



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10935.720523/2012-21
ACÓRDÃO	2102-003.890 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TV OESTE DO PARANA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/03/2007 a 31/12/2008

PRELIMINAR. NULIDADE. DEMONSTRAÇÃO DA ATIVIDADE PREPONDERANTE. SAT. GILRAT. GRAU DE. RISCO. CNAE.

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).

A falta de motivação no auto de infração ou relatório fiscal que demonstre a atividade preponderante do estabelecimento deve ser causa de nulidade da autuação por vício material.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher a preliminar de nulidade do lançamento, por falta de motivação do reenquadramento da atividade preponderante, e dar provimento ao recurso voluntário para cancelar o auto de infração.

Assinado Digitalmente

Vanessa Kaeda Bulara de Andrade – Relatora

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Marcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Yendis Rodrigues Costa, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Cleberson Alex Friess (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Extraordinária.

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração DEBCAD nº 37.327.356-8, no valor de R\$ 155.096,51, lavrado em 27/02/2012, para lançamento da contribuição previdenciária destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais de trabalho – RAT. (fls. 18/37).

O valor do lançamento, na data da lavratura refere-se a:

Valor atualizado:	71.252,92
Juros:	30.403,85
<u>Multa de ofício:</u>	<u>53.439,74</u>
Total:	155.096,51

Conforme consignado no relatório fiscal de fls. 38 a lavratura se deu, especificamente, sobre a diferença dos valores de contribuições sociais do período de apuração de 03/2007 a 12/2008, que **NÃO** foram depositados no processo judicial 5735.82.2010.4.01.3400, não foram declarados em GFIP nem recolhidos através de GPS, cf. fls. 36 do relatório fiscal, que destaco abaixo:

“(…)

4. Os fatos geradores das contribuições lançadas são os seguintes:

4.1. Contribuição alíquota SAT/RAT.

5. O valor total do débito neste processo, consolidado em 27/02/2012, fica composto pelo(s) seguinte(s) item(ns) de cobrança:

5.1. Auto de Infração DEBCAD nº **37.327.356-8, valor de R\$ 155.096,51** (cento e cinquenta e cinco mil e noventa e seis reais e cinquenta e um centavos).

5.1.1. Rubrica 13 Sat/Rat — contribuição de Sat/Rat devida pela empresa e destinada à Seguridade Social (**sem depósito judicial**) ;(…)”

(…)

11. Analisando os documentos apresentados e confrontando-os com as informações existentes nos sistemas informatizados de arrecadação da Receita

Federal, foi constatado que o contribuinte deixou de declarar em Guia do FGTS e informações à Previdência Social (GFIP) e recolher através de Guia da Previdência Social (GPS), contribuições previdenciárias incidentes sobre SAT/RAT — Riscos Ambientais do Trabalho, no período fiscalizado.

12. O Art. 32, inciso IV, da Lei 8.212/91 determina que a empresa deverá informar mensalmente ao INSS, por intermédio da Guia do FGTS e informações à Previdência Social (GFIP), dados relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias e outras informações de interesse do mesmo.

(..)

PROCEDIMENTOS ADOTADOS

16. Para fins de lançamento no Sistema de Auditoria Fiscal (SAFIS) os valores foram agrupados por Código de Levantamento conforme fato gerador específico, da seguinte forma:

16.1. Auto de Infração **DEBCAD nº37.327.356-8:**

16.1.1. Lev.: 031 — SEM DEP JUD 57358220104013400: levantamento referente à contribuição devida pela empresa e destinada à Seguridade Social, incidentes sobre SAT/RAT — Riscos Ambientais do Trabalho, ausentes na Gfip. Período: 03/2007 a 12/2008.

17. Analisando os documentos que constituem fato gerador de contribuições previdenciárias em confronto com as informações prestadas por meio das GFIPs e dos sistemas informatizados de arrecadação da Receita Federal foram constatadas divergências em diversas competências.

Na conciliação dos valores foram consideradas as seguintes situações:

18. Contribuição de SAT/RAT — Riscos Ambientais do Trabalho:

18.1. O Contribuinte identificado em epígrafe está sendo autuado, através do presente auto de infração relacionado a contribuições sociais destinadas à Seguridade Social (**contribuição da empresa**), **incidente sobre a diferença de valores que NÃO encontram-se depositados através de processo judicial 5735.82.2010.4.01.3400, não declarados em GFIP e não recolhidos através de GPS — Guia da Previdência Social relacionado ao período de 03/2007 a 12/2008**, conforme demonstrado na **PLANILHA RAT — Coluna "Y"** juntada a este Auto de Infração.

DO FATO GERADOR DA CONTRIBUIÇÃO DESTINADA À SEGURIDADE SOCIAL

18.2. O fato gerador da contribuição destinada à Seguridade Social objeto do presente auto de infração é o pagamento de valores sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos. O fato gerador descrito consta no Artigo 22, inciso IV da Lei 8.212/91 de 24/07/1991, cujo texto reproduzimos a seguir:

(...)

APLICAÇÃO DA MULTA

23. Pelo fato da empresa ter deixado de declarar os dados relacionados aos fatos geradores e as contribuições correspondentes, **aplica-se a multa equivalente a cem por cento (100%) do valor da contribuição que deixou de ser declarada**, conforme prevista na **Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, §5º**, acrescentado pela Lei no 9.528, de 10/12/1997 e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto no 3.048, de 06/05/1999, art. 284, inc. II e art. 373.

(...)

23.1. Segue em anexo Planilha que demonstra o cálculo do valor da multa aplicada, obedecendo aos limites previstos na legislação de acordo com o número de segurados que prestaram serviço à empresa mensalmente.

No cálculo da aplicação das multas aplicou-se a **penalidade menos severa, comparando-se a legislação vigente na época da ocorrência do fato gerador com as alterações introduzidas na legislação pela Medida Provisória MP - 449/2008**, convertida na Lei 11.941 de 27/05/2009, em atendimento ao disposto no artigo 106, inciso II, alínea "c" da Lei 5.172 de 25/10/1966 - Código Tributário Nacional, conforme explicado no presente relatório no item "23.2. — MULTAS MORATÓRIAS INCIDENTES SOBRE OS "FATOS GERADORES" DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL" e demonstrado na " PLANILHA DEMONSTRATIVA DO CÁLCULO DA MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA — CÓDIGO DA MULTA 68". De acordo com esse comparativo a multa menos severa é a prevista na legislação anterior a MP 449, em todo o período de 03/2007 a 11/2008.

(...)

23.2.6. Segue em anexo planilha que demonstra o cálculo comparativo entre as penalidades previstas a época da ocorrência do fato gerador e as penalidades previstas na MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009.

Seguindo o resultado deste comparativo, **aplicou-se sempre a penalidade menos severa calculada mensalmente. No presente caso foram aplicadas as penalidades menos severas nos meses de 03/2007 a 11/2008 (PLANILHA DEMONSTRATIVA DO CÁLCULO DA MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA — CÓDIGO DA MULTA 68) e nas demais competências a partir de 11/2008 foram aplicadas as penalidades previstas na legislação constante da MP 449 (Multa de Ofício de 75% - lei atual).**

(...)” – destaques desta Relatora

Juntamente com este auto, no mesmo procedimento de fiscalização, foram lavrados mais 06 autos, a seguir arrolados, conforme reproduzo do relatório de fls. 46:

“(...)

CONSIDERAÇÕES FINAIS

27. No decorrer da auditoria desenvolvida junto ao contribuinte, **além deste**, foram constituídos outros lançamentos por descumprimento de obrigação principal, ficando o débito assim consolidado:

Auto de Infração Processo	Debcad	Período do Débito	Valor Total (R\$)	Gfip	Depósito Judicial	Processo Judicial
10935.720526/2012-64	51.003.296-6	02/2010 a 09/2011	122.607,44	Não Declarada	Sim	5735.82.2010.4.01.3400
10935.720525/2012-10	51.003.295-8	01/2010 a 09/2011	94.938,45	Não Declarada	Não	5000318.31.2010.4.04.7005
10935.720521/2012-31	51.003.293-1	01/2009 a 09/2011	99.916,07	Não Declarada	Sim	200170050000858-0
10935.720527/2012-17	51.003.297-4	04/2010 a 08/2010	14.050,90	Não Declarada	Sim	5000318.31.2010.4.04.7005
10935.720522/2012-86	37.327.355-0	03/2007 a 12/2008	60.354,98	Não Declarada	Sim	200170050000858-0
10935.720524/2012-75	51.003.294-0	01/2009 a 09/2011	94.825,26	Não Declarada	Não	5735.82.2010.4.01.3400

(...)"

Devidamente cientificado do auto de infração (fls. 108), houve impugnação de fls. 110, juntando documentos e requerendo, em breve síntese:

- a) *Preliminarmente*, nulidade do auto de infração por falta de clareza e motivação, cerceando a ampla defesa do contribuinte dado que o relatório fiscal que complementa o auto não contém nenhuma justificativa sobre a reclassificação do grau de risco e da alíquota do SAT/RAT que foi imputada à empresa;
- b) No *mérito*, alega o correto auto- enquadramento da atividade preponderante, com o correto recolhimento e declaração em GFIP;
- c) Conforme art. 5º, inciso II, do Decreto nº 6.042/07, a alteração do Anexo V do Regulamento da Previdência Social produz efeitos somente a partir do quarto mês subsequente ao de sua publicação, ou seja, a reclassificação dos graus de riscos passou a vigor em 06/2007;
- d) ainda que fosse possível o enquadramento da atividade preponderante para os períodos anteriores à 01/2010 (como atividade de televisão aberta), é certo que a alíquota de 3% somente poderia ser imputada a partir da competência 06/2007, sendo indevida tal exigência nos antes do início de vigência da nova redação do Anexo V do Regulamento da Previdência Social.

Sobreveio acórdão de fls. 259/265 que julgou *parcialmente procedente* a impugnação, cuja ementa reproduzo:

“INOCORRÊNCIA DO CERCEAMENTO DE DEFESA.

Não que se falar em cerceamento de defesa no processo em que a contribuinte tem conhecimento dos fundamentos de fato e de direito que motivou a autuação bem como de todos os relatórios e anexos que acompanham o auto de infração.

DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DOS BENEFÍCIOS CONCEDIDOS EM RAZÃO DO GRAU DE INCIDÊNCIA DE INCAPACIDADE LABORATIVA DECORRENTE DOS RISCOS AMBIENTAIS DO TRABALHO (GILRAT). CNAE INFORMADO PELA EMPRESA EM GFIP.

É devida a cobrança da diferença de alíquota da contribuição para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), em razão da atividade econômica principal exercida pela empresa, conforme classificação na tabela de Classificação Nacional das Atividades Econômica (CNAE) vigente à época dos fatos geradores

CNAE FISCAL. VIGÊNCIA

A cobrança do GILRAT em consonância com as alterações trazidas pelo Decreto 6.042/07 produz efeitos a partir de 01/06/2007 sendo que para períodos anteriores a cobrança deve ser feita nos moldes da legislação anterior.

Impugnação Procedente em Parte” - destaques desta Relatora

Ato contínuo, foi interposto recurso voluntário de fls. 276, protocolado tempestivamente, alegando as mesmas razões da impugnação, com destaque para:

- a) *Preliminarmente*, nulidade do auto de infração por falta de clareza e motivação, cerceando a ampla defesa do contribuinte dado que o relatório fiscal que complementa o auto não contém nenhuma justificativa sobre a reclassificação do grau de risco e da alíquota do SAT/RAT imputada à empresa;
- b) No *mérito*, alega o incorreto enquadramento da atividade preponderante, pela fiscalização ao adotar a alíquota de 3% (risco grave) para todo o período exigido, enquanto, até a competência 13/2009 a Recorrente havia adotado a alíquota de 2% (risco médio).
- c) Que a fiscalização não observou o correto enquadramento do grau de risco à época da ocorrência dos fatos geradores do crédito tributário, dedicando-se apenas a imputar o código CNAE constante de seu cartão CNPJ como se fosse a sua atividade preponderante;
- d) que conforme se extrai das GFIPs anexadas aos autos já na impugnação (ANEXO III), até a competência 13/2009 a Recorrente declarou que a sua atividade preponderante seria de *"outras atividades de telecomunicações"*, CNAE 6190-

6/99. Somente a partir de 01/2010 é que a Contribuinte passou a efetuar o seu autoenquadramento pelo CNAE 6021-7/00;

- e) não foi realizada nenhuma diligência ou inspeção pela fiscalização para aferir a preponderância da atividade exercida pelos empregados da Recorrente;
- f) não cabimento da aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Vanessa Kaeda Bulara de Andrade** – Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo.

PRELIMINARES

1. Da nulidade do lançamento por falta de motivação

O recorrente reitera as mesmas alegações trazidas na impugnação, aduzindo nulidade do lançamento fiscal por falta de motivação do reenquadramento de sua atividade preponderante, pela autoridade fiscal, “sem qualquer justificativa ou explicação da auditoria fiscal do porquê entendeu que o autoenquadramento promovido pela Empresa até 13/2009 estaria errado.” Destaco fls. 279/280:

“(…)

2.1. DA NULIDADE DO LANÇAMENTO

2.1.1. O v. acórdão recorrido afastou a preliminar de nulidade manejada pela Contribuinte, sob o entendimento de que “não há que se falar em cerceamento de defesa nº processo em que a contribuinte tenha conhecimento dos fundamentos de fato e de direito que motivou [sie] a autuação bem como de todos os relatório e anexos que acompanham o auto de infração” (fl. 259).

Contudo, diferentemente do sustentado pela decisão recorrida, a realidade fática que se extrai dos autos é outra, evidenciada pela flagrante falta de motivação do reenquadramento da atividade preponderante da Recorrente, sem qualquer justificativa ou explicação da auditoria fiscal do porquê entendeu que o autoenquadramento promovido pela Empresa até 13/2009 estaria errado.

(…)

Cumprе observar que o presente lançamento contém exigência de contribuição previdenciária incidente sobre os pagamentos feitos a segurados empregados e contribuintes individuais, em relação à supostas diferenças da do SAT/RAT, sob a

premissa de que os valores declarados e recolhidos no período seriam inferiores ao montante devido.

A fiscalização chega a tal conclusão a partir da planilha por si elaborada, e parte integrante deste auto de infração, **na qual aplica a alíquota de 3% (risco grave) para todo o período exigido, enquanto, até a competência 13/2009 a Recorrente havia adotado a alíquota de 2%(risco médio).**

A divergência entre a alíquota aplicável até 13/2009 decorre do enquadramento da atividade preponderante da Empresa, **pois a autuação lhe imputa o grau de risco grave, sob a equivocada premissa de que, em todo o período, a atividade preponderante seria de televisão aberta (CNAE 6021-7/00).**

Ocorre que, conforme se extrai das GFIPs anexas (**ANEXO III acostado à impugnação**), até a competência 13/2009 a Recorrente declarou que a sua atividade preponderante seria de "outras atividades de telecomunicações", CNAE 6190-6/99.

Somente a partir de **01/2010 é que a Contribuinte passou a efetuar o seu autoenquadramento pelo CNAE 6021-7/00.**

No entanto, o relatório fiscal não tece uma linha sequer para justificar a reclassificação do grau de risco da Empresa, restringindo-se a aplicar o enquadramento de acordo com a sua atual atividade preponderante.

(...)

O referido dispositivo prevê, acertadamente, **a possibilidade de modificação do enquadramento dos graus de riscos pela fiscalização com base em estatísticas de acidentes de trabalho, apuradas em inspeção.** Eis o requisito fundamental não observado no presente caso.

Com efeito, não consta da presente atuação ou mesmo dos relatórios que dela fazem parte, a razão da reclassificação da atividade preponderante da Recorrente no período de 03/2007 a 13/2009, tampouco a **menção a qualquer inspeção** apta a justificar a desconsideração do autoenquadramento realizado pela Contribuinte.

Assim, evidentemente, não procede a afirmação do v. acórdão recorrido de que "a contribuinte tem conhecimento dos fundamentos de fato e de direito de motivou [sic] a autuação". Não há como se ter ciência da motivação do auto de infração, se a fiscalização não se dedicou a justificar, nem mesmo superficialmente, o porquê entendia que a adoção da CNAE 6190-6/99 estava incorreta!

O relatório fiscal nem mesmo consigna que está promovendo o reenquadramento do grau de risco da Empresa, embora, na prática, seja exatamente isso que tenha acontecido com a utilização, pela autoridade lançadora, de CNAE diverso daquele utilizado nas GFIPs.

Eminentes Julgadores, observem que o v. acórdão reconhece que houve um efetivo reenquadramento do grau de risco e, na tentativa de "salvar" o

lançamento, faz um enorme esforço de raciocínio para tentar validar a utilização da CNAE 6021-7/00.

Porém, tendo em vista que ausência de motivação é vício material que fulmina o lançamento em sua origem, impõe-se a reforma da r. decisão a quo neste aspecto, apesar de seus esforços em suprimir a falha do relatório fiscal e justificar a reclassificação do grau de risco da Empresa. (...)” – destaques desta Relatora

Compulsando os autos, é possível verificar que a atividade econômica da recorrente sempre teria sido de rádio e televisão abertos, especialmente após a leitura do próprio contrato social (a exemplo da 4ª alteração datada de 01/06/2004), constando no objeto social da empresa “outras atividades de telecomunicações”. Essa atividade estava contemplada no documento societário, já à época dos fatos geradores. Da simples leitura dessas provas, constata-se que o objeto social sempre foi esse e o registro no CNAE também.

Apesar disso, é sabido que se deve 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, nos termos do art. 72, § 1º, da IN RFB nº 971, de 2009 e da redação da SC Cosit 90/2016 que, apesar de não ser vinculante a estes Julgadores, tem relevância na análise conceitual.

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

Assim, verifica-se que o CNAE preponderante seria 6190699 e o CNAE 6190699. Além disso, que *somente partir de 01/2010*, também para a matriz, declarou-se, nos campos da GFIP, como CNAE preponderante o 6021700 e o CNAE “normal” 6021700.

Nesse sentido, quando houve a desconsideração do auto enquadramento pela autoridade fiscal, a meu ver, não se localiza, a qualificação para a referida desconsideração, em especial, no relatório fiscal.

Pois bem.

Nos termos da IN RFB 971/2009, art. 72, §1º e SC Cosit 90-2016, vigente à época dos fatos geradores, depreende-se que:

a) 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);

b) 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;

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

Por tais razões, acato a preliminar de nulidade por falta de motivação da autuação, incorrendo em vício material, devendo ser cancelado o auto de infração DEBCAD nº 37.327.356-8.

Conclusão:

Pelas razões acima expostas, conheço do recurso, acato a preliminar de nulidade, devendo ser cancelado o auto de infração DEBCAD nº 37.327.356-8.

Assinado Digitalmente

Vanessa Kaeda Bulara de Andrade