



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10945.722088/2017-64
ACÓRDÃO	2102-004.467 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LAR COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2013 a 30/12/2016

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há cerceamento do direito de defesa quando estão explicitados todos os elementos do lançamento e quando o contribuinte tem preservado seu direito à apresentação de impugnação.

RAT/GILRAT. AUTOENQUADRAMENTO NA ATIVIDADE PREPONDERANTE. GRAU DE RISCO. GUIA DE RECOLHIMENTO DO FGTS E INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL (GFIP). CADASTRO NACIONAL DE PESSOAS JURÍDICAS (CNPJ). REVISÃO. ÔNUS DA PROVA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Para definição do grau de risco de acidente de trabalho, com base na atividade preponderante, incumbe à autoridade tributária o ônus da prova quanto ao erro no autoenquadramento realizado em GFIP pela empresa. A atividade preponderante é aquela que ocupa, em cada estabelecimento, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, não sendo equivalente, necessariamente, à atividade econômica principal ou secundária constante do CNPJ.

FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO (FAP). BONIFICAÇÃO. TAXA MÉDIA DE ROTATIVIDADE. BLOQUEIO. DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA. RITO PRÓPRIO NA LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Correto o procedimento fiscal que utiliza o FAP bloqueado para o lançamento de ofício, com fundamento no índice divulgado para a empresa pelo Ministério da Previdência Social na rede mundial de computadores. A discussão administrativa sobre o bloqueio da bonificação em decorrência do cálculo da taxa média de rotatividade superior a setenta e cinco por cento, segundo a metodologia definida pelo Conselho Nacional de

Previdência Social, é matéria estranha ao processo administrativo fiscal, possuindo rito próprio no âmbito da legislação previdenciária.

LANÇAMENTO FISCAL. FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO (FAP). PRESSUPOSTOS DE FATO DE DIREITO. ALÍQUOTA. NÚMERO DE CASAS DECIMAIS. IMPROCEDÊNCIA.

Cabe à defesa apresentar prova capaz de gerar convicção para infirmar os pressupostos de fato e de direito do lançamento de ofício. Comprovada a improcedência das diferenças de alíquota em razão do preenchimento do campo “FAP” em GFIP com 2 (duas) casas decimais, sem arredondamento (truncamento), cabe a exclusão da parcela correspondente no auto de infração.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, rejeitar as preliminares. Vencido o conselheiro Yendis Rodrigues Costa, que acolheu a preliminar de nulidade do lançamento relativo às diferenças de FAP dos anos de 2013 a 2015. No mérito, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para excluir do lançamento: (i) as diferenças de FAP do ano de 2016; (ii) as diferenças relativas às alíquotas RAT/GILRAT. Vencido o conselheiro Carlos Eduardo Fagundes de Paula (relator), que deu provimento parcial em menor extensão, tão somente para afastar a multa de ofício sobre os valores depositados em juízo, relativamente às diferenças de FAP do ano de 2016. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Cleberson Alex Friess.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula – Relator

Assinado Digitalmente

Cleberson Alex Friess – Presidente e Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros José Márcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Yendis Rodrigues Costa, Fernando Gomes Favacho (substituto integral) e Cleberson Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por LAR COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL em face do Acórdão nº 09-067.679, proferido pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG), que julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo a integralidade do crédito tributário lançado no valor consolidado de R\$ 1.395.404,95.

A presente autuação decorre de procedimento fiscal instaurado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Foz do Iguaçu/PR, formalizado após o Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIPIF) de 10/07/2017, visando a exigência de contribuições previdenciárias destinadas ao financiamento do GILRAT do período de janeiro de 2013 a dezembro de 2016.

A fiscalização fundamentou o lançamento em quatro irregularidades detectadas no cruzamento de dados das GFIPs com os cadastros oficiais:

1. Uso de índices de FAP divergentes dos publicados pelo Ministério da Previdência.
2. Informação de códigos CNAE nas GFIPs incompatíveis com o cadastro oficial no CNPJ, o que impactou diretamente a alíquota de RAT em unidades específicas,
3. Aplicação de alíquotas incorretas de GILRAT.
4. Entrega de GFIPs com alíquota de GILRAT ajustado em 0%.

O contexto do lançamento é marcado por duas disputas judiciais relevantes: o Mandado de Segurança nº 2009.70.02.000200-7, que autorizou a apuração do GILRAT por estabelecimento individualizado (CNPJ próprio), e o Mandado de Segurança nº 5000248-23.2010.404.7002, que discute a legalidade do FAP e permitiu a suspensão da exigibilidade via depósitos judiciais.

Em sua impugnação, a Cooperativa arguiu a nulidade por cerceamento de defesa, alegando que o relatório fiscal não individualizou o impacto financeiro de cada conduta imputada. No mérito, sustentou a ilegalidade do "FAP Bloqueado", defendendo que a fiscalização utilizou um índice "bloqueado" sem previsão em lei estrita, enquanto o contribuinte seguiu o "FAP Original" publicado. Além disso, alegou que, em 2016, a soma dos depósitos judiciais com os recolhimentos gerou um saldo credor de R\$ 19.827,55 em seu favor.

O Acórdão da DRJ rejeitou as preliminares e julgou o mérito totalmente favorável ao Fisco. A relatora fundamentou que a obrigatoriedade do "FAP Bloqueado" (bloqueio da bonificação por alta rotatividade ou acidentes graves) advém da Resolução MPS-CNS 1.316/2010. Quanto ao saldo credor de 2016, o colegiado decidiu que o lançamento era necessário como medida de precaução para garantir o direito de cobrança da União caso o contribuinte perca as ações judiciais no futuro. Sobre os CNAEs, a decisão confirmou que nos estabelecimentos 0081-72 e 0118-07, o erro de classificação reduziu indevidamente a alíquota de 3% para 2%.

No Recurso Voluntário interposto em 05/10/2018, a Recorrente ampliou sua linha de defesa, apontando uma nulidade por inovação no julgamento: argumenta que a DRJ tentou

suprir a falta de motivação do auditor original ao individualizar as condutas apenas na fase de julgamento. A Cooperativa classifica como "absurda" a utilização de "Perguntas Frequentes" de sites governamentais como base legal para sustentar o FAP Bloqueado. Por fim, requer a aplicação do artigo 112 do CTN (*in dubio pro contribuinte*) e do Princípio da Insignificância para as pequenas diferenças de centavos apuradas por estabelecimento.

Não só isso, reitera as mesmas insurgências sustentadas em impugnação.

Em síntese, é o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Carlos Eduardo Fagundes de Paula, relator.

Da Tempestividade e Admissibilidade

O recurso é tempestivo e preenche, em parte, os requisitos de admissibilidade, pelo que deve ser parcialmente conhecido.

DAS PRELIMINARES

1. Da alegada nulidade por cerceamento do direito de defesa

A Recorrente sustenta a nulidade do lançamento sob o argumento de que a acusação fiscal teria sido formulada de maneira genérica, sem a devida individualização das condutas imputadas, circunstância que teria comprometido o exercício do contraditório e da ampla defesa.

Da análise dos autos, verifica-se que o lançamento foi constituído em estrita observância aos requisitos legais e formais exigidos pela legislação tributária. O Auto de Infração encontra-se devidamente fundamentado, contendo a descrição dos fatos apurados, a indicação dos dispositivos legais aplicáveis e a demonstração dos critérios utilizados para a constituição do crédito tributário.

Os elementos que embasaram a exigência fiscal foram detalhadamente apresentados nos relatórios fiscais e respectivos anexos. O Anexo I explicita os códigos CNAE considerados pela fiscalização, bem como os respectivos índices do Fator Acidentário de Prevenção (FAP) atribuídos aos estabelecimentos da contribuinte. O Anexo II, por sua vez, apresenta a memória de cálculo das contribuições exigidas, individualizadas por competência e por estabelecimento, permitindo a perfeita identificação da origem dos valores lançados.

Não procede, portanto, a alegação de ausência de clareza ou deficiência na acusação fiscal. Ao contrário, a própria impugnação apresentada demonstra que a Recorrente compreendeu integralmente os fundamentos do lançamento, formulando defesa ampla e minuciosa acerca dos enquadramentos promovidos pela fiscalização, dos índices FAP utilizados e das divergências relativas aos CNAEs atribuídos aos seus estabelecimentos.

A jurisprudência administrativa é pacífica no sentido de que a nulidade por cerceamento de defesa exige a demonstração de efetivo prejuízo ao exercício do contraditório e da ampla defesa, circunstância inexistente no presente caso.

Dessa forma, inexistindo qualquer violação às garantias constitucionais da defesa, rejeito a preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa.

2. Das alegações de inconstitucionalidade da contribuição ao GILRAT e de caráter confiscatório da multa

A Recorrente sustenta a inconstitucionalidade da contribuição destinada ao financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT, bem como alega que a multa aplicada possuiria caráter confiscatório.

As alegações não podem ser conhecidas por este Colegiado.

Nos termos da Súmula CARF nº 2:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Além disso, o art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, estabelece os limites da atuação dos órgãos de julgamento administrativo, vedando o afastamento da aplicação de lei vigente sob fundamento de inconstitucionalidade, ressalvadas as hipóteses expressamente previstas em lei.

Assim, por se tratar de matéria estranha à competência deste Conselho, deixo de conhecer das alegações relativas à inconstitucionalidade da contribuição ao GILRAT e ao alegado caráter confiscatório da multa aplicada.

3. Da preclusão temporal da prova documental

A Recorrente também sustenta que a fiscalização não teria considerado adequadamente determinados elementos probatórios, defendendo a possibilidade de apresentação de documentação em momento posterior ao da impugnação.

Também neste ponto não lhe assiste razão.

O processo administrativo fiscal é regido pelo princípio da preclusão, encontrando-se expressamente disciplinado pelo art. 16, inciso III, e § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, segundo o qual a prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, ressalvadas apenas as hipóteses excepcionais previstas na própria legislação.

A admissão de documentos em momento posterior pressupõe a demonstração de circunstância impeditiva que impossibilitasse sua apresentação tempestiva, como força maior, fato superveniente ou necessidade de contraposição a documentos posteriormente juntados aos autos.

No presente caso, não foi demonstrada qualquer circunstância excepcional apta a justificar a juntada extemporânea de documentação, razão pela qual incide a regra da preclusão temporal.

Consequentemente, rejeito a preliminar suscitada.

4. Da alegada inovação promovida pelo acórdão recorrido

Sustenta a Recorrente que a decisão de primeira instância teria inovado indevidamente ao apontar divergências específicas relacionadas aos estabelecimentos de números 0081-72 e 0118-07, buscando, segundo afirma, suprir supostas deficiências do lançamento.

A alegação igualmente não procede.

O exame do acórdão recorrido demonstra que a autoridade julgadora limitou-se a analisar os elementos já constantes dos autos e a expor, de forma fundamentada, as razões que a conduziram à manutenção da exigência fiscal.

As referências às divergências identificadas nos mencionados estabelecimentos decorreram da apreciação dos documentos que já integravam o lançamento, especialmente dos anexos que acompanharam o Auto de Infração, não representando qualquer inovação fática ou jurídica.

Não houve alteração da descrição dos fatos, modificação dos fundamentos legais da exigência, ampliação da base de cálculo ou formulação de nova acusação. Houve apenas o exercício regular da atividade julgadora, mediante análise das provas produzidas e explicitação das razões de convencimento adotadas pela autoridade julgadora.

A fundamentação complementar constante da decisão recorrida não tem o condão de modificar o lançamento, tampouco configura inovação vedada pelo ordenamento jurídico, razão pela qual não há qualquer nulidade a ser reconhecida.

Assim, rejeito a preliminar de nulidade fundada em suposta inovação do acórdão recorrido.

- Do Mérito

Da ausência de identidade entre as ações judiciais e o objeto da presente autuação

Inicialmente, cumpre registrar que as demandas judiciais mencionadas pela Recorrente não constituem óbice à apreciação da matéria submetida a julgamento nesta instância administrativa.

Conforme consignado no Relatório Fiscal, a contribuinte figura como parte em duas ações judiciais distintas: o Mandado de Segurança nº 5000248-23.2010.4.04.7002/PR, relacionado à aplicação do Fator Acidentário de Prevenção – FAP, e o Mandado de Segurança nº

2009.70.02.000200-7/PR, referente à forma de apuração da contribuição ao GILRAT segundo o grau de risco de cada estabelecimento individualizado por CNPJ próprio.

Todavia, a simples existência dessas demandas não afasta a competência deste Conselho para apreciar o presente recurso.

Em primeiro lugar, observa-se que as referidas ações judiciais foram propostas nos anos de 2009 e 2010 e tiveram por objeto fatos geradores anteriores ao período abrangido pela presente fiscalização, a qual alcança exclusivamente as competências compreendidas entre janeiro de 2013 e dezembro de 2016.

Não há, portanto, identidade temporal entre os fatos geradores submetidos à apreciação judicial e aqueles que fundamentam o crédito tributário ora exigido.

Em segundo lugar, também não se verifica identidade material entre as controvérsias.

No Mandado de Segurança nº 2009.70.02.000200-7/PR, a discussão restringiu-se à possibilidade de apuração do GILRAT considerando o grau de risco de cada estabelecimento individualizado por CNPJ próprio, tese que, inclusive, foi observada pela própria fiscalização na constituição do crédito tributário.

Por sua vez, o Mandado de Segurança nº 5000248-23.2010.4.04.7002/PR veicula discussão relacionada à aplicação do Fator Acidentário de Prevenção – FAP, tendo a contribuinte efetuado depósitos judiciais para suspensão da exigibilidade dos valores controvertidos.

O lançamento em exame, contudo, não decorre da mera exigência da contribuição objeto das referidas ações. A autuação foi lavrada em razão da constatação de divergências concretas verificadas nas GFIPs apresentadas pela Recorrente, envolvendo a utilização de índices FAP distintos dos efetivamente aplicáveis, enquadramentos divergentes de CNAE, adoção de alíquotas incorretas de RAT/GILRAT e demais inconsistências identificadas pela auditoria fiscal.

Aliás, o próprio Relatório Fiscal assegura que a fiscalização observou os parâmetros decorrentes das decisões judiciais existentes, tendo considerado os depósitos judiciais efetuados pela contribuinte e adotado a sistemática de apuração por estabelecimento individualizado, em conformidade com o que fora discutido judicialmente.

Desse modo, não se verifica identidade de partes, pedido e causa de pedir apta a caracterizar concomitância entre a presente discussão administrativa e as ações judiciais mencionadas pela Recorrente.

Em realidade, as demandas judiciais dizem respeito a controvérsias jurídicas específicas e a fatos geradores pretéritos, ao passo que a presente autuação tem origem em irregularidades constatadas nas declarações apresentadas pela própria contribuinte durante o período fiscalizado de 2013 a 2016.

Por essas razões, afasta-se qualquer alegação de impedimento ao exame da matéria por este Conselho, prosseguindo-se na análise do mérito recursal.

Da utilização do FAP Bloqueado e da correção do procedimento fiscal

Superada a questão relativa às demandas judiciais, passa-se ao exame da principal controvérsia veiculada pela Recorrente, consistente na alegação de que teria corretamente utilizado os índices FAP divulgados pelo Ministério da Previdência Social e de que inexistia fundamento legal para a utilização do denominado "FAP Bloqueado".

Conforme demonstrado pela autoridade lançadora e exaustivamente analisado pela decisão recorrida, as diferenças apuradas decorrem da utilização, pela contribuinte, de índices inferiores àqueles efetivamente aplicáveis em razão da incidência das regras de bloqueio previstas na regulamentação previdenciária.

A sistemática instituída pelo art. 10 da Lei nº 10.666/2003 e regulamentada pelo art. 202-A do Decreto nº 3.048/1999 atribuiu ao Conselho Nacional de Previdência Social a competência para definição da metodologia de cálculo do FAP, cabendo ao Ministério da Previdência Social sua divulgação anual.

Nesse contexto, a fiscalização tributária não procede ao cálculo do FAP nem promove juízo de valor acerca dos critérios utilizados pelos órgãos previdenciários para sua apuração. Sua atuação limita-se a verificar a correta aplicação dos índices oficialmente divulgados para cada contribuinte.

Nesse sentido, já decidiu este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que:

"Correto o procedimento fiscal que utiliza o FAP bloqueado para o lançamento de ofício, com fundamento no índice divulgado para a empresa pelo Ministério da Previdência Social na rede mundial de computadores."

Com efeito, ao apreciar matéria análoga, o i. Conselheiro Cleberson Alex Friess, no julgamento do Processo nº 10510.722259/2015-01, Acórdão nº 2401-007.463, proferido pela 2ª Seção de Julgamento, 4ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, assentou que a fiscalização deve observar os índices de FAP oficialmente divulgados pelos órgãos previdenciários, sendo legítima a utilização do denominado FAP Bloqueado quando existente restrição à fruição da bonificação. Na oportunidade, restou consignado o seguinte entendimento em sua ementa:

"FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO (FAP). BONIFICAÇÃO. TAXA MÉDIA DE ROTATIVIDADE. BLOQUEIO. DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA. RITO PRÓPRIO NA LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Correto o procedimento fiscal que utiliza o FAP bloqueado para o lançamento de ofício, com fundamento no índice divulgado para a empresa pelo Ministério da Previdência Social na rede mundial de computadores. A discussão administrativa sobre o bloqueio da bonificação em decorrência do cálculo da taxa média de rotatividade superior a setenta e cinco por cento, segundo a metodologia definida pelo Conselho Nacional de Previdência Social, é matéria estranha ao processo

administrativo fiscal, possuindo rito próprio no âmbito da legislação previdenciária.

GILRAT. AUTOENQUADRAMENTO NA ATIVIDADE PREPONDERANTE. GRAU DE RISCO. REVISÃO. ÔNUS DA PROVA DA EMPRESA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Para fins do percentual da contribuição previdenciária destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), incumbe à empresa o ônus de comprovar, com base em documentação hábil e idônea, a incorreção do autoenquadramento na atividade preponderante efetuado por meio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP)."

A razão de decidir do precedente mostra-se plenamente aplicável ao presente caso, porquanto a controvérsia instaurada pela Recorrente igualmente busca afastar os efeitos tributários decorrentes da utilização do FAP Bloqueado regularmente divulgado pelos órgãos competentes, matéria que não se confunde com a atividade de fiscalização tributária propriamente dita, cuja atuação limita-se à verificação da correta observância dos índices oficialmente atribuídos ao contribuinte.

A discussão acerca da metodologia utilizada para apuração do FAP, dos critérios de bloqueio da bonificação ou mesmo da legalidade dos parâmetros adotados pelos órgãos previdenciários não integra o objeto do presente processo administrativo fiscal.

Com efeito, eventual irresignação quanto aos elementos previdenciários que compõem o cálculo do FAP deve ser veiculada pelos meios próprios previstos na legislação específica, não cabendo ao processo administrativo fiscal substituir-se aos mecanismos de contestação instituídos para essa finalidade.

No caso concreto, restou demonstrado que, para os exercícios fiscalizados, coexistiam os registros de "FAP Original" e "FAP Bloqueado", hipótese em que a própria regulamentação previdenciária determina a utilização deste último para fins de cálculo das contribuições devidas.

Assim, correta a atuação fiscal ao utilizar os índices efetivamente divulgados e aplicáveis à contribuinte para fins de constituição do crédito tributário.

Das divergências relativas aos CNAEs informados e às alíquotas RAT/GILRAT

A Recorrente sustenta, ainda, que a fiscalização teria promovido apontamentos genéricos acerca dos códigos CNAE informados em GFIP, sem demonstrar efetiva repercussão tributária das divergências apontadas.

Novamente, os elementos dos autos infirmam a alegação defensiva.

A decisão recorrida examinou individualmente as divergências identificadas pela auditoria, demonstrando que determinadas inconsistências não produziram reflexos na apuração

da contribuição, ao passo que outras implicaram efetiva redução indevida das alíquotas RAT aplicadas.

Particularmente em relação aos estabelecimentos inscritos sob os finais 0081-72 e 0118-07, restou comprovado que os CNAEs informados nas GFIPs conduziram à aplicação de alíquota RAT de 2%, quando o enquadramento correto sujeitava tais estabelecimentos à alíquota de 3%, gerando diferenças efetivas de contribuição nas competências discriminadas pela fiscalização.

Observe-se que a fiscalização não procedeu a qualquer reenquadramento arbitrário das atividades econômicas da contribuinte. Limitou-se a confrontar as informações declaradas em GFIP com aquelas constantes dos registros cadastrais oficiais dos estabelecimentos, identificando as divergências e seus respectivos reflexos tributários.

É imperioso esclarecer, para a adequada compreensão da metodologia empregada pela autoridade fiscal, que a apuração da atividade preponderante e das correspondentes alíquotas do GILRAT não se limitou à simples adoção do CNAE constante do cadastro do CNPJ, tampouco decorreu de um critério exclusivamente formal. Ao contrário, o procedimento fiscal foi desenvolvido a partir de um conjunto de parâmetros objetivos, todos expressamente consignados no Relatório Fiscal e posteriormente ratificados pela decisão recorrida.

Com efeito, a fiscalização observou, desde o início dos trabalhos, as determinações constantes da sentença proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 2009.70.02.000200-7/PR, cuja orientação foi expressamente reproduzida no Relatório Fiscal, no sentido de que *"a apuração efetivamente deve ocorrer levando em conta o grau de risco de cada estabelecimento, assim considerado aquele individualizado por CNPJ próprio"* (Relatório Fiscal, fl. 212; Acórdão DRJ, fls. 2/3).

A relevância dessa circunstância, no caso concreto, merece atenção. A decisão judicial não autorizou a apuração do GILRAT mediante critérios discricionários ou desvinculados dos registros oficiais, mas apenas determinou que a aferição do grau de risco fosse realizada individualmente para cada estabelecimento dotado de CNPJ próprio, afastando a utilização de uma única alíquota para toda a cooperativa. Foi precisamente essa diretriz que orientou a constituição do crédito tributário.

Nesse contexto, a autoridade fiscal promoveu o confronto acurado entre as informações prestadas pela própria contribuinte em suas GFIPs e os dados constantes do cadastro oficial de cada estabelecimento, identificando divergências relativas ao CNAE informado, aos índices de FAP aplicados e às alíquotas de GILRAT efetivamente utilizadas. O próprio Acórdão da DRJ registra que as diferenças decorreram, entre outros fatores, da apresentação de GFIPs contendo códigos CNAE distintos daqueles constantes do cadastro do CNPJ dos respectivos estabelecimentos, além da utilização de índices de FAP diversos dos oficialmente divulgados e da aplicação de alíquotas incorretas do GILRAT.

Também merece registro que a fiscalização observou a disciplina decorrente do Mandado de Segurança nº 5000248-23.2010.404.7002/PR, considerando os depósitos judiciais efetuados pela contribuinte na apuração das diferenças exigidas, circunstância igualmente consignada tanto no Relatório Fiscal quanto na decisão recorrida.

Verifica-se, portanto, que o procedimento adotado não se restringiu ao CNAE cadastrado perante a Receita Federal. A definição do enquadramento considerado pela fiscalização resultou da conjugação de diversos elementos objetivos, dentre os quais se destacam: (i) a observância das decisões judiciais que disciplinavam a forma de apuração do GILRAT; (ii) a individualização da análise por estabelecimento, identificado por CNPJ próprio; (iii) o cotejo entre as informações declaradas em GFIP e os registros cadastrais oficiais; e (iv) a aplicação dos índices e alíquotas oficialmente vigentes para cada período de apuração.

Cumprе esclarecer que o cadastro oficial do CNPJ não constituiu fundamento isolado da exigência fiscal, mas um dos referenciais objetivos utilizados no procedimento de verificação, em conjunto com as informações prestadas pela própria contribuinte e com as determinações judiciais que disciplinavam a forma de apuração da contribuição, circunstância que evidencia a consistência metodológica do lançamento e afasta qualquer compreensão de que a autoridade fiscal tenha procedido a enquadramento automático ou puramente formal da atividade econômica desenvolvida pelos estabelecimentos da recorrente.

A propósito, a jurisprudência deste Conselho é firme no sentido de que incumbe ao contribuinte demonstrar, mediante documentação hábil e idônea, a incorreção dos enquadramentos considerados pela fiscalização, não bastando alegações genéricas desacompanhadas de elementos probatórios robustos.

No presente caso, embora a Recorrente afirme que parte dos CNAEs utilizados estaria correta, não logrou apresentar elementos suficientes para desconstituir as conclusões alcançadas pela auditoria fiscal, especialmente quanto aos estabelecimentos cujas divergências produziram impacto direto na apuração do RAT e do GILRAT.

Cumprе ainda registrar que a irresignação recursal não logrou infirmar um dos pressupostos fáticos essenciais que sustentam o lançamento. Embora o recorrente sustente que a fiscalização teria adotado, de forma automática, o código CNAE constante do cadastro do CNPJ para definição da atividade preponderante e do correspondente enquadramento do GILRAT, deixou de demonstrar, por meio de elementos técnicos e probatórios idôneos, que a atividade efetivamente desenvolvida pelos estabelecimentos autuados era diversa daquela considerada pela autoridade fiscal.

Com efeito, não basta ao sujeito passivo afirmar que o enquadramento promovido pela fiscalização não refletiria a realidade operacional dos estabelecimentos. Incumbia-lhe comprovar, de forma individualizada, qual era a atividade efetivamente preponderante exercida em cada unidade, indicando os elementos fáticos capazes de afastar o enquadramento adotado e de justificar a aplicação de grau de risco diverso. Tal demonstração seria imprescindível para

desconstituir a presunção de legitimidade do lançamento, sobretudo quando a fiscalização procedeu à individualização das ocorrências verificadas em cada estabelecimento, indicando as competências alcançadas, os códigos CNAE declarados em GFIP, aqueles constantes do cadastro oficial e os respectivos reflexos sobre a alíquota do GILRAT/RAT.

Entretanto, o recurso voluntário limita-se a formular críticas abstratas ao critério empregado pela fiscalização, sem produzir qualquer prova apta a evidenciar que a atividade preponderante desenvolvida pelos estabelecimentos não correspondia àquela considerada para fins de enquadramento previdenciário. Não foram juntados documentos operacionais, registros empresariais, laudos técnicos, organogramas funcionais, descrição das atividades efetivamente desempenhadas ou quaisquer outros elementos capazes de demonstrar que a realidade fática dos estabelecimentos conduziria a classificação diversa daquela adotada no lançamento.

Nesse contexto, permanece incólume a conclusão alcançada pela Delegacia de Julgamento. A mera alegação de que a atividade preponderante não poderia ser extraída do cadastro do CNPJ, desacompanhada da correspondente demonstração da efetiva atividade exercida pelos estabelecimentos durante o período fiscalizado, revela-se insuficiente para afastar a exigência tributária. Em matéria dessa natureza, o princípio da verdade material não dispensa o recorrente do ônus de apresentar elementos concretos aptos a infirmar os fatos constitutivos do lançamento, ônus do qual não se desincumbiu na presente fase recursal.

Desse modo, sem razão o recorrente.

Das alegações relativas ao exercício de 2016

Sustenta a Recorrente que, relativamente ao exercício de 2016, teria promovido os recolhimentos considerando os índices FAP com quatro casas decimais, razão pela qual inexisteriam diferenças passíveis de lançamento.

Também neste ponto não lhe assiste razão.

Conforme consignado pela autoridade julgadora de primeira instância, os valores relacionados à controvérsia foram objeto de depósitos judiciais, circunstância que não impede a constituição do crédito tributário correspondente às diferenças apuradas pela fiscalização.

Ao contrário, a formalização do lançamento mostra-se necessária justamente para resguardar eventual exigibilidade futura dos valores discutidos, caso a pretensão judicial da contribuinte venha a ser rejeitada em definitivo.

Ademais, o Relatório Fiscal registra expressamente que os depósitos efetuados foram considerados na auditoria, inexistindo qualquer elemento capaz de demonstrar que a fiscalização tenha desconsiderado valores efetivamente recolhidos pela contribuinte.

No caso, importa dispor o que preconiza a Súmula CARF 165, a saber:

Súmula CARF nº 165

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Não é nulo o lançamento de ofício referente a crédito tributário depositado judicialmente, realizado para fins de prevenção da decadência, com reconhecimento da suspensão de sua exigibilidade e sem a aplicação de penalidade ao sujeito passivo. (Vinculante, conforme [Portaria ME nº 12.975](#), de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Nesse ponto, não há que se falar em penalidade, contudo não afasta a incidência de juros com base na Súmula CARF n 05.

Assim, nesse aspecto, tão somente em relação a este ponto, verifica-se que assiste razão ao recorrente.

Diante de todo o exposto, verifica-se que a fiscalização observou os efeitos decorrentes das decisões judiciais existentes, utilizou os índices FAP oficialmente divulgados pelos órgãos competentes, apurou as contribuições segundo os critérios legalmente aplicáveis e demonstrou, de forma objetiva e individualizada, as divergências verificadas nas GFIPs apresentadas pela contribuinte. Por sua vez, a Recorrente não logrou produzir prova capaz de infirmar as conclusões alcançadas pela auditoria fiscal e pela decisão recorrida.

Então, sem razão a recorrente.

-Conclusão

Face ao exposto, conheço do recurso voluntário, rejeito as preliminares e, no mérito, dou parcial provimento tão somente para afastar a penalidade aplicada com base no que preconiza a Súmula CARF 165.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Cleber Alex Friess**, redator designado

Peço licença ao l. relator para divergir do voto, no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário em maior extensão.

(i) FAP do ano de 2016

O recurso voluntário contesta a constituição de crédito tributário sobre diferenças do índice do Fator Acidentário de Prevenção (FAP), por competência e estabelecimento, relativamente ao ano de 2016.

Em sua defesa afirma que utilizou duas casas decimais após a vírgula, na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), em decorrência de obrigatoriedade do próprio sistema de preenchimento do documento. Contudo, para fins de recolher o tributo por meio de depósito judicial, procedeu ao cálculo com quatro casas decimais, o mesmo critério da fiscalização.

Além disso, sustenta a inexistência de qualquer saldo devedor, porquanto o somatório dos pagamentos através de Guia da Previdência Social (GPS), acrescidos dos recolhimentos em relação às férias e dos depósitos judiciais demonstram que, na verdade, o contribuinte possui saldo credor em face da Fazenda Pública, que totaliza o importe de R\$ 19.827,55.

Pois bem.

Extrai-se do relatório fiscal a descrição dos fatos e os fundamentos do lançamento tributário (fls. 211/219):

(...)

Nos processos judiciais temos as seguintes sentenças:

a) **Processo n.º 5000248-23.2010.404.7002/PR - Contribuição FAP - Fator Acidentário de Prevenção:** Em 25/02/2010 a Liminar/Antecipação de Tutela foi indeferida. Como manifestaram interesse em efetuar o depósito do tributo questionado, valeram-se da faculdade prevista no art. 151, II, do Código Tributário Nacional, sendo a exigibilidade do crédito tributário suspensa, até o valor depositado.

(...)

Comparando os valores de GILRAT e FAP declarados pela contribuinte em suas GFIP's com os valores apurados pela fiscalização, verificam-se as seguintes irregularidades:

- GFIP's entregues com índices de FAP diferentes dos publicados pelo Ministério da Previdência;
- GFIP's entregues com códigos de Classificação de Atividade Econômica — CNAE diferentes dos constantes no cadastro do CNPJ do estabelecimento;
- GFIP's entregues com alíquotas incorretas de GILRAT; e
- GFIP's entregues com alíquota GILRAT ajustado de 0%.

(...)

O valor do **FAP - Fator Acidentário de Prevenção** de cada contribuinte é publicado anualmente pelo Ministério da Previdência Social, considerando-se a legislação vigente, e divulga na Internet o FAP de cada empresa, de acordo com seu CNAE Preponderante. (...)

Quanto ao ano-calendário 2016, o índice do FAP - Fator Acidentário de Prevenção, foi considerado por estabelecimento e encontram-se demonstrados no anexo I - Relação de Códigos de CNAE Preponderante e de FAP - Fator Acidentário de Prevenção.

(...)

As Contribuições Previdenciárias relativa as divergências verificadas pela fiscalização entre os valores da contribuição do GILRAT considerado pela empresa em suas GFIP's e os valores calculados pela fiscalização considerando os valores corretos de GILRAT e FAP, obtidos com base no CNAE da contribuinte e índices de FAP publicado pelo Ministério da Previdência Social, encontram-se discriminadas, por estabelecimento e por competência no **anexo II - Demonstrativo Diferenças GILRAT/FAP**.

Quanto ao Demonstrativo acima mencionado, como base de cálculo da coluna "**Cálculo do GILRAT Ajustado Declarado**", foram utilizados os valores considerados para depósitos judiciais do FAP.

Foram considerados, para fins de fiscalização, todos os depósitos judiciais realizados pela Empresa, restando demonstrado apenas as competências que apresentaram divergências.

(...)

Das Multas - Alíquotas Aplicáveis - Obrigação Principal

A multa a ser aplicada é a prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, senão vejamos:

(...)

(destaquei, sublinhando)

Tal como ressaltou a autoridade lançadora, o cálculo das diferenças encontra-se detalhado no Anexo II – Demonstrativo Diferenças GILRAT/FAP – do auto de infração, por competência e estabelecimento (fls. 223/393).

A título exemplificativo, reproduzo a linha relativa à competência 01/2016, estabelecimento CNPJ/CEI do Estabelecimento 77.752.293/0001-98, que retrata a metodologia de cálculo utilizada no lançamento para as competências do ano de 2016 (fls. 373):

Mês	CNPJ/CEI do Estabelecimento	(...)	Alíquotas Declaradas			Remuneração Total Declarada em GFIP	Alíquotas Devidas			Diferença		
			GILRAT	FAP	GILRAT Ajustado		GILRAT	FAP	GILRAT Ajustado	Cálculo do GILRAT Ajustado Devido	Cálculo do GILRAT Ajustado Declarado	Cálculo do GILRAT Ajustado (Devido - Declarado)

01/2016	77.752.293/001-98	(...)	2,0000	1,0200	2,0400	1.604.467,53	2,0000	1,0267	2,0534	32.946,14	32.731,14	215,00
---------	-------------------	-------	--------	--------	--------	--------------	--------	--------	--------	-----------	-----------	--------

(*) destaquei (em azul)

A motivação do lançamento não deixa dúvidas que a autoridade fiscal apurou divergência entre o FAP publicado pelo Ministério da Previdência Social e aquele declarado em GFIP, por competência e estabelecimento, que se limita à dessemelhança do multiplicador quanto aos últimos dois dígitos após a vírgula. O crédito tributário é a diferença entre o valor da contribuição previdenciária devida, com base em 4 (quatro) casas decimais, e valor declarado em GFIP pelo sujeito passivo.

Ao mesmo tempo, a fiscalização deixou consignado no relatório fiscal que considerou todos os depósitos judiciais realizados pela empresa, de maneira que a constituição do crédito tributário de ofício ocorria apenas nas competências e estabelecimentos que apresentaram divergências.

Por sua vez, após examinar a questão controvertida, a decisão recorrida justificou que (fls. 2.120):

(...)

Quanto ao ano de 2016, o impugnante alega ter efetuado o recolhimento da contribuição, levando em conta o índice FAP com quatro casas decimais e não apenas duas, como deve ser declarado em GFIP, pelo que inexistiria saldo devedor. Ocorre que o recolhimento da parcela relativa ao FAP foi efetuado através de depósitos judiciais, pelo que o lançamento das divergências é devido, a fim de possibilitar a cobrança do crédito apurado, caso a ação judicial interposta não venha a ter sucesso.

(...) (destaquei)

O acórdão de primeira instância manteve inalterado o auto de infração com base em fundamento diverso do exposto pela autoridade fiscal, a partir da justificativa de que o lançamento de ofício das diferenças possibilitaria a cobrança do crédito tributário em caso de eventual insucesso da ação judicial proposta pelo contribuinte, em sentido contrário aos seus interesses.

Outrossim, a decisão recorrida assegurou que o recolhimento da parcela relativa ao FAP foi efetuado por meio de depósitos judiciais, ainda que a autoridade fiscal nada mencione sobre um lançamento destinado a prevenir a decadência, até porque o auto de infração incluiu, sem ressalvas, a exigência de juros de mora e multa de ofício sobre a diferença de contribuição previdenciária.

A propósito, o depósito no montante integral afasta não apenas a penalidade como também a incidência de juros de mora sobre o crédito tributário, nos termos dos enunciados sumulados abaixo, que expressam a jurisprudência consolidada deste Tribunal Administrativo:

Súmula CARF nº 5

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

Súmula CARF nº 165

Não é nulo o lançamento de ofício referente a crédito tributário depositado judicialmente, realizado para fins de prevenção da decadência, com reconhecimento da suspensão de sua exigibilidade e sem a aplicação de penalidade ao sujeito passivo.

Quanto ao ilícito tributário, a autoridade fiscal incorreu em equívoco no critério escolhido para verificar o cumprimento da obrigação tributária, visto que aparentemente ignorou a orientação existente no âmbito da Administração Tributária por intermédio do Ato Declaratório Executivo CODAC nº 3, de 18 de janeiro de 2010, vigente à época dos fatos, acerca da declaração do multiplicador FAP no campo próprio da GFIP:

Art. 1º Para a operacionalização do Fator Acidentário de Prevenção (FAP) no Sistema Empresa de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (SEFIP), o preenchimento do campo "FAP" deverá ser feito com 2 (duas) casas decimais, sem arredondamento (truncamento).

§ 1º Até a adequação do SEFIP, a Guia da Previdência Social (GPS) gerada pelo sistema deverá ser desprezada e preenchida manualmente, observando o disposto no § 2º.

§ 2º Conforme dispõe o § 1º do art. 202-A do Decreto Nº 3.048, de 6 de maio de 1999 - Regulamento da Previdência Social (RPS), o FAP a ser aplicado sobre as alíquotas previstas nos incisos I a III do art. 202 do RPS deverá conter 4 (quatro) casas decimais e, portanto, para o cálculo correto da contribuição de que trata o art. 202 do RPS, as alíquotas a serem utilizadas após a aplicação do FAP também deverão conter 4 (quatro) casas decimais.

De acordo com o ADE CODAC nº 3/2010, a divulgação do FAP pelo Governo Federal é feita com 4 (quatro) casas decimais, porém o sistema eletrônico de preenchimento da GFIP somente aceitava 2 (duas) casas. Para contornar a limitação operacional, a RFB orientou às empresas a informar o FAP em GFIP com apenas 2 casas decimais, sem arredondamento (truncamento), exatamente como fez a empresa recorrente.

Na etapa seguinte, para fins de recolhimento da contribuição previdenciária, a empresa deveria calcular o tributo devido a partir da utilização do multiplicador FAP com 4 casas

decimais, subsistindo a declaração do débito em GFIP ligeiramente menor em razão do truncamento no algarismo da segunda casa decimal.

Disso tudo se infere que a autoridade fiscal não poderia apurar diferença de contribuição previdenciária a partir do FAP declarado em GFIP, com 2 casas decimais, tendo em conta que o preenchimento da GFIP pela empresa estava amparado na legislação complementar, não configurando, portanto, falta de declaração em GFIP.

A metodologia adequada seria a comparação entre o valor devido, calculado a partir da utilização do FAP com 4 casas decimais, e o valor recolhido pela empresa, a fim de identificar eventual crédito tributário passível de constituição de ofício.

A pessoa jurídica ajuizou demanda judicial, sob o nº 5000248-23.2010.404.7002/PR, a fim de discutir a incidência do acréscimo do multiplicador FAP no recolhimento da contribuição destinada ao financiamento da aposentadoria especial e dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, com matriz legal no art. 10 da Lei nº 10.666, de 8 de maio de 2003, e regulamentação pelo art. 202-A do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999 (fls. 406/411).

Os documentos que instruem os autos não corroboram o aproveitamento das quantias recolhidas mediante guia própria de depósito nos autos do processo judicial, junto à Caixa Econômica Federal, malgrado a autoridade tributária declarar no relatório fiscal que levou em conta os depósitos judiciais realizados pela empresa, restringindo a lavratura do auto de infração às competências com divergências (fls. 569/581).

Senão vejamos, tomando os valores do quadro anteriormente copiado, relativos à competência 01/2016, estabelecimento CNPJ 77.752.293/0001-98:

Remuneração declarada em GFIP: R\$ 1.604.467,53

GILRAT Ajustado, com base na GFIP (duas casas decimais): $1.604.467,53 \times 2,0400 = \text{R\$ } 32.731,14 = > \text{Coluna "Cálculo do GILRAT Ajustado Declarado"}$.

GILRAT Ajustado, com base nas alíquotas devidas (quatro casas decimais): $1.604.467,53 \times 2,0537 = \text{R\$ } 32.946,14 = > \text{Coluna "Cálculo do GILRAT Ajustado Devido"}$.

O valor mostrado na coluna "Cálculo do GILRAT Ajustado Declarado", integrante do Anexo II, revela tão somente a multiplicação pelo FAP com dois dígitos após a vírgula, conforme declarado em GFIP, ausente a utilização dos depósitos judiciais.

A partir de uma simples operação matemática, é indubitável que o critério da autoridade fiscal limitou-se a considerar os valores declarados em GFIP, e não os valores recolhidos pela empresa.

De qualquer modo, com base no Tema 554/STF, cujo paradigma é o RE 677.725/RS, julgado na sistemática da repercussão geral, muito provavelmente os depósitos judiciais já foram convertidos em renda a favor da União.

Eis a tese firmada pela Corte Suprema:

O Fator Acidentário de Prevenção (FAP), previsto no art. 10 da Lei nº 10.666/2003, nos moldes do regulamento promovido pelo Decreto 3.048/99 (RPS) atende ao princípio da legalidade tributária (art. 150, I, CRFB/88).

Enfim, sob o prisma da análise do próprio mérito da autuação fiscal, o lançamento não se sustenta. Atento aos fundamentos do auto de infração para a constituição do crédito tributário, concluiu-se que as diferenças de contribuição previdenciária relativa ao FAP, por estabelecimento e competência do ano de 2016, se revelam improcedentes, motivo pelo qual é dever a exclusão da parcela correspondente no lançamento fiscal.

(ii) Diferenças relativas às alíquotas RAT/GILRAT

Nesse ponto, constata-se do relatório fiscal (fls. 211/219):

(...)

Comparando os valores de GILRAT e FAP declarados pela contribuinte em suas GFIP's com os valores apurados pela fiscalização, verificam-se as seguintes irregularidades:

- GFIP's entregues com índices de FAP diferentes dos publicados pelo Ministério da Previdência;
- GFIP's entregues com códigos de Classificação de Atividade Econômica — CNAE diferentes dos constantes no cadastro do CNPJ do estabelecimento;
- GFIP's entregues com alíquotas incorretas de GILRAT; e
- GFIP's entregues com alíquota GILRAT ajustado de 0%.

(...)

As alíquotas do **GILRAT - Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa Decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho** foram consideradas conforme Classificação de Atividade Econômicas — CNAE de cada estabelecimento, determinada pela decisão judicial.

(...)

As GFIP's que foram entregues com código de Classificação de Atividade Econômica — CNAE diferentes dos constantes no cadastro do CNPJ do estabelecimento, são as seguintes:

CNPJ	CNAE Correto	CNAE Informado	Observação
77.752.293/0001-98	4692-3/00	4789-0/99	Reclamatória Trabalhista
77.752.293/0060-48	1012-1/01	4789-0/99	Reclamatória Trabalhista

77.752.293/0081-72	4623-1/99	4789-0/99	Folha de Pagamento
77.752.293/0118-07	4623-1/99	4723-1/99	Folha de Pagamento

(...)

A decisão de piso assim se pronunciou (fls. 2.123):

(...)

Sobre os códigos CNAE, o impugnante afirma que a auditoria, "de forma totalmente genérica e sem fundamentação" aduziu ter o contribuinte declarado em GFIP códigos diversos daqueles constantes do cadastro dos estabelecimentos no CNPJ e que tal afirmativa só seria válida em relação aos estabelecimentos CNPJ final 0081-72 e 0118-07.

Conforme Relatório Fiscal, fls. 214, "as GFIP que foram entregues com código de Classificação de Atividade Econômica - CNAE diferentes dos constantes no cadastro do CNPJ do estabelecimento, são as seguintes:"

(...)

De fato, verifica-se no Anexo II que, para o estabelecimento CNPJ final 0001-98, foram enviadas GFIP com CNAE 4789-9/99, quando o correto seria CNAE 4692-3/00, nas competências 08/2013, 01/2014 e 09/2014, as quais se referem a reclamatórias trabalhistas, com código de recolhimento 650. A divergência apurada nessas competências, todavia, se refere à diferença de FAP (declarado x devido), não sendo decorrente do CNAE, já que ambos correspondem à alíquota de RAT 2%.

Da mesma forma, em relação ao CNPJ final 0060-48, foi declarado CNAE 4789-0/99, em GFIP 650 de algumas competências, quando o correto seria CNAE 1012-1/01, não tendo havido, todavia, apuração de diferença de contribuição relativa ao RAT, mas apenas ao FAP, à exceção das competências 07/2014, 11/2014, 12/2014, 01/2015, 02/2015, 04/2015, 05/2015, 06/2015 e 08/2015, em que foi declarado RAT=0 (zero), tudo conforme indicado no Anexo II.

Por outro lado, em relação ao estabelecimento CNPJ final 0081-72, verifica-se que a informação em GFIP de CNAE 4789-0/99 em vez de CNAE 4623-1/99, implicou a alteração da alíquota RAT, de 3% para 2%, gerando uma diferença de contribuição devida, nas competências de 10/2014 a 06/2015, também conforme discriminado no Anexo II.

Da mesma forma, em relação ao estabelecimento CNPJ final 0118-07, verifica-se que a informação em GFIP do código CNAE 4723-1/99 em vez de CNAE 4623-1/99 implicou a alteração da alíquota RAT, de 3% para 2%, gerando uma diferença de contribuição devida, em todas as competências, de 05/2014 a 13/2016.

Assim, não há que se falar em alegações genéricas e sem fundamento da auditoria, restando discriminadas todas as divergências encontradas, em relação aos estabelecimentos citados no Relatório Fiscal.

(...)

O acórdão recorrido concluiu que as diferenças de contribuição previdenciária devida ao incremento da alíquota do RAT/GILRAT de 2% para 3%, em razão do reenquadramento da atividade preponderante na CNAE, se limitavam aos estabelecimentos CNPJ 77.752.293/0081-72 e CNPJ 77.752.293/0118-07, respectivamente, nas competências 10/2014 a 06/2015 e 05/2014 a 13/2016.

Na peça recursal a empresa reclama que a motivação é deficiente quanto à descrição dos fatos que ensejaram a autuação fiscal. Acrescenta que o Anexo I do auto de infração aponta divergências para os CNPJ 77.752.293/0041-85, CNPJ 77.752.293/0044-28, CNPJ 77.752.293/0061-29, CNPJ 77.752.293/0081-72, CNPJ 77.752.293/0083-34 e CNPJ 77.752.293/0118-07, sendo que apenas dois destes estabelecimentos integram a tabela do relatório fiscal.

Pois bem.

De início, diga-se que a recorrente não demonstrou, mediante correlação com o Anexo II, que a alteração da alíquota de 2% para 3% se estendeu a outros estabelecimentos da empresa, além do CNPJ 77.752.293/0081-72 e CNPJ 77.752.293/0118-07.

Para efeito de recolhimento da contribuição previdenciária destinada ao financiamento da aposentadoria especial e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, cabe à empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, assim entendida aquela atividade econômica que ocupa, em cada estabelecimento, o maior número de segurados empregados e de trabalhadores avulsos.

Caso a fiscalização tributária discorde do autoenquadramento, declarado pela empresa na GFIP, procederá ao lançamento de ofício dos valores devidos, acompanhado dos motivos de fato e de direito que justificam a constituição do crédito tributário.

Copio trechos do art. 202 do RPS:

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.

(...)

§ 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.

§ 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.

(...)

A atividade preponderante do estabelecimento é utilizada para definir o grau de risco de acidente de trabalho, com base na Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V do RPS.

Acontece que a atividade econômica preponderante não se confunde com a atividade econômica principal ou secundária que representa o código CNAE no cadastro do CNPJ, embora seja possível coincidirem.

A autoridade fiscal justifica o lançamento de ofício exclusivamente em razão do código da CNAE em GFIP diferente do cadastro do CNPJ, conforme relatório fiscal acima reproduzido. Não há explicação adicional.

Em nenhum momento a autoridade tributária identifica, no respectivo estabelecimento, quais as atividades efetivamente eram desempenhadas pelos segurados empregados e trabalhadores avulsos, de modo a demonstrar aquela que ocupa, mensalmente, o maior número de trabalhadores, independentemente das atividades descritas na inscrição do CNPJ. Nesse caso, o ônus probatório compete à fiscalização, incumbindo-lhe comprovar a incorreção no preenchimento da GFIP.

Logo, carente o auto de infração da prova documental do erro no autoenquadramento em GFIP, cabe torná-lo improcedente na parte das diferenças de 2% para 3% relativas às alíquotas RAT/GILRAT, sobretudo nos estabelecimentos CNPJ 77.752.293/0081-72 e CNPJ 77.752.293/0118-07.

Frise-se que a exclusão não abrange os casos de GFIP entregues com alíquota RAT/GILRAT igual a 0, objeto também de lançamento fiscal (Anexo II).

Acompanho o I. relator nas demais matérias decididas.

Conclusão

Diante do exposto, voto para rejeitar as preliminares e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário para excluir do lançamento, nos termos acima delimitados: (i) as diferenças de FAP do ano de 2016; e (ii) as diferenças relativas às alíquotas RAT/GILRAT.

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess