



PROCESSO	11516.723254/2018-43
ACÓRDÃO	2102-004.323 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	THALES DIS BRASIL CARTÕES E SOLUÇÕES DE TECNOLOGIA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. GILRAT. FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO (FAP). ATIVIDADE PREPONDERANTE. CNAE DECLARADO EM GFIP. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

A contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT – deve ser apurada com base na atividade econômica preponderante da empresa, nos termos do art. 22, II, da Lei nº 8.212/1991 e do art. 202 do Regulamento da Previdência Social.

O Fator Acidentário de Prevenção – FAP constitui multiplicador aplicado às alíquotas do RAT, devendo ser considerado com quatro casas decimais, conforme art. 202-A do Decreto nº 3.048/1999.

Inexistindo comprovação de erro na apuração fiscal e constatada a aplicação de alíquotas inferiores às previstas na legislação, bem como a utilização incorreta do FAP, mantém-se o lançamento das diferenças apuradas.

A autoridade administrativa encontra-se vinculada à legislação vigente, não lhe sendo permitido afastar a aplicação de decreto regulamentar sob alegação de ilegalidade.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI N. 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%.

Cabível a imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra na hipótese tipificada nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Na hipótese de existência de processo pendente de julgamento, seja administrativa ou judicialmente, tendo como

origem auto de infração ora lavrado com base na regra geral de qualificação, a nova regra mais benéfica (art. 8º da Lei 14.689/2023) deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo 106, II, “c” do CTN, *in casu*, reduzida de ofício, a multa qualificada de 150% para 100% nos termos do artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar. No mérito, por maioria de votos, limitar a multa de ofício qualificada a 100%, por força da retroatividade benigna. Vencido o conselheiro Cleberson Alex Friess, que negou provimento ao recurso voluntário, convertido o voto divergente em declaração de voto.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula – Relator

Assinado Digitalmente

Cleberson Alex Friess – Presidente

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

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por **THALES DIS BRASIL CARTÕES E SOLUÇÕES DE TECNOLOGIA LTDA. (matriz e filiais)**, em face do Acórdão nº 02-95.583, proferido pela 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG, que julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo integralmente o crédito tributário constituído no Auto de Infração.

O lançamento decorre da apuração de diferenças de contribuições previdenciárias destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT/RAT), relativamente aos períodos de apuração compreendidos entre janeiro de 2014 e dezembro de 2015, incluindo o 13º salário, em razão da aplicação, pela contribuinte, de alíquotas e índices

considerados incorretos pela fiscalização, especialmente no que se refere ao enquadramento da atividade preponderante e à utilização do Fator Acidentário de Prevenção (FAP) .

Segundo consignado no relatório fiscal, a autoridade autuante verificou que a contribuinte deixou de aplicar corretamente as alíquotas de RAT ajustadas pelo FAP, tendo declarado percentuais inferiores aos devidos, o que resultou na constituição de crédito tributário correspondente às diferenças apuradas com base nas informações constantes das GFIP.

Irresignada, a contribuinte apresentou impugnação administrativa, a qual foi integralmente rejeitada pela autoridade julgadora de primeira instância, ao fundamento de que a apuração realizada pela fiscalização observou a legislação aplicável, notadamente no que se refere à definição da atividade preponderante e à aplicação do FAP por empresa, não havendo vícios capazes de afastar a exigência fiscal.

Inconformada, a recorrente interpôs o presente recurso voluntário, no qual, preliminarmente, suscita a nulidade do acórdão recorrido por ausência de fundamentação, ao argumento de que a decisão de primeira instância teria deixado de enfrentar pontos relevantes suscitados em sua impugnação, especialmente no tocante ao correto índice multiplicador do FAP. Sustenta, nesse sentido, violação aos princípios da motivação, do contraditório e da ampla defesa, invocando, para tanto, os arts. 2º e 50 da Lei nº 9.784/1999, bem como o art. 489, §1º, do Código de Processo Civil .

No mérito, a recorrente defende, inicialmente, a existência de erro na constituição do crédito tributário, sustentando que a fiscalização teria adotado metodologia de cálculo inadequada, especialmente por desconsiderar critérios técnicos relativos à aplicação do FAP, notadamente quanto ao tratamento das casas decimais, o que teria resultado na apuração de valores superiores aos efetivamente devidos.

Alega, ainda, equívoco na aplicação do índice multiplicador do FAP, afirmando que, em determinados períodos, deveria ter sido utilizado o fator 0,50, e não os índices considerados pela fiscalização, circunstância que, segundo sustenta, afastaria integralmente as diferenças apuradas ou, ao menos, reduziria significativamente o montante exigido.

Adicionalmente, desenvolve extensa argumentação no sentido de que o enquadramento da alíquota do GILRAT deve observar a atividade preponderante efetivamente exercida em cada estabelecimento, e não a atividade da matriz ou o CNAE principal isoladamente considerado. Nesse ponto, invoca o art. 22, inciso II, da Lei nº 8.212/1991, o art. 202 do Decreto nº 3.048/1999 e o Anexo V do Regulamento da Previdência Social, defendendo a individualização do risco por estabelecimento.

Sustenta que a fiscalização incorreu em equívoco ao atribuir às filiais o mesmo grau de risco da matriz, sem a devida verificação das atividades efetivamente desempenhadas em cada unidade. Afirma que determinadas filiais exercem atividades meramente administrativas, sem exposição relevante a riscos de acidentes de trabalho, o que justificaria o enquadramento no grau de risco leve, com aplicação da alíquota de 1%.

Para corroborar tal alegação, invoca a Instrução Normativa RFB nº 1.453/2014, no que se refere à definição de atividade preponderante por estabelecimento, bem como dados estatísticos extraídos do Anuário de Acidentes do Trabalho do Ministério da Previdência Social, com o objetivo de demonstrar a redução dos índices de acidentes nas atividades por ela exercidas, reforçando a inadequação do enquadramento no grau de risco médio .

A recorrente sustenta, ainda, violação ao princípio do equilíbrio financeiro e atuarial do sistema previdenciário, previsto no art. 201 da Constituição Federal, argumentando que a majoração da alíquota sem respaldo em efetivo aumento do risco ou da concessão de benefícios acidentários comprometeria a lógica do sistema contributivo.

Por fim, invoca o princípio da verdade material, defendendo que a autoridade administrativa deveria ter promovido diligências para verificar a efetiva atividade desenvolvida em cada estabelecimento, não podendo se limitar à análise formal de dados cadastrais ou presunções decorrentes do enquadramento da matriz.

Ao final, requer o provimento do recurso, para que seja reconhecida a nulidade da decisão recorrida ou, no mérito, cancelado o lançamento, ou, subsidiariamente, revista a apuração do crédito tributário.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Carlos Eduardo Fagundes de Paula, relator.

Dos Pressupostos de Tempestividade e Admissibilidade

Conheço do recurso voluntário, porquanto tempestivo e atendidos os requisitos de admissibilidade.

Da preliminar de nulidade – ausência de vício na decisão recorrida

A recorrente suscita a nulidade do acórdão proferido pela Delegacia de Julgamento, sob o argumento de ausência de fundamentação adequada, especialmente quanto ao enfrentamento de pontos específicos suscitados em sede de impugnação, o que, em seu entendimento, configuraria violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Todavia, a preliminar não merece prosperar.

Do mérito

Conforme se depreende da análise do acórdão recorrido, a autoridade julgadora de primeira instância apreciou de forma suficiente e motivada as questões essenciais ao deslinde da controvérsia, enfrentando os fundamentos fáticos e jurídicos relevantes trazidos pela impugnante, ainda que de forma não exaustiva ou diversa da expectativa da parte.

Com efeito, o dever de motivação dos atos administrativos, previsto no art. 50 da Lei nº 9.784/1999, não impõe ao julgador o exame individualizado e pormenorizado de todos os argumentos deduzidos pela parte, mas sim a exposição clara das razões que embasaram a formação de seu convencimento, o que se verifica no caso concreto.

Nesse sentido, o acórdão da DRJ consignou expressamente os fundamentos legais aplicáveis à exigência fiscal, bem como analisou os elementos constantes dos autos, concluindo pela correção do lançamento no que se refere à aplicação das alíquotas do GILRAT e do FAP, à luz da legislação de regência .

Ademais, eventual discordância da recorrente quanto às conclusões adotadas pela autoridade julgadora não se confunde com ausência de fundamentação, tampouco constitui causa de nulidade do decisum, mas sim matéria de mérito a ser apreciada em sede recursal.

Ressalte-se, ainda, que, no âmbito do processo administrativo fiscal, a nulidade somente se configura quando comprovado efetivo prejuízo ao exercício do direito de defesa, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, o que não se verifica na hipótese dos autos.

Ao contrário, observa-se que a recorrente teve pleno conhecimento dos fundamentos da autuação e da decisão recorrida, tendo exercido de forma ampla e irrestrita seu direito ao contraditório e à ampla defesa, inclusive com a interposição do presente recurso voluntário, no qual pôde reiterar e desenvolver suas alegações.

Por fim, cumpre destacar que o entendimento consolidado no âmbito deste Conselho é no sentido de que não há nulidade quando a decisão de primeira instância se apresenta devidamente motivada, com a indicação dos fundamentos que conduziram à conclusão adotada, ainda que não tenha enfrentado, de forma expressa, todos os argumentos suscitados pela parte.

Diante do exposto, rejeito a preliminar de nulidade.

- Do mérito

A controvérsia devolvida a esta instância concentra-se, essencialmente, na alegação da recorrente de que a fiscalização teria desconsiderado a atividade preponderante efetivamente exercida em cada estabelecimento, promovendo, de forma indevida, a extensão do enquadramento atribuído à matriz às filiais, o que teria implicado a aplicação equivocada das alíquotas relativas ao GILRAT, bem como dos fatores de ajuste decorrentes do FAP.

Todavia, tal alegação não encontra respaldo nos elementos constantes dos autos.

Conforme expressamente consignado na decisão recorrida, não houve, no caso concreto, qualquer reenquadramento promovido de ofício pela autoridade fiscal, tampouco substituição da atividade preponderante declarada pela contribuinte por critério diverso. Ao contrário, a apuração do crédito tributário tomou por base, precisamente, as informações prestadas pela própria recorrente em suas GFIP, inclusive no que se refere à identificação das

CNAEs preponderantes por estabelecimento, não tendo a fiscalização promovido alteração desses dados .

Nesse contexto, a irregularidade constatada consistiu unicamente na verificação de que, para as atividades econômicas declaradas pela própria contribuinte, as alíquotas aplicadas a título de GILRAT não correspondiam àquelas previstas na legislação de regência, notadamente no Anexo V do Regulamento da Previdência Social. Não se trata, portanto, de hipótese de reclassificação da atividade preponderante, mas de inadequação entre a CNAE informada pelo contribuinte e a alíquota efetivamente utilizada em suas declarações.

A premissa recursal, assim, revela-se equivocada, na medida em que parte da suposição de que a fiscalização teria desconsiderado a individualização da atividade por estabelecimento, quando, na realidade, utilizou exatamente os dados individualizados fornecidos pela própria empresa.

No mesmo sentido, não prospera a alegação de que determinadas filiais exerceriam atividades meramente administrativas, com risco mínimo de acidentes, o que justificaria a aplicação da alíquota de 1%. O regime jurídico da contribuição ao GILRAT não admite a aferição casuística do grau de risco com base em elementos fáticos isolados, como fotografias, descrição de rotinas internas ou características operacionais específicas do contribuinte.

Nos termos do art. 22, inciso II, da Lei nº 8.212/1991, bem como do art. 202 do Decreto nº 3.048/1999, o enquadramento do grau de risco decorre de critério objetivo, previamente estabelecido em função da atividade preponderante identificada segundo a CNAE, cuja definição e informação incumbem ao próprio contribuinte. Assim, uma vez declarada a CNAE preponderante em GFIP, não cabe à autoridade fiscal substituí-la por juízo subjetivo, nem tampouco ao julgador administrativo afastar a aplicação da norma sob fundamento de que, no caso concreto, o risco seria inferior.

Também não socorre a recorrente a invocação de dados estatísticos relativos à redução de acidentes de trabalho em seu setor econômico, tampouco a alegação de violação ao equilíbrio financeiro e atuarial do sistema previdenciário. Tais argumentos não têm o condão de afastar a incidência da legislação vigente, uma vez que o enquadramento do grau de risco decorre de norma geral e abstrata, não sendo passível de revisão casuística no âmbito do processo administrativo fiscal.

No tocante à alegação de que o índice multiplicador do FAP teria sido aplicado de forma equivocada — especialmente no que se refere à utilização do fator “1,00” em vez de “0,50” —, também não se verifica fundamento apto a afastar a exigência. A apuração fiscal foi realizada com base nas informações constantes das GFIP transmitidas pela própria contribuinte, a quem incumbia o correto preenchimento e parametrização dos dados declaratórios. Eventuais erros internos ou falhas sistêmicas não têm o condão de afastar o crédito tributário regularmente constituído, sobretudo quando não comprovada, de forma inequívoca, a incorreção da metodologia adotada pela fiscalização.

Ademais, a tentativa de compensação entre supostos recolhimentos a maior e a menor, sob o argumento de neutralização dos efeitos do erro no FAP, não encontra amparo no procedimento de lançamento de ofício, que se limita à verificação objetiva da insuficiência de recolhimento em cada período de apuração, não sendo possível, nesta seara, promover compensações automáticas à margem do procedimento legalmente previsto.

No que se refere à alegação de erro na memória de cálculo, especialmente quanto à utilização de casas decimais no FAP, igualmente não prospera a insurgência. A recorrente não demonstrou, de forma técnica e consistente, que a metodologia empregada pela fiscalização violou o Ato Declaratório Executivo nº 3/2010 ou que teria resultado em majoração indevida do crédito tributário, limitando-se a apresentar simulações unilaterais desacompanhadas de comprovação robusta.

De igual modo, não merece acolhida o pedido de realização de diligência para verificação *in loco* das atividades dos estabelecimentos de São Paulo/SP e Rio de Janeiro/RJ, sob o fundamento do princípio da verdade material. A controvérsia posta nos autos é eminentemente de direito, estando suficientemente instruída com os elementos necessários à formação do convencimento, não sendo a inspeção física dos estabelecimentos apta a alterar o critério legal de enquadramento, que se baseia na CNAE declarada pelo próprio contribuinte.

Por fim, quanto à pretensão de juntada posterior de documentos, observa-se a ocorrência de preclusão, nos termos do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/1972, não tendo sido demonstrada qualquer das hipóteses excepcionais que autorizariam a superação dessa regra.

No que se refere, especificamente, ao pedido de realização de diligência e perícia formulado pela recorrente, também não merece acolhida.

A pretensão recursal fundamenta-se na alegação de necessidade de verificação *in loco* das atividades desempenhadas pelos estabelecimentos, bem como na produção de prova técnica destinada a demonstrar o alegado enquadramento em grau de risco leve. Todavia, tal pleito revela-se impertinente à solução da controvérsia.

Isso porque a matéria objeto dos autos encontra-se integralmente disciplinada por critérios legais objetivos, notadamente aqueles previstos no art. 22, inciso II, da Lei nº 8.212/1991 e no art. 202 do Decreto nº 3.048/1999, os quais estabelecem que o enquadramento do grau de risco decorre da atividade preponderante identificada segundo a CNAE, cuja definição e informação incumbem ao próprio contribuinte.

Nesse contexto, eventual verificação empírica das condições concretas dos estabelecimentos, por meio de diligência ou perícia, não possui aptidão para afastar ou modificar o critério normativo aplicável, razão pela qual a prova pretendida mostra-se desnecessária e irrelevante para o deslinde da controvérsia.

Tal entendimento, inclusive, encontra-se pacificado no âmbito deste Conselho, conforme dispõe a **Súmula CARF nº 163**, segundo a qual:

Súmula CARF nº 163

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

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme [Portaria ME nº 12.975](#), de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

No caso concreto, a controvérsia não demanda dilação probatória, uma vez que os elementos constantes dos autos, em especial as informações declaradas pela própria contribuinte em GFIP, são suficientes para a correta aplicação da legislação de regência.

Dessa forma, rejeita-se o pedido de realização de diligência e perícia, por sua manifesta desnecessidade, nos termos da Súmula CARF nº 163.

Diante desse cenário, verifica-se que as razões recursais não lograram infirmar os fundamentos da decisão recorrida, limitando-se, em grande medida, à reiteração de argumentos já enfrentados e devidamente afastados pela autoridade julgadora de primeira instância, sem a apresentação de elementos novos ou provas capazes de alterar a conclusão adotada.

Assim, à luz do conjunto probatório e da legislação aplicável, conclui-se que a exigência fiscal foi corretamente constituída, não se verificando qualquer irregularidade quanto à observância da atividade preponderante por estabelecimento, mas, ao contrário, mera adequação das alíquotas aplicadas pela contribuinte àquelas legalmente previstas para as CNAEs por ela própria declaradas.

Já em relação à multa de ofício qualificada, importa salientar que, em que pese não haver insurgência recursal a mesma deverá ser limitada ao patamar de 100%, o que deve ser reconhecido de ofício por este colegiado.

Em primeiro lugar, tem-se a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c”, do CTN, em função da modificação introduzida pela Lei 14.689/2023, que alterou o artigo 44 da Lei nº 9.430/96, no sentido de reduzir o percentual da multa qualificada de 150% para 100%, quando não há reincidência.

Em segundo lugar, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Tema 863 de Repercussão Geral, fixou tese segundo a qual, até que lei complementar federal discipline a matéria, a multa qualificada por sonegação, fraude ou conluio fica limitada a 100% do crédito tributário, podendo atingir 150% apenas em caso de reincidência nos termos do art. 44, § 1º-A, da Lei 9.430/1996, incluído pela Lei 14.689/2023, observando-se ainda o § 1º-C do mesmo dispositivo.

Houve, ainda, modulação dos efeitos: a decisão produz efeitos a partir da edição da Lei 14.689/2023, preservando-se os patamares vigentes até então, exceto para processos judiciais ou administrativos pendentes de julgamento e fatos geradores anteriores sem pagamento de multa.

Diante disso, a multa de ofício qualificada deve ser reduzida para 100%, em conformidade com a Lei 14.689/2023, aplicando-se o art. 106, II, c, do CTN e a tese firmada pelo STF no Tema 863.

- Conclusão

Face ao exposto, conheço do recurso voluntário, rejeito a preliminar e, no mérito, dou parcial provimento, tão somente para reduzir a multa de ofício qualificada a 100% por força da retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro **Cleber Alex Friess**

Convém registrar as razões pelas quais divergi do voto do I. Relator.

As questões não provocadas a debate pelo sujeito passivo, mediante expressa contestação na petição recursal, impedem a apreciação pelo órgão julgador, por força dos princípios da preclusão e do duplo grau de jurisdição.

Nesse sentido, o art. 17 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

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

Em seu voto, o I. Relator confirma que o recurso voluntário não se insurge contra a multa de ofício.

Não se trata de matéria de ordem pública, porque a penalidade compõe o crédito tributário lançado, configurando, portanto, direito patrimonial disponível no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Ademais disso, as hipóteses para alteração do lançamento fiscal regularmente notificado ao sujeito passivo, pela via administrativa, estão enumeradas no Código Tributário Nacional – CTN (art. 145, incisos I a III).

É verdade que a finalidade do contencioso fiscal, disciplinado pelo rito do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, é o controle de legalidade do lançamento tributário.

Entretanto, não significa a revisão de ofício do lançamento fiscal independentemente do cumprimento das formalidades, em qualquer fase ou instância, razão pela qual é dever do julgador preservar a integridade do rito procedimental.

Além do mais, a fiscalização tampouco qualificou a penalidade, visto que aplicou multa de ofício no percentual de 75%, conforme se extrai do demonstrativo de apuração do auto de infração (fls. 02/11)

Em razão disso, também não se mostra adequada a decisão que reduz a multa de ofício qualificada a 100%, por força da retroatividade benigna, até porque significa o agravamento da penalidade pela autoridade julgadora.

Em suma, votei para negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess