



Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil
da 1ª RF

SRRF01/Disit

Fls. 38

Solução de Consulta nº 1.005 - SRRF01/Disit

Data 23 de janeiro de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. GILRAT. GRAU DE RISCO. ATIVIDADE PREPONDERANTE. ESTABELECIMENTO.

Por força do art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002, conjugado com o Ato Declaratório nº 11, de 2011, não é mais permitido o uso do critério prescrito no art. 202, § 3º, do Decreto nº 3.048, de 1999, para a aferição da alíquota da contribuição previdenciária de que trata o art. 22, inciso II, da Lei nº 8.212, de 1991. Aplica-se, portanto, obrigatoriamente, o critério previsto na IN RFB nº 971, de 2009, art. 72, § 1º, inciso II, com a redação dada pela IN RFB nº 1.453, de 2014.

A atividade econômica principal da empresa, que define o código CNAE principal a ser informado no cadastro do CNPJ, não se confunde com a atividade preponderante do estabelecimento (matriz ou filial), atividade esta que é utilizada para se determinar o grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT/SAT).

Considera-se atividade preponderante aquela que ocupa, em cada estabelecimento da empresa (matriz ou filial), o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

O enquadramento do estabelecimento no correspondente grau de risco é de responsabilidade da empresa, e deve ser feito mensalmente, de acordo com a sua atividade econômica preponderante.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 179, DE 13 DE JULHO DE 2015, À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 180, DE 13 DE JULHO DE 2015, E À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 90, DE 14 DE JUNHO DE 2016.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.212, de 1991, art. 15, I, e art. 22; Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, Anexo V; Lei nº 10.522, de 2002, art. 19; Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, arts. 72 e 488; Instrução Normativa RFB nº 1.470, de 2014, art. 4º; Ato Declaratório nº 11, de 2011; Parecer PGFN/CDA nº 2.025, de 2011; Parecer PGFN/CRJ nº 2.120, de 2011; arts. 22, 27 e 32 da IN RFB nº 1.396, de 2013.

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

Relatório

Trata-se de consulta sobre o enquadramento das atividades da pessoa jurídica (“empresa”) num dos correspondentes graus de risco (leve, médio ou grave), para fins de recolhimento da contribuição para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT).

2. A consulente informa, inicialmente, que é pessoa jurídica de direito privado, dedicada à comercialização de produtos no atacado e no varejo (supermercado), com atividades, dentre outras, nas áreas de padaria, açougue, laticínios, doceria, bebidas etc. “A atividade desenvolvida pela empresa encontra-se enquadrada hoje no item 47.11-3/02 (...)” (fls. 5 e 6).

3. Na consulta, apresentada em 2008, referenciando normas vigentes à época, a consulente cita diversos códigos CNAE – ditos como relacionados com as atividades efetivamente desenvolvidas na empresa – que suscitam grau de risco inferior ao que está relacionado com o código CNAE informado no cadastro do CNPJ (atividade econômica principal) (fl. 6). “Conforme se observa, a maioria dos departamentos da consulente apresentam grau de risco de acidente do trabalho considerado leve (grau 1) quanto às atividades neles desenvolvidas” (fl. 7).

3.1. Citando a ementa da Solução de Consulta SRRF08 nº 491, de 19 de outubro de 2007, a interessada defende o entendimento de que é possível “(...) realizar o seu enquadramento, para fins de recolhimento da contribuição GILRAT (antigo SAT), considerando as atividades por ela desenvolvidas, (...), apurando-se o total de funcionários alocados em cada uma dessas atividades e conseqüentemente sua exposição ao risco de acidentes de trabalho” (fl. 10).

GILRAT/SAT. A responsabilidade pelo enquadramento é da própria empresa. O enquadramento da empresa nos grau de risco depende da sua atividade econômica preponderante. É considerada preponderante a atividade econômica que necessite a alocação da maior quantidade de empregados em atividade-fim, devendo ser desconsiderados os empregados que exercem atividades-meio, tais como serviços de administração geral, recepção, faturamento, cobrança, contabilidade, vigilância, dentre outros.

4. Ao final, a consulente cita exemplo de seu entendimento acerca de atividade preponderante (fl. 15) e informa que a consulta objetiva esclarecer dúvida quanto à forma de apuração e o correto enquadramento para fins de recolhimento da contribuição GILRAT (fls. 10 e 12).

Fundamentos

5. A Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pela pessoa jurídica interessada, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, classificações ou ações procedidas da consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, aplica-se a solução de consulta. Acrescente-se que o sujeito passivo, ao formular uma consulta, deve ter em mente que o objetivo desse processo é dirimir eventuais dificuldades na interpretação de dispositivos da legislação tributária federal, que eventualmente podem ser dúbios ou obscuros.

6. Dada a especificidade da matéria sob análise, as alterações no disciplinamento que ocorreram desde a formalização da consulta e o posicionamento já firmado pela Cosit, tem-se que a solução para a presente consulta deve ser vinculada à Solução de Consulta Cosit nº 179, de 13 de julho de 2015, à Solução de Consulta Cosit nº 180, de 13 de julho de 2015, e à Solução de Consulta nº 90, de 14 de junho de 2016, nos termos do art. 22 da IN RFB nº 1.396, de 2013.

7. Quanto às alterações normativas e de entendimento relativas à matéria objeto da consulta, cabe transcrever excertos das referidas Soluções de Consulta expedidas pela Cosit, que permitem a perfeita compreensão das modificações ocorridas desde a época em que a consulta foi formulada:

Solução de Consulta Cosit nº 180, de 2015.

9. Pois bem, a Lei nº 8.212/1991, art. 22, inciso II, dispõe que a contribuição a cargo da empresa, para financiamento da aposentadoria especial e dos benefícios de natureza acidentária, será calculada pela incidência de alíquotas que variam com a atividade econômica preponderante da empresa, não definindo o que seria a atividade preponderante da empresa, tampouco os critérios de avaliação desse grau e respectivo enquadramento.

9.1. Dessarte, sob a égide da Constituição Federal, art. 84, inciso IV, o poder executivo regulamentou a definição do que seria atividade econômica preponderante e a maneira de aferi-la, tabulando o enquadramento dessas atividades conforme a Classificação Nacional de Atividades Econômicas [CNAE], em um dos três graus previstos pela Lei nº 8.212/1991.

9.2. Os primeiros decretos ulteriores a Lei nº 8.212/1991, quais sejam, nº 356/1991 e nº 612/1992, dispunham sobre tal critério, respectivamente:

[Decreto nº 356, de 1991] Art. 26. *A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da complementação das prestações por acidente do trabalho, corresponde à aplicação dos seguintes percentuais incidentes sobre o total da remuneração paga ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos, e médicos-residentes:*

[...]

§ 1º *Considera-se preponderante a atividade econômica autônoma que ocupa o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos na empresa ou estabelecimento a ela equiparado.*

§ 2º *Estabelecimento equiparado para os fins deste artigo é aquele que depende de outro, o principal, a matriz, possuindo, todavia, CGC próprio do Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento e onde são exercidas atividades econômicas autônomas pelos segurados empregados e trabalhadores avulsos da empresa centralizadora.*

[Decreto nº 612, de 1992] Art. 26. *A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da complementação das prestações por acidente do trabalho, corresponde à aplicação dos seguintes percentuais incidentes sobre o total da remuneração paga ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e médicos-residentes:*

[...]

§ 1º *Considera-se preponderante a atividade econômica que ocupa, **em cada estabelecimento da empresa**, o maior número de segurados empregados, trabalhadores avulsos e médicos-residentes.*

§ 2º *Considera-se estabelecimento da empresa a dependência, matriz ou filial, que possui número de CGC próprio, bem como a obra de construção civil, executada sob sua responsabilidade.*

(Grifou-se).

9.3. Ou seja, os primeiros regulamentos da Lei 8.212/1991 calculavam a exação em comento considerando, separadamente, a atividade preponderante de cada unidade da empresa que possuísse número próprio no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ). Hodiernamente, no entanto, o Decreto nº 3.048/1999 [art. 202], na esteira do seu antecessor – Decreto 2.173/1997 [art. 26], que revogou os decretos supratranscritos –, definiu diversamente o critério de apuração desse tributo, passando a desconsiderar a individualidade de cada número no CNPJ que a empresa possui para o cômputo do referido gravame. De acordo com o Decreto nº 3.048/1999, a contribuição prevista no art. 22, inciso II, da Lei 8.212/1999, deve ser calculada considerando-se a atividade que ocupa, **na empresa**, o maior número de segurados empregados e avulsos, não mais repartido por CNPJ.

9.4. Entretanto, desde que o Decreto 2.173/1997 alterou esse critério, o Superior Tribunal de Justiça decidiu reiteradamente que a definição desse Decreto se distanciou do intento legal e não deve prevalecer, *in verbis*:

AGRAVO REGIMENTAL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. SEGURO ACIDENTE DO TRABALHO. ALÍQUOTA. GRAU DE RISCO. FIXAÇÃO COM BASE EM CADA ESTABELECIMENTO. PRECEDENTES.

*Em decisão monocrática, este Relator negou provimento ao recurso por entender que a circunstância de **o grau de risco ter ficado a critério do Poder Executivo não evidencia qualquer ofensa ao princípio da legalidade**”. Conquanto seja acertado esse entendimento, no tocante à*

questão relativa à fixação dos graus de risco, forçoso reconhecer que a decisão atacada deixou de apreciar a matéria atinente ao cálculo da contribuição ao SAT com base no grau de risco de cada um dos estabelecimentos da recorrente ou se da empresa como um todo.

*É firme o entendimento deste Sodalício no sentido de que **a alíquota da contribuição ao SAT deve corresponder ao grau de risco aferido em cada estabelecimento identificado por seu CNPJ (antigo CGC), e não em relação à empresa genericamente.** Como bem ponderou a insigne Ministra Eliana Calmon, no julgamento do REsp n. 499.299-SC, DJU 4.8.2003, “**não se pode cancelar o Decreto n. 2.173/1997 que, como os demais, veio a tentar categorizar as empresas por unidade total e não por estabelecimento isolado e identificado por CGC próprio, afastando-se do objetivo preconizado pelo art. 22, da Lei n. 8.212/1991**”. No mesmo sentido: AgRg no Ag n. 517.883-MA, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJU 22.3.2004. Agravo regimental parcialmente provido, a fim de reconhecer o direito à fixação da alíquota do SAT com base no grau de risco aferido em cada estabelecimento identificado por seu CNPJ [AgRg no Ag nº 602.120-SP, Segunda Turma, Ministro Franciulli Netto, DJ de 2.5.2005].*

(Grifou-se).

9.5. Depreende-se da decisão colacionada que o poder regulamentar está em determinar o modo de aferição – atividade que concentra maior contingente de segurados empregados e avulsos – e no enquadramento das atividades preponderantes nos correspondentes graus de riscos. No entanto, ao equacionar todos os segurados da mesma empresa, porém de estabelecimentos diversos – que possuem diferentes CNPJ e exercem, preponderantemente, atividades de natureza distintas –, para aferir o grau de risco de toda a empresa, o Decreto estaria afastando-se do sentido da Lei 8.212/1991, portanto, excedendo os limites da legítima regulamentação.

9.6. A Corte Superior, por fim, sumulou sua pacífica jurisprudência, que considera ilegal a categorização de empresas por unidade total, estabelecendo

que se deve levar em consideração o grau de risco da atividade predominante em cada estabelecimento da empresa que seja individualizado por CNPJ [grifado], *ipsis litteris*:

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.

10. Conquanto as súmulas do STJ, a priori, não possuam efeito vinculante, por conseguinte, não reverberem nas atividades legais da Receita Federal do Brasil, o comando excepcional da Lei nº 10.522/2002, art. 19, estatui hipóteses em que a RFB está vinculada a jurisprudência dos tribunais superiores, veja-se:

Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexistir outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre:

[...]

II - Matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, do Superior Tribunal de Justiça, do Tribunal Superior do Trabalho e do Tribunal Superior Eleitoral, sejam objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda.

[...]

§ 4º A Secretaria da Receita Federal do Brasil não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que tratam os incisos II, IV e V do caput, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput.

§ 5º As unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil deverão reproduzir, em suas decisões sobre as matérias a que se refere o caput, o entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito, que versem

sobre essas matérias, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput.

(Grifou-se)

10.1. Suprindo a determinação do § 5º acima, sobre a matéria em estudo, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional exarou o Ato Declaratório nº 11/2011, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, que assim dispõe:

A PROCURADORA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2120/2011, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 15/12/2011, DECLARA 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.

10.2. Destarte, nota-se a subsunção do caso em análise ao comando da Lei nº 10.522/2002, o que implica no reconhecimento que a RFB está vinculada à jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça, consubstanciada na Súmula 351 [DJe 19/06/2008 – ed. nº 164]. Pondo termo a esse interstício de descompasso entre entendimentos dos poderes executivo e judiciário, em benefício da segurança jurídica e da isonomia.

10.3. Logo, embora o Decreto Presidencial 3.048/1999 discipline de outra forma, o superveniente entendimento do STJ, uma vez cumpridos os ditames da Lei 10.522/2002, vincula a atividade da Receita Federal do Brasil [grifado], não

apenas para abster-se de constituir o crédito tributário, como disposto no § 4º do art. 19, mas igualmente em todas suas decisões sobre a matéria, como disposto no § 5º, do art. 19. E como corolário do § 5º, do art. 19, infere-se que todas atividades da RFB (fiscalização, lançamento do crédito, etc.) devem guiar-se pelos critérios da Súmula 351 do STJ, repetidos pela Instrução Normativa nº 1.453/2014, afinal, não seria razoável que fosse de outro modo, haja vista que a RFB em sede de decisões administrativas estará vinculada a indigitada Súmula.

10.4. Dessa maneira, a Instrução Normativa da RFB nº 1.453/2014, coadunada com o entendimento vinculante do STJ, reconcilia a atividade do poder executivo com a vontade da Lei, sem danos à arrecadação.

Solução de Consulta Cosit nº 179, de 2015.

12. Diante da existência dessa jurisprudência, que, inclusive, encontra-se consolidada na Súmula nº 351 do STJ, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, não visualizando a possibilidade de alteração desse entendimento e, considerando o princípio constitucional da eficiência da Administração Pública, que desestimula a cobrança tributária quando não é mais possível a defesa de determinada matéria em juízo, emitiu o **Parecer PGFN/CRF nº 2.120, de 10 de novembro de 2011**, que foi aprovado pelo Ministro da Fazenda, do qual se extraem os seguintes excertos:

*4. O estudo em tela é feito em virtude da existência de **decisões reiteradas do Superior Tribunal de Justiça (STJ)**, no sentido de que a cobrança do SAT deve ser feita levando-se em consideração o grau do risco da atividade de **cada estabelecimento da pessoa jurídica**, desde que individualizado por CNPJ próprio, ou, quando houver apenas um registro, tomando por base o grau de risco da atividade preponderante. Tal entendimento está **consolidado** no enunciado de Súmula nº 351 do STJ, cuja redação transcreve-se:*

‘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.'

5. Sobre a matéria, a Lei nº 8.212/91, em seu inciso II, com redação conferida pela Lei nº 9.732/98, estabelece as alíquotas de 1% (um por cento), 2% (dois por cento) ou 3% (três por cento), conforme o grau do risco da atividade preponderante da empresa seja considerado leve, médio ou grave. Regulamentando o dispositivo, o Decreto nº 3.048/99, em seu art. 202, reproduziu o disposto no art. 26 do Decreto nº 2.173/97, o qual previa como critério para identificação da atividade preponderante, o maior número de segurados da empresa como um todo. Convém mencionar que, anteriormente, o Decreto nº 612/92 estabelecia como o critério para aferição da atividade preponderante o maior número de empregados por estabelecimento. No entanto, com a sua revogação pela superveniência do Decreto 2.173/97, a verificação de risco da atividade preponderante passou a ser feita considerando a empresa como um todo, o que foi mantido pelo Decreto nº 3.048/99.

6. Nesse contexto, a Fazenda Nacional tem defendido, em juízo, que a Lei nº 8.212/91 determinou a verificação do grau de risco da atividade preponderante na **empresa como um todo** e que essa foi a interpretação adotada pelo Executivo nos decretos editados para regulamentar o dispositivo. Dessa maneira, a alíquota do SAT deve ser obtida verificando-se o grau de risco desenvolvido pela empresa e não por cada estabelecimento. Argumenta-se que os decretos apenas extraíram do texto legal o máximo de sua eficácia e carga normativa.

7. Todavia, o Poder Judiciário tem entendido em sentido contrário, restando assente no âmbito do Superior Tribunal de Justiça que a alíquota de contribuição para o 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.

[...]

11. *Cumpra mencionar que a questão em exame não tem índole constitucional, pois se trata de aplicação de normas infraconstitucionais, motivo pelo qual não caberá ao Supremo Tribunal Federal (STF) manifestar-se sobre o assunto. Saliente-se, inclusive, que o STF¹ já se pronunciou acerca da legalidade da contribuição ao SAT sob o entendimento de que a lei dispôs sobre todos os aspectos da norma tributária impositiva e que não contraria o princípio da legalidade tributária deixar ao Poder Executivo a complementação dos conceitos. Assim, o controle da regulamentação levada a cabo pelo Executivo, segundo assentado pelo STF é sujeito a controle específico quanto ao aspecto da legalidade e não de constitucionalidade, o que é da atribuição do STJ.*

12. *Por essas razões, impõe-se reconhecer que o controle no que pertine à regulamentação da aplicação das alíquotas do SAT é incumbência do STJ. Além disso, todos os argumentos que poderiam ser levantados em defesa dos interesses da União foram rechaçados pelo STJ nessa matéria, circunstância esta que conduz à conclusão acerca da impossibilidade de modificação do seu entendimento.*

13. *Nesses termos, não há dúvida de que futuros recursos que versem sobre o mesmo tema apenas sobrecarregarão o Poder Judiciário, sem nenhuma perspectiva de sucesso para a Fazenda Nacional. Portanto, continuar insistindo nessa tese significará apenas alocar os recursos colocados à disposição da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, em causas nas quais, previsivelmente, não se terá êxito. (original sem destaque)*

13. Com fundamento no Parecer PGFN/CRF nº 2.120, de 19 de julho de 2011, foi editado o **Ato Declaratório nº 11, de 20 de dezembro 2011**, publicado no Diário Oficial da União de 22/12/2011, que autorizou a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos nas ações judiciais cujo objeto seja a cobrança da alíquota da contribuição para o GILRAT quando a “atividade preponderante”

for apurada com base na “empresa como um todo”, e não em cada estabelecimento isoladamente considerado.

14. O art. 19, inciso II, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, em conjunto com os §§ 4º, 5º e 7º desse mesmo artigo, dispõe, como segue, sobre a vinculação das atividades da Receita Federal do Brasil nas matérias que sejam objeto de **ato declaratório** do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro da Fazenda:

*Art. 19. Fica a **Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional** autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexistir outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre: (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)*

[...]

*II - matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, do **Superior Tribunal de Justiça**, do Tribunal Superior do Trabalho e do Tribunal Superior Eleitoral, sejam objeto de **ato declaratório** do Procurador- Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda;*

*§ 4º A **Secretaria da Receita Federal do Brasil** não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que tratam os incisos II, IV e V do caput, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)*

*§ 5º As **unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil** deverão reproduzir, em suas decisões sobre as matérias a que se refere o caput, o entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito, que versem sobre essas matérias, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput.*

[...]

§ 7º Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput.

15. A Procuradoria da Fazenda Nacional, pronunciando-se acerca da adequação das atividades da Administração Tributária às matérias tratadas pela PGFN como hipóteses de dispensa de contestação e recursos, dispôs, no **Parecer PGFN/CDA nº 2.025, de 27 de junho de 2011**, que os efeitos do Ato Declaratório vinculam a atuação da RFB, no momento em que o Parecer que fundamentou o Ato Declaratório for aprovado pelo Ministro da Fazenda, e reconhece que a cobrança administrativa dos créditos tributários administrados pela RFB deve ser adequada com a atuação da União em juízo [grifado]. Confira-se:

22. Com efeito, a teor do art. 19, II, da Lei nº 10.522, de 2002, a existência de ato declaratório tem o condão de excetuar a defesa da União em juízo no tocante à matéria que constitua o seu objeto. **Mas não apenas isso.** Por força dos §§ 4º e 5º do referido dispositivo legal, **tem-se a extensão dos efeitos do ato declaratório à esfera da Administração Tributária,** uma vez que o Parecer que fundamenta a emissão do ato em comento, devidamente aprovado pelo Ministro da Fazenda, **vincula a atuação da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB,** impondo-lhe o dever de abster-se de constituir os créditos tributários a que se refere o ato de dispensa e, por outro viés, impingindo-lhe a obrigação de agir, de ofício, para rever os lançamentos já efetivados, na hipótese de créditos tributários já constituídos.

[...]

27. Sendo assim, com a publicação do ato declaratório do PGFN, após a competente aprovação pelo Ministro da Fazenda, ter-se-á a **vinculação de toda a Administração Tributária,** que não mais poderá constituir

créditos tributários relacionados à matéria objeto do Ato Declaratório e nem inscrevê-los em dívida ativa da União, cumprindo-lhe, ainda, rever ex officio os lançamentos e as inscrições já efetuados, com o seu consequente cancelamento, estando-lhe vedada, por coerência, a prática de quaisquer outros atos de exigência dos valores relacionados.
(destacou-se)

Solução de Consulta Cosit nº 90, de 2016.

10. A redação do inciso II [do § 1º] do art. 72 [da IN RFB nº 971, de 2009], foi alterada pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.453, de 24 de fevereiro de 2014. Em sua redação anterior, dada pela IN RFB nº 1.080, de 03 de novembro de 2010, referido inciso mencionava especificamente os segurados empregados em atividades-meio (sem destaques no original):

[inciso II do § 1º do art. 72 da IN RFB nº 971, de 2009, com a redação dada pela IN RFB nº 1.080, de 2010]

*II - considera-se **preponderante a atividade econômica** que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, observado que:*

a) apurado na empresa ou no órgão do poder público, o mesmo número de segurados empregados e trabalhadores avulsos em atividades econômicas distintas, considerar-se-á como preponderante aquela que corresponder ao maior grau de risco;

*b) **não serão considerados os segurados empregados que prestam serviços em atividades-meio, para a apuração do grau de risco, assim entendidas aquelas que auxiliam ou complementam indistintamente as diversas atividades econômicas da empresa, tais como serviços de administração geral, recepção, faturamento, cobrança, contabilidade, vigilância, dentre outros;***

11. Como se observa, na redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.080, de 2010, havia uma previsão de desconsideração dos segurados empregados que prestam serviços em atividades-meio (serviços de administração geral, recepção, faturamento, cobrança, contabilidade, etc) para a apuração da atividade econômica preponderante. Tal previsão, entretanto, foi suprimida pela IN RFB nº 1.453, de 2014, donde se conclui que os **segurados empregados que prestam serviços em atividades-meio deverão ser considerados na apuração da atividade econômica do estabelecimento.**

Solução de Consulta Cosit nº 179, de 2015.

16. A Secretaria da Receita Federal do Brasil, buscando adequar-se ao Ato Declaratório nº 11, de 2011, emitiu a Instrução Normativa RFB nº 1.453, de 2014, alterando o art. 72 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, conforme segue:

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:

[...]

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

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:

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. (redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.453/2014)

d) os órgãos da Administração Pública Direta, tais como Prefeituras, Câmaras, Assembleias Legislativas, Secretarias e Tribunais, identificados com inscrição no CNPJ, enquadrar-se-ão na respectiva atividade, observado o disposto no § 9º; e

[...]

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; (redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.453/2014) – destacou-se

17. Vale lembrar, neste ponto, que o art. 488 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, assim conceitua “estabelecimento”:

Art. 488. Estabelecimento é uma unidade ou dependência integrante da estrutura organizacional da empresa, sujeita à inscrição no CNPJ ou no CEI, onde a empresa desenvolve suas atividades, para os fins de direito e de fato. (g.n.)

18. Atendo-se à nova redação do § 1º do art. 72 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, conferida pela Instrução Normativa RFB nº 1.453, de 2014, o enquadramento da empresa num dos correspondentes graus de risco, para fins de apuração da alíquota para recolhimento da contribuição em razão do GILRAT, deverá observar o que segue:

*a) empresa com apenas um estabelecimento e uma única atividade ou com vários estabelecimentos e apenas uma atividade econômica: o enquadramento será feito na **respectiva atividade**;*

*b) empresa com um único estabelecimento e mais de uma atividade econômica: o enquadramento será feito de acordo com a **atividade preponderante** – aquela que ocupa o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos no único estabelecimento;*

*c) empresa com mais de um estabelecimento e com mais de uma atividade econômica: o enquadramento será feito de acordo com a **atividade preponderante** – aquela que ocupa, em cada estabelecimento, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos – utilizando-se, para fins desse cômputo, todos os empregados e trabalhadores avulsos que trabalham naquele estabelecimento e aplicando-se o grau de risco da atividade preponderante assim apurado para o respectivo estabelecimento da pessoa jurídica.*

19. Convém observar, ainda, que a Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco é elaborada com base na Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE e constitui o Anexo V do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6

de maio de 1999, com a redação dada pelo Decreto nº 6.957, de 9 de setembro de 2009, e Anexo I da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009 (alterado pela Instrução Normativa RFB nº 1.071, de 15/09/2010).

[destaques no original].

7.1. Ainda ao amparo das referidas Soluções de Consulta vinculantes, que esclarecem as alterações no disciplinamento ocorridas e o posicionamento já firmado pela Cosit, cumpre frisar o alcance da chamada “atividade preponderante”, na redação do § 1º do art. 72 da IN RFB nº 971, de 2009, conferida pela Instrução Normativa RFB nº 1.453, de 2014, em especial, que a aferição dá-se por estabelecimento (ou seja, por CNPJ, nos termos do art. 488 da IN RFB nº 971, de 2009), independentemente do código CNAE da atividade econômica principal da pessoa jurídica; ressaltando-se, ainda, que a verificação mensal da atividade preponderante do estabelecimento (e o consequente enquadramento nos correspondentes graus de risco) é de responsabilidade da interessada:

Solução de Consulta Cosit nº 90, de 2016.

12. Isto posto, passa-se a analisar a possibilidade da atividade preponderante do estabelecimento matriz ser diferente do código CNAE da empresa.

13. A atividade econômica preponderante [por estabelecimento], cujo cálculo está disciplinado no § 1º do art. 72 da IN RFB nº 971, de 2009, não se confunde com a atividade econômica principal da empresa. Enquanto a primeira está voltada para aspectos laborais (número de segurados empregados e trabalhadores avulsos na atividade econômica), a segunda tem como foco aspectos econômicos, conforme art. 17 da IN RFB nº 1.436, de 30 de dezembro de 2013 (sem destaques no original).

[art. 17 da IN RFB nº 1.436, de 2013] § 1º *O enquadramento no CNAE principal será efetuado pela **atividade econômica principal** da empresa, assim considerada, dentre as atividades constantes no ato constitutivo ou alterador, **aquela de maior receita auferida ou esperada.***

§ 2º *A “receita auferida” será apurada com base no ano-calendário anterior, que poderá ser inferior a 12 (doze) meses, quando se referir ao*

ano de início ou de reinício de atividades da empresa. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1597, de 01 de dezembro de 2015)

§ 3º A “receita esperada” é uma previsão da receita do período considerado e será utilizada no ano-calendário de início ou de reinício de atividades da empresa. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1597, de 01 de dezembro de 2015)

14. Como se observa, estes dois conceitos são independentes e possuem diferentes finalidades. Assim, para o enquadramento nos correspondentes graus de risco do estabelecimento, seja ele matriz ou filial, o interessado não utilizará a atividade econômica principal, mas a atividade preponderante, nos termos do § 1º do art. 72 da IN RFB nº 971, de 2009. Cada estabelecimento da empresa, seja ele matriz ou filial, deverá verificar a **atividade preponderante ali desempenhada** [por CNPJ], e esta verificação **não terá consequências sem relação ao código CNAE principal da empresa.**

15. Neste ponto, a presente consulta vincula-se à Solução de Consulta Cosit nº 78, de 24 de março de 2015 (disponível em <http://normas.receita.fazenda.gov.br/>). Transcreve-se excertos da referida Solução de Consulta (sem destaques no original):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

EMENTA: GILRAT. SAT. GRAU DE RISCO. ATIVIDADE PREPONDERANTE.

Para fins do disposto no art. 72, § 1º, da IN RFB nº 971, de 2009, deve-se observar as atividades efetivamente desempenhadas pelos segurados empregados e trabalhadores avulsos, independentemente do objeto social da pessoa jurídica ou das atividades descritas em sua inscrição no CNPJ.

(...)

Fundamentos

(...)

7.1 Para fins de apuração do grau de risco da atividade, é irrelevante o objeto social da pessoa jurídica ou as atividades constantes de sua inscrição no CNPJ, posto que [sic, leia-se “já que”] o objetivo da contribuição prevista no art. 72, II, da IN RFB nº 971, de 2009, é financiar os benefícios previdenciários diretamente vinculados ao trabalho em condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física do trabalhador. Em tese, quanto maior o grau de risco a que esteja sujeito o trabalhador, maior deveria ser a contribuição previdenciária correspondente.

7.2 O que faz a norma é estabelecer critérios para racionalizar o cálculo da contribuição, a fim de que não seja necessário apurar individualmente, por trabalhador, o valor da contribuição. Isso não autoriza, entretanto, a desconsiderar a real atividade exercida pelo trabalhador, ou, em outras palavras, a desconsiderar o real risco a que estão submetidos os segurados empregados e trabalhadores avulsos.

(...)

16. Finalmente, ressalte-se que a verificação mensal da atividade preponderante do estabelecimento (e o consequente enquadramento nos correspondentes graus de risco) é de responsabilidade da empresa, conforme inciso I do § 1º do art. 72 da IN RFB nº 971, de 2009.

Conclusão

8. Diante do exposto, aplicando-se o entendimento exarado na Solução de Consulta Cosit nº 179, de 2015, na Solução de Consulta Cosit nº 180, de 2015, e na Solução de Consulta nº 90, de 2016 (disponibilizadas na página eletrônica da RFB), soluciona-se a consulta. Quanto ao regramento atual, tem-se:

8.1. Por força do art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002, conjugado com o Ato Declaratório nº 11, de 2011, não é mais permitido o uso do critério prescrito no art. 202, § 3º, do Decreto nº 3.048, de 1999, para a aferição da alíquota da contribuição previdenciária de que trata o art. 22, inciso II, da Lei nº 8.212, de

1991. Aplica-se, portanto, obrigatoriamente, o critério previsto na IN RFB nº 971, de 2009, art. 72, § 1º, inciso II, com a redação dada pela IN RFB nº 1.453, de 2014.

8.2. A atividade econômica principal da empresa, que define o código CNAE principal a ser informado no cadastro do CNPJ, não se confunde com a atividade preponderante do estabelecimento (matriz ou filial), atividade esta que é utilizada para se determinar o grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT/SAT).

8.3. Considera-se atividade preponderante aquela que ocupa, em cada estabelecimento da empresa (matriz ou filial), o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

8.4 O enquadramento do estabelecimento no correspondente grau de risco é de responsabilidade da empresa, e deve ser feito mensalmente, de acordo com a sua atividade econômica preponderante [por estabelecimento].

À consideração do chefe da Disit/SRRF01.

Assinado digitalmente

PAULO HENRIQUE PASSOS T. DANTAS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Disit/SRRF01

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Declaro a vinculação à Solução de Consulta Cosit nº 179, de 2015, à Solução de Consulta Cosit nº 180, de 2015, e à Solução de Consulta nº 90, de 2016, com base nos arts. 22 e 32 da IN RFB nº 1.396, de 2013. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 2013. Dê-se ciência à consulente.

Assinado digitalmente

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit/SRRF01