



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10880.730551/2017-43  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2201-004.947 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de fevereiro de 2019  
**Matéria** Contribuições Sociais Previdenciárias  
**Recorrente** MANPOWER STAFFING LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/09/2012 a 31/01/2017

COMPENSAÇÃO.GLOSA.

Impõe-se a glosa dos valores indevidamente compensados, acrescida de multa de mora e juros de mora, quando ausente a comprovação pelo sujeito passivo da existência do seu direito creditório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado por unanimidade de votos, em afastar a preliminar de nulidade do despacho decisório. Por voto de qualidade em afastar a preliminar de nulidade da decisão da DRJ. Vencidos os conselheiros Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiyama e Marcelo Milton da Silva Risso que reconheciam a nulidade da decisão. No mérito por unanimidade de votos em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Presidente em Exercício e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Débora Fofano, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiyama, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll (Suplente Convocada), Marcelo Milton da Silva Risso e Daniel Melo Mendes Bezerra (Presidente em Exercício). Ausente o Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo.

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário contra o acórdão da DRJ, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pelo sujeito passivo.

Adoto o relatório da decisão de primeira instância pela sua completude e capacidade de elucidação dos fatos:

*Trata-se de Manifestação de Inconformidade em face do Despacho Decisório nº RFB/DRF/CPS/SEORT/DCPRE/EADIC nº 607/2017 exarado em 18/08/2017 (fl. 169-177), em que constou a seguinte decisão:*

*31. Desta forma, considerando que houve, por parte da empresa, no período de 09/2012 a 05/2013, a compensação indevida da contribuição para o GILRAT em GFIP, somos pela NAO HOMOLOGAÇÃO DAS COMPENSAÇÕES e pela GLOSA dos valores indevidamente compensados, considerando o correto autoenquadramento da empresa, tanto pelo CNAE (7820/5-00) quanto pela atividade econômica preponderante (locação de mão de obra temporária), que a sujeitam à alíquota de 3%.*

### **DECISÃO**

*A decisão exarada no referido Despacho Decisório tem o seguinte*

*conteúdo:*

*Tanto a atividade principal quanto a atividade preponderante de todos os estabelecimentos da empresa, conforme seu autoenquadramento nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP é LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA TEMPORÁRIA, classificada no código CNAE 7820/5-00, exceto a filial 0027-58, cujo CNAE é 7810/8-00 - SELEÇÃO E AGENCIAMENTO DE MÃO-DE-OBRA, mas todas, conforme a Classificação Nacional de Atividades Econômicas, com risco de acidente do trabalho sujeitas à ALÍQUOTA do GILRAT DE 3%, de acordo com o Anexo V - Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco (RPS - Regulamento da Previdência Social na redação do Decreto nº 6.957/09).*

*A partir da competência 09/2012 até 05/2013, sem amparo legal e sem processo administrativo junto ao INSS ou à RFB ou judicial que autorizasse tal redução ou compensação, a empresa passou a informar no campo próprio das GFIPs, a alíquota GILRAT de 1%, quando o correto seria 3% em face do CNAE preponderante 7820/5-00 corretamente informado.*

*Não apenas informou, como, efetivamente realizou de forma indevida, nas GFIPs de 09/2012 até 05/2013, a COMPENSAÇÃO da diferença (2%) dos valores pagos a título de GILRAT, relativos ao período compreendido entre setembro/2007 a agosto/2012, o que resultou em recolhimento a menor das Contribuições Previdenciárias, conforme fls. 97 a 106.*

*A compensação indevida, informada pela empresa, para esta rubrica, corresponde ao montante de R\$ 10.571.231,09, assim distribuídos:*

*Intimada a justificar seu procedimento, a empresa asseverou que, observando as condições ambientais dos empregados, atestada nos laudos de engenharia de segurança da empresa, bem como da análise pormenorizada da empresa realizada através da divisão de “departamentos/funções”, constatou enquadramento jurídico diverso daquele indicado no Anexo V do Decreto 3.048/99, de forma que a empresa sempre se enquadrou em grau leve, o que autoriza o seu reenquadramento na alíquota de 1% para fins de contribuição GILLRAT. Para tanto, juntou o LAUDO TÉCNICO DAS CONDIÇÕES AMBIENTAIS DE TRABALHO - LTCAT.*

*A empresa fornece mão de obra temporária para várias empresas dos ramos de atividade da indústria, comércio e prestação de serviços.*

*Ressalte-se que os laudos (LTCAT) apresentados trazem como estabelecimento avaliado, o endereço de cada unidade (matriz/filial), e não o dos tomadores, local da efetiva prestação de serviços (vide fl. 58).*

*Constatado o erro de enquadramento, conforme orientação contida no § 6º do art. 202 do decreto nº 3.048/99, o contribuinte foi orientado a retificar suas GFIPS antes do início do procedimento fiscal, oportunidade esta declinada, conforme fls. 95 e 96.*

*Fica, desde então excluída a espontaneidade do sujeito passivo, nos termos do art. 138, § único do Código Tributário Nacional - CTN, combinado com o art. 7º, § 1º do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972.*

#### **FUNDAMENTAÇÃO**

*Preliminarmente, destacamos que o enquadramento da atividade desenvolvida por empresas de trabalho temporário está disciplinado no inciso V do art. 72 da Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010, que não deixa margem para interpretações diversas:*

*Art. 72*

*V - a atividade desenvolvida pela empresa de trabalho temporário é classificada como locação de mão de obra temporária (CNAE 7820-5/00);*

#### **MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE**

*O sujeito passivo foi cientificado da referida decisão, realizado por meio Eletrônico mediante acesso à Caixa Postal (TERMO DE REGISTRO DE MENSAGEM DE ATO OFICIAL NA CAIXA POSTAL DTE), em 18/08/2017 (fl. 178-179).*

*O sujeito passivo apresentou Manifestação de Inconformidade (fl. 182212). na data de 15/09/2017, com a juntada de documentos comprobatórios e alegação cujos pontos relevantes para apreciação do litígio são os seguintes:*

**PRELIMINARMENTE - DA NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO**

*Do Ônus da Prova no Processo Administrativo e da Ausência dos Elementos Necessários ao Julgamento*

*A Recorrente efetuou o auto enquadramento nos graus de risco do GILRAT com base em estudo detalhado da legislação atinente à matéria, bem como a partir da constatação pormenorizada das atividades desenvolvidas por seus empregados e a respectiva preponderância, consubstanciada, inclusive, por meio de laudos previdenciários (LTCAT).*

*Vale frisar que, no presente caso, não existiria a necessidade de produção dessas provas pela Recorrente, visto se tratar de auto enquadramento, cabendo à Autoridade Fiscal somente a revisão do lançamento, conforme prescrito pelo § 52 do artigo 202 do Decreto 3.048/99.*

*Mais que isso: a Autoridade Fiscal, pautadas por premissas incorretas, recusou-se a avaliar as provas apresentadas voluntariamente pela Recorrente.*

*Da despreziosa leitura do Despacho Decisório, é de fácil percepção que a Autoridade Fiscal inadmitiu os laudos técnicos apresentados pela Recorrente, que conferiam subsídio e robustez ao auto enquadramento por ela realizado, por duas razões, sendo uma primordial e a outra secundária. São elas:*

*PRIMORDIAL: Os laudos apresentados teriam trazido como estabelecimentos avaliados o endereço de cada unidade da Recorrente (matriz e filiais) e não o dos tomadores de serviço, local da efetiva prestação do serviço e, por conseguinte, onde estariam alocados parcela significativa de seus funcionários;*

*SECUNDARIA: os laudos apresentados não fariam menção sobre os "requisitos e critério para apuração do Fator Acidentário de Prevenção - FAP, definidos pelo artigo 202-A do HPS".*

*Ocorre que tais fundamentos estão pautados em premissas equivocadas, motivo pelo qual devem ser de planos afastados. Vejamos.*

**A) Dos endereços dos estabelecimentos avaliados constantes nos LTCATs:**

*Conforme exposto anteriormente, alega a Autoridade Fiscal ser impossível aferir o grau de risco efetivo da atividade dos trabalhadores da Recorrente uma vez que os laudos por ela apresentados teriam como objeto de avaliação o endereço de*

*cada unidade, e não dos tomadores, local da efetiva prestação de serviço.*

*Esta alegação é reiteradamente colocada pela Autoridade Fiscal como sendo o principal motivo de pretensa desqualificação das provas apresentadas pelo contribuinte, que justificam o auto enquadramento realizado e dão origem ao crédito compensado.*

*Ocorre que a premissa utilizada pela Autoridade Fiscal para sustentar esta conclusão está equivocada.*

*Ora, nobres Julgadores, a mera leitura das primeiras páginas de qualquer dos laudos apresentados no procedimento homologatório - foram apresentados, ao todo, 29 laudos correspondentes a 29 diferentes estabelecimentos - mostra-nos que os estabelecimentos avaliados, ao contrário do quanto alegado pela Autoridade Fiscal, foram os dos tomadores de serviço, onde se encontram alocados boa parcela dos funcionários da recorrente.*

*No caso em apreço, é ainda mais evidente a imperícia da Autoridade Fiscal, que não apenas deixou de produzir as provas necessárias a, se assim entendesse, desconstituir o enquadramento realizado pela Recorrente, como também deixou de apreciar as provas por estas apresentadas valendo-se de uma conclusão que, conforme vimo acima, jamais se sustentaria.*

*Portanto, deve ser julgado nulo, por vício material, o Despacho Decisório em referência, vez que não estão devidamente consubstanciadas as alegações do Fisco quanto ao auto enquadramento realizado pela Recorrente, o que impede a formalização do crédito tributário.*

***B) Da suposta omissão aos critérios e requisitos do FAP na elaboração dos LTCATs:***

*Diferentemente do quanto alegado pela Autoridade Fiscal, a legislação é clara ao atribuir ao contribuinte a responsabilidade por realizar o enquadramento na atividade preponderante, para fins de determinação do seu grau de risco, não havendo qualquer menção à necessidade de ingressar com pedido administrativo para tanto. O contribuinte realiza o seu auto enquadramento, que estará sujeito à revisão do Receita Federal do Brasil, a qualquer tempo.*

*Ademais, os laudos elaborados pela Recorrente, que aparentemente não foram sequer apreciados pela Autoridade Fiscal, estão em perfeita consonância com a legislação previdenciária que os regulamenta.*

*Mais uma vez a Autoridade Fiscal vale-se de premissa equivocada no intuito de desqualificar a prova produzida e disponibilizada pela Recorrente, na clara tentativa de se furtar de do seu dever legal de avaliá-la.*

*Portanto, por qualquer prisma que se observe, conclui-se pela nulidade do Despacho Decisório em referência, vez que não estão devidamente consubstanciadas as alegações do Fisco quanto ao auto enquadramento realizado pela Recorrente, o que impede a formalização do crédito tributário.*

#### *Do MÉRITO - DA IDENTIFICAÇÃO DA ATIVIDADE PREPONDERANTE*

*Oportunamente, a Recorrente já havia trazidos no curso do procedimento de fiscalização os argumentos relativos ao reenquadramento realizado no grau de risco do SAT.*

*O cerne da discussão baseia-se no entendimento da autoridade fiscal de que a Recorrente realizou recolhimentos a menor, em virtude de informar alíquota atinente ao SAT em dissonância do prescrito em lei.*

*Isso porque, a ora Recorrente aferiu que nos períodos entre 09/2007 a 08/2012, a atividade preponderante da empresa encontrava-se em grau leve, ou seja, sob alíquota SAT de 1%, visto que mais da metade dos empregados encontram-se em departamentos sujeitos a graus de risco leve, conforme prescrito pelos laudos técnicos elaborados.*

*Ocorre que, conforme restará esclarecido, a Autoridade Fiscal desprezou as determinações legais e afastou o enquadramento jurídico apresentado pela empresa que revelou conclusão diversa do rol exemplificativo do anexo V do Decreto 3.048/99:*

#### *Dos LAUDOS TÉCNICOS*

*O LTCAT é, em linhas gerais, um parecer eminentemente técnico e conclusivo acerca das condições ambientais a que os funcionários estão expostos, retratando a realidade dos agentes agressivos da empresa e promovendo um planejamento para minimização ou neutralização desses efeitos.*

*Referido laudo visa comprovar o exercício de funções em condições prejudiciais à saúde ou à integridade física dos empregados para efeito de requerimento do benefício da aposentadoria especial.*

*Trata-se, ainda, de uma prova hábil a atestar o verdadeiro grau de risco do GILRAT inerente à atividade da empresa, vez que o LTCAT pauta-se nos limites máximos de exposição aos agentes nocivos constantes do Anexo IV do Decreto nº 3.048/99, sejam esses químicos, físicos e biológicos.*

*Ademais, o LTCAT contém a descrição das medidas de controle existentes, dentre as quais se inclui a utilização de equipamentos de proteção individuais e coletivos, os quais podem neutralizar eventuais agentes nocivos presentes no ambiente de trabalho.*

#### *PEDIDO*

*Tendo em visto todo o exposto requer a Recorrente:*

*Seja julgado nulo o Despacho Decisório pelo fato da Autoridade Fiscal não ter produzido provas que sustentem o seu lançamento, no termos do art. 92 do decreto 70.235/72;*

*Alternativamente, não entendendo pela nulidade, requer, o integral provimento da presente Manifestação de Inconformidade para que seja julgado improcedente o presente Despacho Decisório, com o conseqüente cancelamento do crédito tributário lançado;*

*Sem prejuízo de todo o alegado, a Recorrente protesta pela posterior juntada de documentação que eventualmente não tenha sido acostada a presente, nos termos do artigo 16, §§ 42 e 5e do Decreto ns 70.235/72.*

A decisão de primeira instância restou ementada nos termos abaixo:

*NULIDADE.*

*Não há nulidade quando não se configurar prejuízo à defesa ou lesão ao interesse público.*

*COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS*  
*O sujeito passivo que apurar crédito relativo às contribuições previdenciárias, passível de restituição ou de reembolso, poderá utilizá-lo na compensação de contribuições previdenciárias correspondentes a períodos subseqüentes mas deverá estar em situação regular relativa aos créditos constituídos por meio de auto de infração ou notificação de lançamento, aos parcelados e aos débitos declarados.*

*A compensação deve ser informada em GFIP na competência de sua efetivação.*

*SAT/RAT. ALÍQUOTA. ENQUADRAMENTO*

*Para fins de determinação do grau de risco e, por conseguinte, da alíquota a ser utilizada no cálculo da contribuição do SAT/SAT/RAT, deve se enquadrar a atividade preponderante exercida, assim considerada a que ocupa o maior número de segurados empregados.*

Em face da referida decisão, da qual foi cientificada em 23/05/2018, a contribuinte manejou Recurso Voluntário tempestivamente em 22/06/2018, reiterando, substancialmente, as razões apresentadas na Manifestação de Inconformidade, acrescentando que o acórdão da DRJ é nulo, por não ter se manifestado acerca da tese apresentada pela contribuinte de que a Fiscalização deixou de apreciar os LTCAT apresentados pelo simples fato de os endereços constantes dos referidos documentos não ser o local da prestação de serviços nos tomadores de serviço, mas sim o endereço dos estabelecimentos da empresa recorrente.

É o relato do necessário.

## **Voto**

Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

### **Admissibilidade**

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche aos demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

### **Preliminarmente**

#### **Nulidade do Despacho Decisório e do acórdão da DRJ**

Sustenta a recorrente a nulidade do Despacho Decisório, e de forma subsidiária a nulidade da decisão da DRJ. Em relação ao Despacho Decisório, assevera que ausentes estão os elementos necessários ao julgamento, porquanto a autoridade fiscal não demonstrou o erro no autoenquadramento realizado pela recorrente no que pertine à alíquota GILLRAT, o que era seu dever, em face do ônus que lhe recai. E ainda, não houve a demonstração da atividade preponderante da recorrente por parte da autoridade fiscal.

Em relação ao acórdão da DRJ, aduz a nulidade por não ter havido o enfrentamento da questão abordada na peça impugnatória, no sentido de que o Despacho Decisório se baseou em uma premissa equivocada, uma vez que os endereços constantes dos LTCAT são os das empresas prestadoras de serviços, e não, o endereço da recorrente.

Em relação ao Despacho Decisório, restou claramente consignado que a não homologação e glosa das compensações efetuadas pela contribuinte se deram pelo fato de a alíquota GILLRAT da atividade preponderante da empresa, conforma CNAE informado, corresponder à 3% (três por cento). Consoante será melhor abordado no enfrentamento do mérito, o que a recorrente pretende é ter enquadramento em um CNAE correspondente à alíquota de 3%, consoante restou informado em GFIP e recolher na alíquota de 1% (um por cento), em face da apresentação do Laudo Técnico de Condições Ambientais do Trabalho (LTCAT) e um Parecer Técnico.

Destarte, não há que se falar em ônus da Fiscalização em apontar erro no autoenquadramento da empresa, vez que este já restou evidente na conduta da própria contribuinte de autoenquadra-se no CNAE é locação de mão-de-obra temporária, classificada no código CNAE 7820/5-00, exceto a filial 0027-58, cujo CNAE é 7810/8-00 - seleção e agenciamento de mão-de-obra, mas todas, conforme a Classificação Nacional de Atividades Econômicas, com risco de acidente do trabalho sujeitas à alíquota do GILLRAT de 3%.

De outro lado, não era dever da autoridade fiscal demonstrar a atividade preponderante da empresa. Como afirmado pela própria recorrente, esta é feita por autoenquadramento. Como atividade preponderante da empresa é locação de mão-de-obra temporária, com exceção de uma filial, mas todos os estabelecimentos se enquadram na alíquota GILLRAT de 3%, não cabia à autoridade fiscal nenhum ônus probatório, mas sim efetuar o comparativo entre o CNAE informado e o recolhimento correspondente.

Destarte, não vislumbro nenhuma mácula no Despacho Decisório.

Em relação à ausência de enfrentamento na decisão de piso no que concerne ao entendimento supostamente equivocado do Despacho Decisório, no sentido de que os endereços constantes no LTCAT eram o da respectiva prestação de serviço e não o da recorrente, tem-se que não há manifestação na decisão de piso a respeito dessa questão, todavia, deverá ser avaliado se a falta de enfrentamento dessa questão tem o condão de influenciar no deslinde do feito ou de alguma forma causar prejuízo à recorrente.

Assim, partindo do pressuposto de que a informação da recorrente esteja correta, ou seja, os endereços constantes do LTCAT são o das respectivas empresas tomadoras de serviço, não há qualquer influência desse fato no deslinde do presente processo administrativo fiscal, uma vez que não estamos a tratar de lançamento do crédito tributário decorrente de Fiscalização de gerenciamento de riscos ambientais do trabalho, mas sim de compensação indevida sem a demonstração de erro escusável no autoenquadramento para a aplicação da alíquota GILLRAT.

Assim sendo, não vislumbro qualquer mácula ou irregularidade capaz de ensejar prejuízo que seja causa de nulidade, quer seja do lançamento, do Despacho Decisório ou do acórdão da DRJ. Rejeito, pois, a preliminar arguida pela recorrente.

### **Do mérito**

Consoante relatado, trata-se de lançamento tributário decorrente de glosa de compensação indevida, relativa ao enquadramento realizado pela contribuinte quanto ao grau de risco ambiental do trabalho existente nos estabelecimentos da autuada.

Muito bem delimitou a controvérsia, o Despacho Decisório que não homologou e glosou as compensações tidas como indevidas:

*Tanto a atividade principal quanto a atividade preponderante de todos os estabelecimentos da empresa, conforme seu autoenquadramento nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP é LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA TEMPORÁRIA, classificada no código CNAE 7820/5-00, exceto a filial 0027-58, cujo CNAE é 7810/8-00 - SELEÇÃO E AGENCIAMENTO DE MÃO-DE-OBRA, mas todas, conforme a Classificação Nacional de Atividades Econômicas, com risco de acidente do trabalho sujeitas à ALÍQUOTA do GILLRAT DE 3%, de acordo com o Anexo V - Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco (RPS - Regulamento da Previdência Social na redação do Decreto nº 6.957/09).*

*A partir da competência 09/2012 até 05/2013, sem amparo legal e sem processo administrativo junto ao INSS ou à RFB ou judicial que autorizasse tal redução ou compensação, a empresa passou a informar no campo próprio das GFIPs, a alíquota GILLRAT de 1%, quando o correto seria 3% em face do CNAE preponderante 7820/5-00 corretamente informado.*

*Não apenas informou, como, efetivamente realizou de forma indevida, nas GFIPs de 09/2012 até 05/2013, a COMPENSAÇÃO da diferença (2%) dos valores pagos a título de GILLRAT, relativos ao período compreendido entre*

*setembro/2007 a agosto/2012, o que resultou em recolhimento a menor das Contribuições Previdenciárias, conforme fls. 97 a 106.*

Entretanto, apesar de apresentar as GFIP informando o CNAE 7820/5-00, exceto a filial 0027-58, cujo CNAE informado foi o de nº 7810/8-00, mas ambos com a alíquota GILLRAT de 3% (três por cento), a recorrente pretende, unilateralmente, beneficiar-se da alíquota reduzida de 1% (um por cento) por supostamente gerenciar bem os riscos ambientais, trazendo como prova o LTCAT.

Acerca do assunto, vejamos o que dispõe o inciso II do artigo 22 da Lei de Custeio:

*Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de*

*II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos empregados e trabalhadores avulsos:*

*1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;*

*2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;*

*3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.” (destacamos)*

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

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

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

*1% (um por cento), para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;*

2% (dois por cento), para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado médio;

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

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

I - 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 empresa com 1 (um) estabelecimento e uma única atividade econômica, enquadrar-se-á na respectiva atividade;

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;

a empresa com mais de 1 (um) estabelecimento e com mais de 1 (uma) atividade econômica deverá apurar a atividade preponderante em cada estabelecimento, na forma da alínea "b", exceto com relação às obras de construção civil, para as quais será observado o inciso III deste parágrafo.

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

IV - verificado erro no autoenquadramento, a RFB adotará as medidas necessárias à sua correção e, se for o caso, constituirá o crédito tributário decorrente "

(destaques não constam do texto normativo)

O recolhimento da contribuição destinada ao custeio do seguro acidente do trabalho deve ser realizado com base na aplicação da alíquota de 1, 2 ou 3% sobre a folha de pagamento dos segurados empregados e trabalhadores avulsos, segundo o grau de risco da empresa. Tal grau de risco leve, médio, ou grave depende da atividade preponderante na empresa e rol de tais atividades é encontrado no anexo V do Decreto nº 3048/99, Regulamento

da Previdência Social, e decorre da atividade econômica desenvolvida pelo estabelecimento da empresa. No caso do estabelecimento desenvolver mais de uma atividade, a preponderante será obtida com a verificação de qual delas utiliza o maior número de segurados.

Tal procedimento deve ser realizado pelo sujeito passivo para obtenção da alíquota aplicável, uma vez que o RPS determina que é responsabilidade da empresa o enquadramento na atividade preponderante, cabendo a RFB revê-lo a qualquer tempo. Esta é a exigência regulamentar:

" Art 202:

**§ 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.**

**§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."**

Depreende-se das razões recursais que a contribuinte reconhece o seu enquadramento no CNAE, como sendo de locação e agenciamento de mão-de-obra, entretanto, efetuou o que denomina autoenquadramento jurídico por supostamente gerenciar o risco ambiental do trabalho, o que a levaria a um grau de risco leve, submetendo-se à alíquota de 1% (um por cento).

Sustenta a recorrente que o procedimento adotado pela Fiscalização foi incorreto, porquanto deveria ter efetuado a homologação da compensação, já que se trata de um autoenquadramento, e ter efetuado o lançamento do crédito tributário em relação à diferença de alíquota que o Fisco entende ser devida.

Todavia, cumpre ressaltar que cabe à autoridade fiscal verificar a regularidade da compensação efetuada pelo sujeito passivo, cabendo a restituição ou compensação nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou a maior que o devido. Vejamos o que estabelece o art. 89 da Lei nº 8.212/91:

*Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.*

*§ 9º Os valores compensados indevidamente serão exigidos com os acréscimos moratórios de que trata o art. 35 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*§ 10. Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito*

*passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.*

Na hipótese de compensação indevida deve a autoridade fiscal não homologar a compensação e glosar os valores indevidamente compensados.

Pois bem. O ponto fulcral da presente controvérsia consiste no fato de saber se houve irregularidade no autoenquadramento efetuado pela recorrente. Verificou-se que não existiu erro de enquadramento no CNAE, que resultasse em recolhimento a maior da contribuição para o GILLRAT. De acordo com o ANEXO V (Redação dada pelo Decreto nº 6.957, de 2009) - Relação de atividades Preponderantes e Correspondentes graus de Risco (conforme a classificação nacional de atividades Econômicas), a empresa deveria contribuir com a alíquota de 3% (três por cento) para todos os seus estabelecimentos, conforme quadro abaixo:

CNAE 2.0	Descrição	Alíquota
7810-8/00	Seleção e agenciamento de mão-de-obra	3
7820-5/00	Locação de mão-de-obra temporária	3

Entretanto, sob o pretexto de eficaz gerenciamento de risco, a recorrente tenta se utilizar dos resultados obtidos em seu LTCAT para, sem qualquer amparo legal, submeter-se a uma alíquota de 1%.

O LTCAT trazido à colação pela recorrente não se presta como prova de sua pretensão, sendo irrelevante para o presente caso a valoração que a autoridade fiscal monocrática deu-lhe ao exarar o Despacho Decisório, ou o colegiado de primeira instância, ao proferir o acórdão recorrido. Isso porque, não estamos a tratar de Fiscalização de riscos ambientais do trabalho, em que o correto e eficiente gerenciamento do risco poderia reduzir o ônus tributário diretamente-lhe relacionado.

Nesse caso, estamos a tratar de uma norma objetiva. Todas os estabelecimentos da recorrente que tenham como atividade preponderante as estabelecidas no quadro acima, devem se submeter à alíquota de 3% (três por cento). A referida regra não comporta exceção.

Dessa forma, constatado que a empresa possui determinado CNAE e pretende recolher a contribuição para o GILLRAT em alíquota não correspondente à do CNAE que a mesma se enquadra, e não tendo sido provado qualquer erro, é evidente que a compensação efeuada é indevida e não poderia ser homologada pela autoridade fiscal, sendo seu dever de ofício glosar as compensações indevidas e efetuar o lançamento com a incidência dos acréscimos moratórios, nos exatos termos da legislação de regência alhures transcrita.

Em última análise, o que pretende a recorrente, ao se compensar da diferença de alíquota de GILLRAT, mesmo se enquadrando em CNAE que lhe submetem à alíquota de 3% (três por cento), é questionar a validade de uma norma posta, qual seja o Decreto nº 3.048/1999, na redação dada pelo Decreto nº 6.957, de 2009, sendo o presente processo administrativo fiscal via inadequada para travar essa discussão.

Processo nº 10880.730551/2017-43  
Acórdão n.º **2201-004.947**

**S2-C2T1**  
Fl. 1.819

---

Ressalte-se, ainda, como bem assinalado pela decisão de piso, que a compensação deve ser precedida das retificações das GFIPs das competências em que ocorreram informações incorretas, conforme determina a INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1717, DOU de 18/07/2017, que estabelece normas sobre restituição, compensação, ressarcimento e reembolso, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, procedimento esse que a recorrente se recusou expressamente a efetuar.

Destarte, entendo que não merecem prosperar as alegações recursais.

### **Conclusão**

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar as priminares arguidas e, no mérito, negar-lhe provimento.

(Assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra