



Solução de Consulta nº 120 - Cosit

Data 29 de maio de 2015

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. “GILRAT”. GRAU DE RISCO. ALÍQUOTA APLICÁVEL. SERVIÇOS DE ENGENHARIA CNAE 7112-0/00. ANTINOMIA ENTRE DECRETO Nº 6.957, de 2009 E INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 971, de 2009.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2010, é considerado alto o grau de risco de empresas cuja atividade preponderante é serviços de engenharia, inclusive engenharia consultiva, CNAE 7112-0/00. Logo, a alíquota de contribuição de que trata o art. 22, inciso II, da Lei 8.212, de 1991, dessas empresas, será de 3% (três por cento).

Os efeitos do processo de consulta em epígrafe atingem fatos geradores ocorridos somente até 23 de abril de 2010.

Dispositivos Legais: art. 48, Lei nº 9.430, de 1996; art. 2º Decreto-Lei nº 4.657, de 1942; Anexo V, Decreto nº 6.957, de 2009; IN RFB 971, de 2009; Anexo I, IN RFB 1.027, de 2010.

Relatório

1. A recorrente relata que formulou consulta sobre a correta interpretação da legislação previdenciária quanto ao enquadramento do grau de risco da atividade econômica preponderante para o cálculo da contribuição para o financiamento da aposentadoria especial e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais de trabalho (GILRAT) – art. 22, inciso II, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

2. A interessada informou ser sujeito passivo da contribuição mencionada e que recolhia a GILRAT à alíquota de 1% (um por cento), correspondente ao risco leve, nos termos da Tabela 1 do Anexo II da Instrução Normativa (IN) SRP nº 3, de 14 de julho de 2005. Com o advento do Decreto nº 6.957, de 9 de setembro de 2009, a alíquota da GILRAT aplicável à Classificação Nacional de Atividade Econômica (CNAE) de sua atividade preponderante, nº 7112-0/00, foi alterada para 3% (três por cento). Entretanto, a Receita Federal do Brasil

manteve o enquadramento anterior, alíquota de 1% (um por cento), para a atividade desenvolvida pela consulente, nos termos da IN RFB n.º 971, de 13 de novembro de 2009.

3. Em razão disso, a consulente aduz que sua atividade tem natureza de grau leve, devendo ser aplicada a alíquota de 1% (um por cento), nos termos da IN RFB n.º 971, de 2009, já que essa, de acordo com seu entendimento, tem natureza de norma especial e foi publicada em data posterior ao Decreto n.º 6.957, de 2009.

4. Ao analisar a matéria, por meio do Despacho Decisório n.º 41, de 8 de fevereiro de 2011, SRRF 8ª – Disit, a RFB declarou a ineficácia da consulta formulada alegando tratar-se de fato disciplinado em ato normativo publicado na imprensa oficial em data anterior à sua protocolização, ementa *in verbis*:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

É ineficaz a consulta efetuada sobre fato disciplinado em ato normativo publicado na imprensa oficial antes da data de sua apresentação.

6. Inconformada com a decisão, a consulente interpôs recurso especial, com fundamento no art. 48, Lei 9.430/1996, requerendo ao final que seja conhecido e dado provimento ao recurso para que seja reformado o despacho decisório e declarada eficaz a consulta.

Fundamentos

Da admissibilidade do recurso

7. Admite-se o recurso especial no processo de consulta quando houver diferentes conclusões entre soluções de consultas relativas a uma mesma matéria, fundada em idêntica norma jurídica, cabendo à recorrente comprovar a existência dessas soluções divergentes (art. 48, §§ 5º e 7º, da Lei 9.430/1996).

8. Conforme colacionado pela recorrente, a RFB pronunciou-se pela eficácia de consulta cujo objeto também era a antinomia existente entre o Decreto n.º 6.957/2009 e a IN da RFB n.º 971/2009, na Solução de Consulta n.º 19, de 30 de dezembro de 2010, SRRF 2ª – Disit, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS ATIVIDADE PREPONDERANTE. DESENVOLVIMENTO E LICENCIAMENTO DE PROGRAMAS DE COMPUTADOR CUSTOMIZAVEIS. GRAU DE RISCO. ALÍQUOTA

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2010, é de 2% (dois por cento) o correspondente grau de risco de acidente de trabalho nas empresas cuja atividade econômica preponderante seja o desenvolvimento e o licenciamento de programas de computador customizáveis - CNAE 6202-3/00. Cessam os efeitos produzidos por esta consulta a partir de 23 de abril de 2010, data de publicação da IN RFE n.º 1027/2010, que alterou a IN RFB n.º 971/2009 e disciplinou o fato consultado.

9. Ante as diferentes conclusões entre a solução de consulta acima e a declaração de ineficácia da consulta da recorrente, admite-se o recurso especial, com base nos §§ 5º e 7º, do art. 48, da Lei 9.430/1996.

10. Cumpre informar que a recorrente foi cientificada do Despacho Decisório nº 41, de 2011, SRRF 8ª – Disit, em 24 de março de 2011, tendo interposto o recurso especial tempestivamente em 25 de abril de 2011.

Da eficácia da consulta

11. O Decreto nº 6.957, de 09 de setembro de 2009, norma superior-anterior, alterou a classificação do grau de risco da atividade preponderante da empresa recorrente, entretanto, a Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil nº 971, de 13 de novembro de 2009, norma inferior-posterior, não seguiu a nova classificação do referido Decreto, regulamentando antagonicamente a alíquota aplicável à atividade econômica da recorrente.

12. Em que pese a consulta tratar de antinomia aparente, ou seja, cuja solução dar-se pela subsunção do caso às consabidas meta-normas de hermenêutica jurídica – parcialmente presentes na Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, e pacífica a doutrina e farta a jurisprudência quanto a sua aplicação no ordenamento jurídico brasileiro –, a previsibilidade da sua solução não elide o direito à consulta. Logo, procede a incerteza interpretativa que atinge a recorrente, haja vista que mesmo o Decreto sendo hierarquicamente superior, a RFB, órgão competente pelas atividades, entre outras, de lançar, fiscalizar e arrecadar o tributo em comento, exarou instrução normativa – instrumento legal designado a disciplinar a execução das normas superiores – sugerindo ao sujeito passivo e a própria administração um tratamento diverso ou mais específico a esse caso, provocando legítima dúvida de interpretação.

13. Assim, uma vez que compete à RFB interpretar a legislação tributária dos tributos que administra, o uso das referidas normas exegéticas a fim de determinar a interpretação que deve prevalecer, albergam as decisões da RFB que concluírem pela não aplicação de norma, *a priori*, em vigor; enquanto que à recorrente – a quem não compete determinar a interpretação da legislação tributária que deve prevalecer –, não há arrimo legal para decidir, por si, pela não aplicação de comando legal vigente – sem o risco de transgredir a norma –, cabendo-lhe, nesse caso, socorrer-se à autoridade competente. Dessa maneira, os preceitos de hermenêutica jurídica sobreditos oferecem supedâneo à Receita Federal do Brasil, em sede de processo de interpretação, para afastar a aplicação de normas, *a priori*, em vigor, senão, caberia somente ao judiciário manifestar-se pela inaplicabilidade de norma jurídica vigente.

14. Destarte, a irrefutável contrariedade da legislação em análise é suficiente para declarar a eficácia da consulta, conforme a Lei nº 9.430, de 1996, e decidido na Solução de Consulta nº 19, de 30 de dezembro de 2010, SRRF 2ª – Disit.

Do mérito

15. Para fins de recolhimento da contribuição previdenciária destinada ao financiamento da aposentadoria especial e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, a Lei nº 8.212, de 1991 deixou para o Poder Executivo a definição de atividade preponderante da empresa e a fixação dos correspondentes graus de risco leve, médio e grave em função da atividade econômica, observados os preceitos estabelecidos em Lei, de modo a assegurar o fiel cumprimento da norma tributária.

16. O poder regulamentar da Administração Pública foi exercido por intermédio de decreto, atualmente o Decreto nº 3.048, de 1999 que aprova o Regulamento da Previdência Social (RPS), cujo § 4º do seu art. 202 estabelece que 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 do ato regulamentar.

17. Pois bem, a nova redação dada ao Anexo V do Regulamento da Previdência Social só entraria em vigor a partir do primeiro dia do mês de janeiro de 2010, mantidas até essa data as contribuições devidas na forma da legislação precedente (arts, 2º e 4º do Decreto nº 6.957, de 2009).

18. Contudo, a IN RFB nº 971, de 2009, não foi atualizada no início do ano de 2010, conservando a mesma redação contida no Anexo V do RPS em vigor até o final de 2009, deflagrando uma lacuna de conflito quanto aos serviços de engenharia, CNAE 7112-0/00, haja vista que, conforme elucidado anteriormente, o Decreto 6.957, de 2009, estabelece alíquota de 3% (três por cento) ao passo que a IN da SRF nº 971, de 2009, previa alíquota de 1% (um por cento).

19. De acordo com as normas de hermenêutica jurídica, a antinomia entre norma superior-anterior e norma posterior-inferior, é definida como antinomia aparente de 2º grau, aparente porque o conflito resolve-se por critérios previstos no próprio ordenamento; e de 2º grau porque há conflito entre dois dos critérios de solução, que nesse caso são:

- a) Critério cronológico, em que a norma posterior prevalece sobre a norma anterior – *lex posterior derogat legi priori*.
- b) Critério hierárquico, em que a norma superior prevalece sobre a norma inferior – *lex superior derogat legi inferiori*.

20. A exegese jurídica esclarece que o critério cronológico sucumbe perante todos os demais, enquanto que o critério hierárquico é o mais forte de todos. Disso, extrai-se a meta-regra que norma posterior-inferior não derroga norma anterior-superior, a qual a doutrina brasileira – com base na sabedoria jurídica dos brocardos transcritos – tem consubstanciado no axioma *lex posterior inferiori non derogat priori superiori*. De fato, é inconcebível um ordenamento jurídico em que norma de hierarquia inferior tivesse o condão de derrogar norma de hierarquia superior.

21. Outrossim, ambos critérios – cronológico e hierárquico – são corolários do art. 2º da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942, pois, ao estabelecer o paralelismo de formas, como único meio de modificar-se ou revogar-se uma lei, infere-se que norma inferior não poderá fazê-lo. Quanto ao critério cronológico, presente também no caput, a literalidade do § 1º, do mesmo artigo, dispensa explicações, *in verbis*:

Art. 2º Não se destinando à vigência temporária, a lei terá vigor até que outra a modifique ou revogue.

§ 1º A lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior.

[...]

22. Logo, prevalece o disposto no Decreto nº 6.957, de 2009, acerca da alíquota de contribuição de que trata o art. 22, inciso II, da Lei 8.212, de 1991, da empresa cuja atividade preponderante é serviços de engenharia, inclusive engenharia consultiva, CNAE 7112-0/00, muito embora a IN RFB nº 971, de 2009, tenha disposto de modo antagônico.

23. Por fim, cumpre esclarecer que, em 23 de abril de 2010, a Receita Federal do Brasil pôs termo a antinomia objeto da consulta com a publicação da IN RFB 1.027, de 2010, que alterou a IN RFB Nº 971, de 2009, dispondo, consoante o Decreto nº 6.957/2009, que a alíquota de contribuição de que trata o art. 22, inciso II, da Lei 8.212, de 1991, para empresas cuja

atividade preponderante é de engenharia, inclusive engenharia consultiva, CNAE 7112-0/00, é de 3%, desde 1º de janeiro de 2010.

Conclusão

24. Ante todo o exposto, conclui-se que:

- a) Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2010, é considerado alto o grau de risco de empresas cuja atividade preponderante é serviços de engenharia, inclusive engenharia consultiva, CNAE 7112-0/00. Logo, a alíquota de contribuição de que trata o art. 22, inciso II, da Lei 8.212, de 1991, dessas empresas, será de 3% (três por cento);
- b) Os efeitos do processo de consulta em epígrafe atingem fatos geradores ocorridos somente até 23 de abril de 2010.
- c) Deve ser cancelado o despacho decisório nº 41, SRRF 8ª – Disit, de 08 de fevereiro de 2011, conforme Norma de Execução nº 01 de 2014, art. 10.

À consideração superior.

Assinado digitalmente
LUÍS FELIPE VILLAR CAVALCANTI
Auditor-Fiscal da RFB.

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Copen – Coordenação de Contribuições Previdenciárias, Normas Gerais, Sistematização e Disseminação.

Assinado digitalmente
CARMEM DA SILVA ARAÚJO
Auditora-Fiscal da RFB - Chefe da Ditri

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

assinado digitalmente
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 IN RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013. Cancele-se o despacho decisório nº 41, SRRF 8ª - Disit, de 08 de fevereiro de 2011. Dê-se ciência ao interessado.

assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Coordenador-Geral da Cosit