureza industrial, constituindo mera decorrência da

necessidade de escoamento da produção. É por essa razão que o inciso XIII do art. 109-D estabelece que, para fins de contribuição a terceiros, classificam-se como industriais as atividades desenvolvidas em “lojas de fábrica, assim consideradas as atividades de comercialização de produtos oriundos da unidade de fabricação, realizadas por estabelecimentos ou dependências desta, vinculados à mesma pessoa jurídica, independentemente de sua localização”.

9.2. Chama-se a atenção para o fato que, em pesquisa feita no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ, identificou-se que o consulente declarou como atividade econômica principal a confecção de peças para vestuário, exceto roupas íntimas e as confecções sob medida (CNAE 14.12-6-01).

10. Por todo exposto, pode-se afirmar que, se a atividade do consulente fosse somente a indústria de confecções com a conseqüente venda de sua produção, sua vinculação ocorreria unicamente à Confederação Nacional da Indústria, como consta no Quadro 1 do art. 109-C da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, e sua classificação no FPAS (tanto da matriz quanto das filiais) seria somente no código 507. Ocorre que o consulente desenvolve concomitantemente uma atividade comercial. Deveras, suas filiais comercializam produtos adquiridos de terceiros, o que caracteriza “comércio” (compra e venda de produtos com objetivo de obter lucro).

11. Nesse caso, para fazer o enquadramento no FPAS, o consulente deve, primeiramente, identificar se essa atividade comercial é desenvolvida em regime de conexão funcional com a atividade principal, ou se constitui uma atividade econômica independente daquela. Feita essa identificação, o consulente tem condições de verificar seu enquadramento sindical e, com base nele, fazer seu enquadramento no código FPAS.

12. Passa-se a analisar os **questionamentos envolvendo o enquadramento para fins de recolhimento da contribuição para o RAT** na hipótese em que uma empresa tenha mais de um estabelecimento e exerça mais de uma atividade econômica.

13. Inicialmente, é importante observar que as alterações feitas pela Instrução Normativa RFB nº 1.071, de 2010, referentes às regras para a determinação da alíquota de contribuição para o RAT, foram revertidas pela Instrução Normativa RFB nº 1.080, de 13 de novembro de 2010, e o critério para o enquadramento da empresa para fins do grau de risco de acidentes do trabalho voltou a ser a atividade que ocupa o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

14. Pois bem, conforme dispõem os incisos I, II e III do art. 202 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, a alíquota de contribuição para o RAT é definida de acordo com a atividade econômica preponderante da empresa. Por sua vez, o § 3º do mesmo artigo estabelece que a atividade econômica preponderante é aquela que ocupa, **na empresa**, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos. Atente-se para o fato de que a expressão “na empresa” engloba todos os seus estabelecimentos (matriz e filiais). Uma vez identificada a atividade econômica preponderante da empresa, a alíquota de contribuição para o RAT (1%, 2% ou 3%) é obtida mediante a verificação do enquadramento do correspondente código CNAE na tabela do Anexo V do RPS/1999. Abaixo transcrevem-se os referidos dispositivos do RPS/1999 (destacou-se):

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.

(...)

ANEXO V

(Redação dada pelo Decreto nº 6.957, de 2009)

RELAÇÃO DE ATIVIDADES PREPONDERANTES E CORRESPONDENTES GRAUS DE RISCO (CONFORME A CLASSIFICAÇÃO NACIONAL DE ATIVIDADES ECONÔMICAS)

CNAE 2.0	Descrição	Alíquota
(...)	(...)	(...)
1412-6/01	Confecção de peças de vestuário, exceto roupas íntimas e as confeccionadas sob medida	3
(...)	(...)	(...)
4781-4/00	Comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios	2

15. Da mesma forma, porém de maneira mais detalhada, dispõe § 1º do art. 72 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009. Observe-se que, no que diz respeito à definição da alíquota de contribuição para o RAT, na hipótese apresentada na presente consulta (mais de um estabelecimento e mais de uma atividade), a Instrução Normativa é clara. Note-se que a alínea “b” do inciso I do citado parágrafo estabelece que “a empresa com mais de 1 (um) estabelecimento e com mais de 1 (uma) atividade econômica deverá somar o número de segurados alocados na mesma atividade em toda a empresa e considerar preponderante aquela atividade que ocupar o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, aplicando o correspondente grau de risco a todos os estabelecimentos da empresa...”. Deveras,

essas disposições estão em perfeita harmonia com o que preceitua o art. 202 do RPS/1999, acima transcrito. Abaixo transcrevem-se os referidos dispositivos da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, com a redação atual (sublinhou-se):

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: (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.071, de 15 de setembro de 2010)

I - o 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: (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.080, de 3 de novembro de 2010)

a) a empresa com 1 (um) estabelecimento e uma única atividade econômica, enquadrar-se-á na respectiva atividade; (Incluída pela Instrução Normativa RFB nº 1.080, de 3 de novembro de 2010)

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; (Incluída pela Instrução Normativa RFB nº 1.080, de 3 de novembro de 2010)

c) a empresa com mais de 1 (um) estabelecimento e com mais de 1 (uma) atividade econômica deverá somar o número de segurados alocados na mesma atividade em toda a empresa e considerar preponderante aquela atividade que ocupar o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, aplicando o correspondente grau de risco a todos os estabelecimentos da empresa, exceto às obras de construção civil, para as quais será observado o

inciso III deste parágrafo. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.238, de 11 de janeiro de 2012)

16. Todavia, em que pese todo exposto, o Poder Judiciário firmou entendimento diverso, restando assentado na Súmula nº 351 do Superior Tribunal de Justiça – STJ que “a alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho – SAT – é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro”.

17. Reconhecendo essa jurisprudência pacífica do STJ a Procuradoria da Fazenda Nacional – PGFN emitiu o Parecer PGFN/CRJ/nº 2120/2011, de 10.11.2011, que foi aprovado pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 15.12.2011, que, por sua vez, resultou na emissão do Ato Declaratório nº 11/2011, de 20.12.2011, por meio do qual a PGFN, determina “que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante ‘nas ações judiciais que discutam a aplicação da alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT), 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”.

18. Conseqüentemente, em razão do disposto no art. 19, II, e § 4º, da Lei nº 10.522 de 19 de julho de 2002, entende-se que a empresa com mais de 1 (um) estabelecimento (com inscrição no CNPJ) e com mais de 1 (uma) atividade econômica poderá realizar o enquadramento para fins de determinação da alíquota de contribuição para o RAT considerando como preponderante aquela atividade que ocupar na empresa como um todo (matriz e filiais) o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, o que implica um único enquadramento para todos os estabelecimentos da empresa, exceto às obras de construção civil, ou realizar o enquadramento considerando como preponderante a atividade econômica que ocupa, em cada estabelecimento da empresa (matriz e filiais), o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, o que implica enquadramentos específicos para cada estabelecimento da empresa.

Conclusão

19. Por todo exposto, conclui-se que:

a) a indústria de confecções que tem essa atividade declarada como principal em seus atos constitutivos e no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica – CNPJ e que desenvolve, concomitantemente, atividade comercial em suas filiais, para fazer seu enquadramento no FPAS, deve, primeiramente, identificar se essa atividade comercial é desenvolvida em regime de conexão funcional com a atividade industrial, nos termos do § 1º do art. 109-C da IN RFB nº 971, de 2009, ou se constitui uma atividade econômica independente desta. Se a atividade comercial for desenvolvida em regime de conexão funcional com a atividade industrial, esta última será considerada a atividade preponderante e, conseqüentemente, o código FPAS da empresa será o 507. Se a atividade comercial não for desenvolvida em regime de conexão funcional com a atividade industrial, não haverá atividade preponderante e, conseqüentemente, conforme estabelece o inciso IV do art. 109-C da IN RFB nº 971, de 2009, aplica-se a cada atividade o respectivo código FPAS;

b) a empresa com mais de 1 (um) estabelecimento (com inscrição no CNPJ) e com mais de 1 (uma) atividade econômica poderá realizar o enquadramento para fins de determinação da alíquota de contribuição para o RAT considerando como preponderante aquela atividade que ocupar na empresa como um todo (matriz e filiais) o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, o que implica um único enquadramento para todos os estabelecimentos da empresa, exceto às obras de construção civil, ou realizar o enquadramento considerando como preponderante a atividade econômica que ocupa, em cada estabelecimento da empresa (matriz e filiais), o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, o que implica enquadramentos específicos para cada estabelecimento da empresa.

À consideração superior.

Cesar Roxo Machado
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Copen.

Iolanda Maria Bins Perin
Auditora-Fiscal da RFB – Chefe da SRRF10/Disit

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

Mirza Mendes Reis
Auditora-Fiscal da RFB – Coordenadora da Copen

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral da Cosit