



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10166.727125/2017-06  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-011.597 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 6 de março de 2024  
**Recorrente** DINAMICA ADMINISTRAÇÃO, SERVIÇOS E OBRAS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2015

CONHECIMENTO. INOVAÇÃO DA LIDE ADMINISTRATIVA. INADMISSIBILIDADE. PRECLUSÃO. OCORRÊNCIA.

A delimitação do litígio administrativo se dá segundo os termos da impugnação ou manifestação de inconformidade porventura apresentados, através da dedução de todas as questões controversas, sob pena de preclusão temporal, a teor dos arts. 16, III e 17 do Decreto nº 70.235/72, ressalva feita exclusivamente às matérias supervenientemente incorporadas nas decisões administrativas proferidas ao longo do procedimento contencioso, não sendo possível a inovação da lide em recursos ou petições posteriores.

GILRAT. AUTOENQUADRAMENTO PELA EMPRESA. GRAU DE RISCO CONFORME ATIVIDADE PREPONDERANTE. REENQUADRAMENTO PELA FISCALIZAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Considera-se preponderante a atividade que ocupa, em cada estabelecimento da empresa, o maior número de segurados empregados e de trabalhadores avulsos. No caso de erro no autoenquadramento da atividade econômica preponderante da empresa e respectivo risco de acidente do trabalho, a fiscalização procederá ao lançamento de ofício das diferenças de valores devidos.

MULTA AGRAVADA. REQUISITOS. NÃO CABIMENTO.

A aplicação do agravamento da multa, nos termos do artigo 44, § 2º, da Lei 9.430/96, deve ocorrer apenas quando a falta de cumprimento das intimações pelo sujeito passivo impossibilite, total ou parcialmente, o trabalho fiscal.

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. CFL 38.

Constitui infração às disposições inscritas nos §§ 2º e 3º do art. 33 da Lei nº 8212/91 c/c art. 232 do RPS, aprovado pelo Dec. nº 3048/99, deixar a empresa de exibir no prazo assinalado, qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições para a Seguridade Social, ou apresentar documento ou livro que não atenda às formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, somente quanto à atividade preponderante para apuração da GILRAT e multa. No mérito, na parte conhecida, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para desagravar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%. Votou pelas conclusões o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro. Vencida a conselheira Miriam Denise Xavier que negava provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Guilherme Paes de Barros Geraldi – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, José Márcio Bittes, Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por Dinâmica Administração, Serviços e Obras Ltda (fls. 5.706/5.725) em face do acórdão de fls. 5.660/5.673 que julgou improcedente sua impugnação de fls. 5490/5.519.

Na origem, tratam-se de autos de infração lavrados para a cobrança de: *(i)* diferença de RAT (fls. 2/12), acrescido de multa de ofício agravada (112,5%) e juros calculados pela Selic; e *(ii)* multa por descumprimento de obrigação acessória (fls. 13/15), consistente em deixar a fiscalizada de exibir documentos ou livros relacionados com contribuições previdenciárias (CFL 38).

Conforme o relatório fiscal (fls. 18/38), a ação fiscal teve início com a expedição de intimação para que a recorrente justificasse *(i)* a indicação do CNAE 7830200 (Fornecimento e Gestão de Recursos Humanos para Terceiros), com a alíquota de 2%; e *(ii)* a indicação, em suas GFIPs, de FAPs diferentes daqueles publicados pelo MPS. Apesar ter sido várias vezes intimada, a Recorrente não atendeu às intimações emitidas pela Fiscalização, tendo se limitado a, reiteradamente, requerer a dilação do prazo para responder aos termos de intimação (vide, neste sentido, as respostas apresentados pela Recorrente aos TIFs de fls. 5.373, 5.386 e 5.437).

Em razão da falta de resposta aos reiterados termos de intimação, a Fiscalização procurou identificar a atividade preponderante da empresa. Para tanto, inicialmente, buscou contratos de prestação de serviços da Recorrente disponíveis na internet (firmados com órgãos da administração pública), avaliou os serviços anunciados no *site* da Recorrente e realizou o cruzamento da CBO – Classificação Brasileira de Ocupações, informada pela Recorrente para

seus trabalhadores em GFIP, com as atividades da tabela CNAE. Esse cruzamento de informações (CBO x CNAE) consta, de forma analítica, no Anexo I – CBO Empregado x CNAE Associado (fls. 39/3.550).

No Anexo II, a fiscalização sintetizou o resultado do cruzamento feito no Anexo I, indicando, mês a mês, a atividade preponderante da empresa como um todo. O resultado revelou que, em todos os meses, a atividade preponderante da empresa correspondeu ao CNAE 8111-7/00 – Serviços combinados de apoio a edifícios, limpeza, manutenção, conservação, zeladoria, portaria, etc, correspondente ao grau de risco alto (3%).

Nos anexos III e IV, a fiscalização realizou a mesma apuração, mas levando em conta a atividade preponderante em cada um dos estabelecimentos da empresa. Adotando-se tal sistemática, concluiu-se que em alguns meses e em alguns estabelecimentos, o grau de risco preponderante era médio (2%) e, em outros, era alto (3%).

Por ser mais benéfica ao contribuinte, a fiscalização adotou a divisão do grau de risco por estabelecimento e, então, elaborou o Anexo V, evidenciando os saldos devedores de RAT, os quais foram lançados em desfavor do contribuinte. Vale destacar que além do ajuste da alíquota do RAT, no Anexo V, a fiscalização também promoveu o ajuste do FAP em todos os períodos de apuração em que o valor indicado pelo contribuinte foi diferente do divulgado pelo MPS.

Além disso, nos termos dos itens 7.1 e 7.2 do Relatório Fiscal (fls. 33/34), a fiscalização aplicou multa de ofício de 75%, agravada (aumentada pela metade), nos termos do art. 44, § 2º da Lei nº 9.430/96. A justificativa apresentada pela fiscalização para o agravamento da multa foi o não atendimento aos termos de intimação fiscal, prejudicando a fiscalização. *In verbis*:

O agravamento decorre da Empresa Dinâmica Administração Serviços e Obras Ltda ter descumprido as exigências formuladas no TIPF – Termo de Início do Procedimento Fiscal e renovada nos TIF – Termos de Intimação Fiscal n.ºs 01, 02, 03, 04, 05, 06, 07 e 08, referente a informações cadastrais e as folhas de pagamento no formato eletrônico (arquivos digitais). Todos os Termos estão juntados no e-processo.

Destaco que para SOLICITAÇÃO DE PEDIDO DE PRORROGAÇÃO DE PRAZO DE 60(SESENTA) DIAS a Empresa foi instada, por meio de duas Intimações Fiscais (TIF 02 E TIF 03) a justificar as razões do pedido de prorrogação (ver Item 5 – O PROCEDIMENTO FISCAL deste relatório), porém não houve, até a presente data a apresentação das justificativas e/ou a apresentação dos documentos exigidos, assim, apesar de transcorrido um período superior ao prazo solicitado, não foram apresentados elementos que justificassem a prorrogação.

A negativa ao cumprimento das obrigações formuladas nos referidos Termos de Intimação Fiscal (TIPF e TIF) prejudicou o trabalho do Auditor Fiscal, dificultando e retardando o conhecimento dos fatos.

Ademais, nos termos do item 7.3 do Relatório Fiscal (fls. 34/35), a fiscalização lavrou auto de infração por descumprimento de obrigação acessória consistente em deixar de exhibir documentos ou livros relacionados com as contribuições previdenciárias (CFL 38). Transcrevem-se abaixo as justificativas apresentadas no relatório fiscal:

A infração decorre de a empresa deixar de exhibir qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições previstas na Lei nº 8.212, de 24/07/91, ou de

apresentar documento ou livro que não atenda às formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira.

No presente caso o Contribuinte, apesar de intimado, não apresentou os documentos comprobatórios dos pagamentos dos benefícios do SALÁRIO FAMÍLIA e SALÁRIO MATERNIDADE, bem como a cópia dos contratos de prestação de serviços e de cessão de mão de obra.

A recusa ao cumprimento das intimações fiscais, impediu o Auditor Fiscal de verificar a regularidade dos descontos relacionados aos benefícios previdenciários pagos pela Empresa e retardou a identificação da real atividade preponderante da empresa.

Dispositivo Legal Infringido é o Art. 33, §§ 2º e 3º da Lei n.º 8.212:

[...]

A multa aplicável à infração em epígrafe tem sua capitulação legal no artigo 283, inciso II, letra j, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 6 de maio de 1999 e alterações posteriores, in verbis :

[...]

Desta forma, por não haver agravantes, aplico a multa pelo seu valor mínimo, R\$ 22.840,21 (vinte e dois mil e oitocentos e quarenta reais e vinte e um centavos).

Regularmente intimado, a Recorrente apresentou a impugnação de fls. 5.490/5.519 alegando, em síntese:

1. A nulidade do auto de infração, eis que a fiscalização teria generalizado o grau de risco da atividade da Recorrente, deixando de analisar individualizadamente o grau de risco a que cada um dos trabalhadores a serviço da Recorrente estariam sujeitos;
2. A nulidade do auto de infração, eis que este teria deixado de indicar os dispositivos legais alegadamente violados pela Recorrente;
3. No mérito, que haveria ofensa ao princípio do não confisco e ao direito de propriedade, ante a aplicação da multa agravada de 112,5% e eis que estariam sendo cobrados juros sobre juros e multa sobre multa, bem como;
4. Que faltaria fundamentação legal para a aplicação das multas; e
5. Que a Selic não poderia ser adotada como taxa de juros.

A impugnação foi julgada improcedente pelo acórdão de fls. 5.660/5.673, que teve a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2015

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO (SAT/RAT). POSSIBILIDADE DE AFERIÇÃO DA ALÍQUOTA DEVIDA EM CADA ESTABELECIMENTO DA EMPRESA.

A alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT) é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada estabelecimento da empresa, individualizado pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante da empresa quando houver apenas um registro. Determinação proveniente do Parecer PGFN/CRJ nº 2.120, de 2011 e do Ato Declaratório PGFN nº 11, de 20 de dezembro de 2011.

**MULTA APLICADA. FALTA DE INFORMAÇÕES CADASTRAIS E NÃO APRESENTAÇÃO DAS FOLHAS DE PAGAMENTOS NO FORMATO ELETRÔNICO. CORRETO AGRAVAMENTO.**

Tendo sido constatada a falta de esclarecimentos acerca das informações cadastrais e a não apresentação das folhas de pagamento no formato eletrônico (arquivos digitais), por parte da autuada, devidamente intimada para tal, aplica-se multa de ofício agravada em 50%.

**MULTAS. MOTIVAÇÃO E FUNDAMENTAÇÃO. AUSÊNCIA DE NULIDADE.**

As multas aplicadas em decorrência do descumprimento de obrigação acessória e principal, devidamente motivadas e fundamentadas, afasta a alegação de nulidade.

**LEGALIDADE. CONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.**

O exame da legalidade e da constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional compete ao Poder Judiciário, restando inócua e incabível qualquer discussão, nesse sentido, na esfera administrativa.

**JUROS DE MORA. TAXA SELIC.**

As contribuições sociais pagas com atraso ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia-SELIC, a teor do disposto no art. 35, da Lei nº 8.212, de 1991, e no § 3º, do art. 61, da Lei nº 9.430, de 1996, que se encontram em plena vigência.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em face do acórdão, a Recorrente apresentou o recurso voluntário de fls. 5.706/7.725, alegando, em síntese:

1. Que houve erro na utilização do FAP informado pelo MPS, eis que a Recorrente teria contestado os índices em questão, motivo pela qual foi correta a indicação do FAP 1,0000, nos termos do art. 202-B do Decreto nº 3.048/99;
2. Que o reenquadramento da atividade preponderante da Recorrente promovido pela fiscalização teria sido feita de forma superficial, sem lastro em provas e sem análise *in loco*, a qual reputa essencial para o reenquadramento;
3. Que o número de acidentes de trabalho ocorridos nos anos fiscalizados foi ínfimo se comparado ao número de empregados da Recorrente, fato que demonstraria o baixo risco de suas atividades;

4. Que os documentos emitidos para cumprimento do Programa de Controle Médico Ocupacional atestariam a preponderância de atividades de baixo risco nas atividades desenvolvidas pelos empregados da Recorrente;
5. Que os mesmos documentos emitidos para cumprimento do Programa de Controle Médico Ocupacional atestariam a correção do CNAE 7830200 (Fornecimento e Gestão de Recursos Humanos para Terceiros), originalmente indicado como o correspondente à atividade preponderante da Recorrente;
6. A impossibilidade do agravamento da multa, eis que este só teria cabimento nas hipóteses em que a Fiscalização não tivesse outros meios para a obtenção da base tributável senão por meio da documentação detida e não entregue pelo contribuinte, e a impossibilidade de aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória.

Na sequência, os autos foram encaminhados ao CARF e a mim distribuídos.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Guilherme Paes de Barros Geraldí, Relator.

### **1. Admissibilidade e delimitação da lide.**

O recurso é tempestivo.<sup>1</sup> Contudo, deve ser conhecido apenas em parte em razão da existência de preclusão.

Conforme relatado, a Recorrente foi intimada por diversas vezes para justificar (i) a atividade preponderante autodeclarada e (ii) os índices FAP declarados em GFIP, mas quedou-se inerte durante toda a fase fiscalizatória. Em sede de impugnação, a ora Recorrente limitou-se a contestar o reenquadramento de sua atividade preponderante, a multa e os juros. Ou seja, não houve esclarecimentos na fase fiscalizatória nem contestação na fase contenciosa quanto ao FAP.

Nesse contexto, a impugnação promove a estabilidade do processo entre as partes, de modo que a matéria ventilada em recurso deve guardar estrita harmonia com aquela abordada pelo recorrente em sua impugnação. Não pode a parte contrária ser surpreendida com novos argumentos em sede recursal, em razão da preclusão processual, por força dos arts. 16 e 17 do Decreto 70.235/1972:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

---

<sup>1</sup> Conforme o AR de fls. 5.682, a Recorrente foi intimada do acórdão da DRj em 08/11/2018 e o recurso voluntário foi interposto em 07/12/2018, conforme o Termo de Solicitação de Juntada de fls. 5.704.

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Fogem a esta regra apenas situações excepcionais, como as matérias de ordem pública, atinentes a fato ou direito superveniente e vícios na decisão de piso, desde que tempestivo o recurso. Neste sentido:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS Período de apuração: 01/05/2006 a 31/12/2007 AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CONEXÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. O julgamento proferido no auto de infração contendo obrigação principal deve ser replicado no julgamento do auto de infração contendo obrigação acessória por deixar a empresa de apresentar GFIP com os dados correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias. INOVAÇÃO DE RAZÕES DE DEFESA EM RECURSO VOLUNTÁRIO. HIPÓTESES RESTRITAS DE CABIMENTO. Em segunda instância, ou seja, no âmbito do CARF, as matérias controvertidas passíveis de conhecimento são aquelas trazidas no recurso voluntário, desde que, alternativamente, i) já tenham sido veiculadas na peça de impugnação, ii) destinem-se a contrapor entendimento prestigiado no acórdão de piso; iii) apontem vícios na decisão de piso ou iv) refiram-se a fato ou direito superveniente relevante para a devida apreciação do litígio. Ademais, entende-se que, desde que o recurso seja conhecido, é possível a apreciação de matérias de ordem pública. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE. SÚMULA CARF Nº. 11. O artigo 40 da LEF tem aplicação restrita ao processo de execução fiscal, sendo incabível a prescrição intercorrente no âmbito do processo administrativo fiscal (Súmula CARF nº. 11).

(Acórdão: 2401-011.098, PAF 10380.722302/2009-13, Primeira Turma Ordinária, Quarta Câmara, 2ª Seção, Sessão de 10.05.2023.

No caso dos autos, apenas em sede recursal a Recorrente apresentou alegações atinentes aos índices FAP por ela declarados em GFIP, argumentando que tais índices teriam sido tempestivamente contestados, e assim, estaria correta a indicação do índice 1,0000, feito pela Recorrente em suas GFIPs. Contudo, como tal alegação não foi apresentada na impugnação e não se enquadra em nenhuma das hipóteses excepcionais indicadas acima, deve ser reconhecida a preclusão a seu respeito, não se podendo conhecê-la na atual fase processual.

Com relação aos demais argumentos, apesar de eles não guardarem identidade estrita com aqueles apresentados em sede de impugnação, entendo que ao aborda-las, a impugnação tornou-as coisa litigiosa. Por este motivo, entendo que elas devem ser conhecidas.

Ante o exposto, CONHEÇO EM PARTE o recurso, apenas no que tange ao grau de risco preponderante para fins de RAT e às multas.

Ante a inexistência de preliminares, passo ao exame do mérito.

## **2. Mérito**

### **2.1. Das diferenças de RAT e da reclassificação da atividade preponderante**

Sustenta a Recorrente que a reclassificação de sua atividade preponderante pela fiscalização teria sido feita de maneira equivocada, eis que teriam sido ignorados elementos

fáticos concretos das atribuições efetivas de seus empregados. Afirma que a reclassificação foi feita mediante simples comparativo da CBO com as CNAEs e com provas (contratos) colhidas na internet. Defende que a autoridade lançadora deveria ter promovido diligências às dependências da Recorrente “com a finalidade de efetuar a necessária verificação das atividades exercidas para confronto com suas supostas convicções”.

Adicionalmente, alega que o número de acidentes de trabalho ocorridos nos anos fiscalizados foi ínfimo se comparado ao número de empregados da Recorrente, fato que demonstraria o baixo risco de suas atividades; que os documentos emitidos para cumprimento do Programa de Controle Médico Ocupacional atestariam a preponderância de atividades de baixo risco nas atividades desenvolvidas pelos empregados da Recorrente; e que os mesmos documentos emitidos para cumprimento do Programa de Controle Médico Ocupacional atestariam a correção do CNAE 7830200 (Fornecimento e Gestão de Recursos Humanos para Terceiros), originalmente indicado como o correspondente à atividade preponderante da Recorrente.

Entendo que não assiste razão à Recorrente.

Nos termos do art. 202 do Decreto n.º 3.048/99:

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, em cada estabelecimento da empresa, o maior número de segurados empregados e de trabalhadores avulsos. (Redação dada pelo Decreto n.º 10.410, de 2020)

§ 3º-A Considera-se estabelecimento da empresa a dependência, matriz ou filial, que tenha número de Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ próprio e a obra de construção civil executada sob sua responsabilidade. (Incluído pelo Decreto n.º 10.410, de 2020)

§ 4º A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V.

§ 5º É de responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, cabendo à Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social revê-lo a qualquer tempo. (Redação dada pelo Decreto n.º 6.042, de 2007)

§ 6º Verificado erro no auto-enquadramento, a Secretaria da Receita Previdenciária adotará as medidas necessárias à sua correção, orientará o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procederá à notificação dos valores devidos.

[...]

§ 13. A empresa informará mensalmente, por meio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, a alíquota correspondente ao seu grau de risco, a respectiva atividade preponderante e a atividade do estabelecimento, apuradas de acordo com o disposto nos §§ 3º e 5º.

Vê-se, assim, que, nos termos da legislação de regência, compete à empresa, mês a mês, aferir a atividade preponderante de seus estabelecimentos, ou da empresa como um todo, mediante verificação de qual atividade ocupa a maior parte de seus trabalhadores. Feita essa verificação – isto é, aferida a atividade preponderante naquele determinado mês – cabe à empresa declarar na GFIP o código CNAE correspondente a ela, bem como a alíquota correspondente, conforme a tabela constante do Anexo V do decreto. Caso a fiscalização constate que atividade preponderante autodeclarada pelo contribuinte não corresponde à realidade, cabe a ela iniciar a ação fiscal e demonstrar, por meio da linguagem das provas, qual é a real atividade preponderante da empresa.

Foi exatamente isso o que aconteceu no presente caso concreto. A Recorrente realizou a autodeclaração de sua atividade preponderante na GFIP. Ato contínuo, a fiscalização intimou-a a comprovar a correção dessa autodeclaração. Neste momento, a Recorrente deveria ter apresentado à fiscalização provas de que sua autodeclaração estava correta. Tendo optado pelo silêncio, a fiscalização deu início à ação fiscal. Nesta, com base nas informações prestadas pelo próprio contribuinte em GFIP, discriminou, nominalmente, mês a mês, todos os segurados que prestaram serviços à Recorrente no período fiscalizado, bem como suas CBOs e, então, correlacionou-os com a CNAE, chegando, em alguns casos, a atividades preponderantes diferentes das autodeclaradas pelo contribuinte.

A autoridade lançadora, portanto, produziu o arcabouço probatório necessário para reenquadrar a atividade preponderante da Recorrente, evidenciando, em cada estabelecimento, qual era a atividade que ocupava o maior número de trabalhadores nos períodos de apuração fiscalizados. Entendo, assim, que a fiscalização seguiu todos os ditames legais e regulamentares para lavrar os autos de infração objetos do presente processo, não havendo reparos a serem feitos. Destaque-se também que a alegada necessidade de diligência fiscal *in loco* para o reenquadramento da atividade preponderante da Recorrente não prospera, como já decidiram esta e outras turmas, inclusive da CSRF, em casos precedentes análogos (vide, entre outros, os Acórdãos nºs 9202-006.661, 2401-009.096 e 2201-010.300). Transcrevem-se abaixo, os trechos destes acórdãos mais elucidativos da questão

[...]

Em linhas gerais, no recurso voluntário o contribuinte insurge-se em relação aos seguintes pontos: i) nulidade da autuação em razão do Auditor Fiscal ter deixado de verificar *in loco* as atividades da empresa e pela falta precisa dos fundamentos legais dos fatos ocorridos na rubrica “12 Empresa”; ii) não ter sido observado o Parecer PGFN nº 2120 de 2011; ; iii) a DRJ entendeu pela manutenção do lançamento baseado unicamente nos códigos CBO declarados em GFIP e iv) a empresa cometeu erro na declaração dos códigos CBO em suas GFIP.

[...]

Também não merecem acolhida os argumentos do contribuinte da falta de verificação in loco das atividades da empresa e de que a fiscalização deixou de observar o Parecer PGFN/CRJ/Nº 2120/2011. O motivo ensejador da publicação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2120/20113 decorreu da existência de decisões reiteradas do Superior Tribunal de Justiça (STJ), contrárias ao entendimento esposado pela Fazenda Nacional de que a Lei nº 8.212 de 1991 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.

O entendimento restou consolidado pelo STJ na Súmula nº 351, na seguinte redação:

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. Jurisprudência pacífica do Egrégio Superior Tribunal de Justiça.

Seguindo tal entendimento, ao contrário do alegado pelo Recorrente, o enquadramento da atividade preponderante da empresa foi feito com base nas folhas de pagamento, planilhas da relação de empregados com as respectivas funções e os códigos CBO e contratos de prestação de serviços vigentes em 2010, concluindo que a maioria dos empregados desenvolvia a atividade de manutenção de edifícios, tais como conservador de fachadas, faxineiro, limpador de vidros, trabalhador em manutenção de edificações, cujo enquadramento na tabela CNAE Fiscal é o código 8121-40/0, ao qual está associado um grau de risco grave, justificando a aplicação da alíquota de 3% para o RAT e cujo FAP atribuído pelo MPS para a empresa no exercício de 2010 foi de 1,3959.

[...]

(Acórdão nº 2201-010.300, Sessão de 07/03/2023)

[...]

A argumentação não prospera, eis que a fiscalização se operou em 2011, sendo despropositada verificação física para se apurar os fatos ocorridos em 2009, cabendo ao contribuinte apresentar documentação a revelar a que estabelecimento e atividade se vinculariam os trabalhadores.

A prova apresentada a realizar tal vinculação a contento, ou seja, com discriminação nominal de segurado e atividades por competência, foram as GFIPs e a vincular todos os trabalhadores ao estabelecimento matriz.

[...]

(Acórdão, 2401-009.096, Sessão de 14/01/2021)

Relatório

[...]

Contrarrazões de fls.219a223, onde alega que:

[...]

b) Estabelecidas estas premissas, deve-se ressaltar que a responsabilidade por apresentar argumentos e provas fáticas que justifiquem o lançamento do tributo compete à autoridade lançadora, de modo que deveria ter o Fisco realizado verificação in loco e

apresentado cálculos para permitir o discernimento da atividade que ocupa a maior parte dos colaboradores da Recorrida, defendendo, assim, o posicionamento esposado pelo Acórdão recorrido, colacionando jurisprudência oriunda deste CARF;

[...]

Baseou-se o lançamento na constatação de a contribuinte ter utilizado, para fins de recolhimento da contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/GILRAT), a alíquota de 1%, quando, contrariamente, estabelecia o anexo V do Decreto no . 3.048, de 1999 (Regulamento da Previdência Social), em sua redação original e também em sua redação dada pelo Decreto no . 6.042, de 2007, uma alíquota aplicável de 2%, tendo sido, assim, objeto de lançamento as diferenças não declaradas/recolhidas, além da diferença quanto ao FAP utilizado no ano de 2010, cujo ajuste efetuado pela fiscalização, note-se, não é mais objeto de litígio, visto que mantido pelo Acórdão recorrido sem insurgência do contribuinte em sede de Recurso Especial (vide demonstrativo de e-fl. 48).

[...]

Da leitura dos dispositivos acima, resta clara a correção do procedimento da autoridade fiscal: A empresa, que se auto-enquadrara na atividade primária de comércio de veículos, camionetas e utilitários novos, não obstante ter, na época dos fatos geradores objeto do lançamento, a obrigação legal de declarar em GFIP e recolher a contribuição sob análise à alíquota de 2% (em plena consonância, com a atividade preponderante constante de elementos por ela própria produzidos de e-fls. 29 e 134), o fez em alíquota inferior, ou seja, autoenquadrando-se erroneamente no que diz respeito à alíquota aplicável, restando perfeitamente cabível, destarte, a revisão pela autoridade fiscal e o consequente lançamento realizado.

Ainda, no que diz respeito à argumentação da autuada de que teria a maior parte de seus beneficiários atuando em outras atividades, de forma a que ficasse caracterizada outra atividade preponderante nas competências objeto de lançamento, de se notar que os elementos colacionados aos autos de e-fls. 136 a 151, oriundos de diligência de iniciativa do Colegiado recorrido, demonstram que a autuada em verdade, tinha, em sua folha de pagamento, nas competências objeto de autuação, funcionários cujos cargos se coadunam integralmente com a atividade preponderante de uma revendedora (concessionária) de veículos, justificando-se, assim, também com fulcro no princípio da verdade material, a utilização do percentual de 2%, estabelecido para pessoas jurídicas cuja atividade preponderante seja de comércio a varejo de automóveis, camionetas e utilitários novos (e usados).

Diante do exposto, considero correito o lançamento realizado, e, destarte, voto por dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional

Adicionalmente, destaque-se que nem sequer na fase contenciosa, a Recorrente apresentou elementos probatórios que pudessem lastrear sua alegação de que o autoenquadramento originalmente feito estava correto. Ora, como exposto, a atividade preponderante é aquela que ocupa, em cada estabelecimento da empresa, o maior número de segurados empregados e de trabalhadores avulsos. Dessa forma, qualquer prova produzida pela Recorrente deveria caminhar no sentido de comprovar que, nos períodos de apuração fiscalizados, a maioria dos segurados a seu serviço exercia atividade diferente da apurada pela fiscalização. Ou seja, o trabalho probatório da Recorrente deveria ser semelhante àquele feito pela fiscalização, que analisou todo o universo de segurados a serviço da Recorrente, classificou-os de acordo com as diferentes atividades por eles desenvolvidas e, apurou, dentre elas, qual era a que ocupava o maior número de segurados. Contudo, isso nunca foi feito pela Recorrente, que

se limitou a apresentar – em sede recursal – elementos de prova que unicamente tentam comprovar que a atividade exercida por ela é de baixo risco, sem qualquer cuidado com a demonstração de qual é sua atividade preponderante.

Além disso, não é relevante o fato da empresa ter procedido a análises ambientais e de condições de trabalho em seus estabelecimentos para fins de determinação da alíquota GILRAT. Tais análises importam para a verificação da necessidade do pagamento da alíquota adicional para financiamento da aposentadoria especial, mas não para a determinação da alíquota GILRAT, pois esta, como já visto, está definida no regulamento, não cabendo à fiscalização, cuja atividade administrativa é vinculada, à vista de eventual situação encontrada na empresa, atenuá-la.

Desse modo, não há como acolher a irrisignação da Recorrente.

## 2.2. Das multas

Insurge-se a Recorrente **(i)** contra o agravamento da multa de ofício e **(ii)** contra a multa por descumprimento de obrigação acessória (CFL 38).

Como relatado, a autoridade lançadora justificou o agravamento da multa de ofício nos seguintes termos:

O agravamento decorre da Empresa Dinâmica Administração Serviços e Obras Ltda ter descumprido as exigências formuladas no TIPF – Termo de Início do Procedimento Fiscal e renovada nos TIF – Termos de Intimação Fiscal n.ºs 01, 02, 03, 04, 05, 06, 07 e 08, referente a informações cadastrais e as folhas de pagamento no formato eletrônico (arquivos digitais). Todos os Termos estão juntados no e-processo.

Destaco que para SOLICITAÇÃO DE PEDIDO DE PRORROGAÇÃO DE PRAZO DE 60 (SESSENTA) DIAS a Empresa foi instada, por meio de duas Intimações Fiscais (TIF 02 E TIF 03) a justificar as razões do pedido de prorrogação (ver Item 5 – O PROCEDIMENTO FISCAL deste relatório), porém não houve, até a presente data a apresentação das justificativas e/ou a apresentação dos documentos exigidos, assim, apesar de transcorrido um período superior ao prazo solicitado, não foram apresentados elementos que justificassem a prorrogação.

A negativa ao cumprimento das obrigações formuladas nos referidos Termos de Intimação Fiscal (TIPF e TIF) prejudicou o trabalho do Auditor Fiscal, dificultando e retardando o conhecimento dos fatos.

Já a multa por descumprimento de obrigação acessória (CFL 38) foi justificada nos seguintes termos:

A infração decorre de a empresa deixar de exibir qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições previstas na Lei n.º 8.212, de 24/07/91, ou de apresentar documento ou livro que não atenda às formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira.

No presente caso o Contribuinte, apesar de intimado, não apresentou os documentos comprobatórios dos pagamentos dos benefícios do SALÁRIO FAMÍLIA e SALÁRIO MATERNIDADE, bem como a cópia dos contratos de prestação de serviços e de cessão de mão de obra.

A recusa ao cumprimento das intimações fiscais, impediu o Auditor Fiscal de verificar a regularidade dos descontos relacionados aos benefícios previdenciários pagos pela Empresa e retardou a identificação da real atividade preponderante da empresa.

Dispositivo Legal Infringido é o Art. 33, §§ 2º e 3º da Lei n.º 8.212:

[...]

A multa aplicável à infração em epigrafe tem sua capitulação legal no artigo 283, inciso II, letra j, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 6 de maio de 1999 e alterações posteriores, in verbis :

[...]

Desta forma, por não haver agravantes, aplico a multa pelo seu valor mínimo, R\$ 22.840,21 (vinte e dois mil e oitocentos e quarenta reais e vinte e um centavos).

Por sua vez, argumenta a Recorrente que o agravamento só seria cabível “se o contribuinte, movido por dolo específico, cause prejuízo à Fiscalização, impossibilitando a obtenção da base tributável pelo não atendimento integral das intimações e pelo oferecimento de resistência à fiscalização”. Desse forma “tal medida justifica-se apenas se as Autoridades Fiscais não tiverem outro meio para a obtenção da base tributável senão através da documentação detida, e não entregue, pelo Contribuinte”.

Já em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, a Recorrente sustenta, de forma bastante sucinta, que esta teria sido exigida em “virtude da não apresentação de documentos sobre a dedução de pagamentos dos benefícios ‘salário família’ e ‘salário maternidade’ [...] contudo, sequer houve constituição de créditos tributários sobre tais parcelas, o que demonstra a inexistência de tipicidade da multa: não há qualquer crédito tributário a ela vinculado”.

Pois bem.

Ao se analisar a jurisprudência deste Conselho, verifica-se a predominância do entendimento de que o agravamento da multa de ofício nos termos do art. 44, § 2º da Lei n.º 9.430/96 só é cabível caso seja demonstrado que o não atendimento às intimações tenha causado prejuízo à fiscalização. Vale mencionar, neste sentido, os acórdãos 2401-010.126 e 2401-011.381, proferidos por esta turma julgadora, cujas ementas seguem transcritas:

[...]

MULTA AGRAVADA. AUSÊNCIA DOS PRESSUPOSTOS PARA AGRAVAMENTO DA MULTA. DESCABIMENTO. Não prospera agravamento da multa aplicada quando não persistem os pressupostos de fato e de direito que lhe deram suporte. Deve-se desagravar a multa de ofício, pois o Fisco já detinha informações suficientes para concretizar a autuação, sendo o não atendimento a própria motivação do lançamento de obrigação acessória correspondente.

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. CFL 38. Constitui infração às disposições inscritas nos §§ 2º e 3º do art. 33 da Lei n.º 8212/91 c/c art. 232 do RPS, aprovado pelo Dec. n.º 3048/99, deixar a empresa de exhibir no prazo assinalado, qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições para a Seguridade Social, ou apresentar documento ou livro que não atenda às formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira.

[...]

(Acórdão n.º 2401-010.126, Sessão de 02/12/2021)

[...]

MULTA AGRAVADA. NÃO CABIMENTO. A aplicação do agravamento da multa, nos termos do artigo 44, § 2º, da Lei 9.430/96, deve ocorrer apenas quando a falta de cumprimento das intimações pelo sujeito passivo impossibilite, total ou parcialmente, o trabalho fiscal, o que não restou configurado.

(Acórdão n.º 2401-011.381, Sessão de 14/09/2023)

No presente caso, apesar de o relatório fiscal afirmar que a falta de atendimento às intimações trouxe prejuízos à fiscalização, a análise do processo não os evidencia. Destaca-se, especialmente, o fato de que o elemento essencial para o lançamento foi o confronto entre CBO e CNAE para a aferição da atividade preponderante dos estabelecimentos da Recorrente, elementos estes que a fiscalização dispunha independentemente do atendimento às intimações fiscais. Os demais elementos colhidos pela fiscalização por meio da internet (contratos e descrição dos serviços prestados pela Recorrente) – que poderiam configurar trabalho adicional da fiscalização, que se tornara necessário em decorrência do não atendimento às referidas intimações – não parecem ter exercido nenhuma influência no lançamento, que, repita-se, foi feito exclusivamente com base no confronto entre CBOs e CNAEs, fato que fica evidenciado pelas planilhas constantes dos Anexos I a V do relatório fiscal (fls. 39/3.603).

Com efeito, entendo que restou demonstrado pela fiscalização o descumprimento da obrigação acessória prescrita pelo art. 33, § 2º da Lei n.º 8.212/91, tendo sido correta a aplicação da penalidade em questão, não havendo reparos a serem feitos no acórdão recorrido. É neste sentido a jurisprudência desta turma julgadora:

[...] OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. DESCUMPRIMENTO. NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. CFL 38. Constitui-se infração à legislação previdenciária deixar a empresa de exibir qualquer documento ou livro relacionado com as contribuições previstas na Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, ou apresentar documento ou livro que não atenda às formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. INFRAÇÃO. NATUREZA OBJETIVA. A responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. O simples fato da inobservância da obrigação acessória é condição bastante, suficiente e determinante para a conversão de sua natureza de obrigação acessória em principal, relativamente à penalidade pecuniária. [...]

(Acórdão 2401-010.304, Sessão de 04/10/2022)

[...] OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. CFL 38. Constitui infração às disposições inscritas nos §§ 2º e 3º do art. 33 da Lei n.º 8212/91 c/c art. 232 do RPS, aprovado pelo Dec. n.º 3048/99, deixar a empresa de exibir no prazo assinalado, qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições para a Seguridade Social, ou apresentar documento ou livro que não atenda às formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira. [...]

Acórdão 2401-008.402, Sessão de 04/09/2020)

Destaco ainda que a alegação de defesa apresentada pela Recorrente, no sentido de que a multa seria indevida, eis que a fiscalização teria solicitado apenas documentos relativos

ao salário família e ao salário maternidade e, a despeito disso, não houve constituição de créditos relativos a estas rubricas não se sustenta. Em primeiro lugar, não foram apenas os documentos sobre a dedução de pagamentos dos benefícios 'salário família' e 'salário maternidade' que foram solicitados pela fiscalização. Além deles, foram solicitados também "cópia dos contratos de prestação de serviços e de cessão de mão de obra". Além disso, como bem justificou o relatório fiscal, os documentos relativos ao salário família e ao salário maternidade tinham como objetivo aferir se as deduções destes da base de cálculo do RAT foram feitas de maneira correta, Não faz sentido, dessa forma, a alegação de que a não constituição de créditos tributários de tais parcelas impactaria negativamente a aplicação da multa.

Diante do exposto, entendo que a multa de ofício deve ser desagravada, retornando ao patamar básico de 75%, eis que não se fazem presentes os requisitos para o agravamento, e que a multa acessória (CFL 38) deve ser mantida, nos termos em que lançada.

### **3. Conclusão**

Diante do exposto, CONHEÇO EM PARTE e recurso voluntário e DOU PARCIAL PROVIMENTO à parte conhecida para desagravar a multa de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Guilherme Paes de Barros Geraldi