



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12420.000617/2019-81
ACÓRDÃO	2004-000.492 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ELETRO FORMING EQUIPAMENTOS PARA EMBALAGENS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/08/2013 a 31/12/2016

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. AUSÊNCIA DE APRECIÇÃO DE QUESTÃO SUSCITADA PELA DEFESA NA IMPUGNAÇÃO. NULIDADE DO ACÓRDÃO DA DRJ PARA EVITAR PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA E SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA.

É dever do órgão julgador enfrentar todos os argumentos deduzidos na impugnação, inclusive as provas colacionadas.

O órgão colegiado revisor não pode apreciar matéria não decidida pela DRJ, sob pena de supressão de instância.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para anular o Acórdão nº 09-74.446, da 5ª Turma da DRJ/JFA e determinar o retorno dos autos para novo julgamento pela primeira instância.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros – Relator

Assinado Digitalmente

Jorge Claudio Duarte Cardoso – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Miriam Denise Xavier, Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Jorge Claudio Duarte Cardoso (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 217/237), com efeito suspensivo, interposto pelo recorrente, qualificado nos fólios processuais, relativo ao inconformismo com o Acórdão nº 09-74.446 - 5ª Turma da DRJ/JFA, de 02/04/2020 (e-fls. 200/204), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente o pedido deduzido na impugnação, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2013 a 31/12/2016

GILRAT.

São devidas as contribuições para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho [GILRAT] apuradas de acordo com as informações fornecidas pelo contribuinte em contraste com as informações que deveria ter utilizado.

Em sede administrativa, não se afasta lei ou ato normativo em vigor, ao argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do lançamento fiscal

O lançamento, para fatos geradores ocorridos nas competências destacadas na ementa do acórdão recorrido, com Relatório Fiscal (e-fls. 10/11) motivando o ato, foi bem sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo com breves adaptações quando necessárias:

Trata-se de um lançamento relativo a divergência de GILRAT sobre bases declaradas de empregado em Guia de Recolhimento de Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) no período 1/2015 a 13/2017, no valor originário de R\$ 47.829,26, mais multa e juros.

O lançamento ocorreu em decorrência do cruzamento das informações declaradas pelo contribuinte, informações dispostas em legislação tributária e informações constantes de outros órgãos.

Foi verificada a adequação da informação fornecida em GFIP com seu CNAE face às disposições legais pertinentes. Também foi verificada com a GFIP as informações disponibilizadas pelo Conselho Nacional de Previdência Social sobre o Fator Acidentário de Prevenção (FAP) do sujeito passivo.

Constatada a divergência entre o apurado e o informado, nos estabelecimentos disponíveis, a diferença foi lançada através do presente processo.

Da Impugnação ao lançamento

A impugnação (e-fls. 18/35), que instaurou o contencioso, foi apresentada pelo recorrente conforme consta sumariado no relatório da decisão vergastada, pelo que peço vênha para, igualmente, reproduzir com breves adaptações quando necessárias:

O sujeito passivo entende que a alíquota de 3% para sua atividade não guarda relação com o conceito de atividade preponderante adotado já que desconsidera as atividades eminentemente administrativas e de suporte técnico no estabelecimento. No caso da empresa, a grande maioria de seu pessoal está em atividade interna de risco médio, consoante PPP, PPRA e LTCAT (estima 64%), inclusive apresenta tabela e argumentos sobre o tema.

Alega que a maneira justa seria considerar a preponderância da categoria funcional. No seu caso, considera que o risco dessa maneira calculado seria médio (25 funcionários em risco médio e 14 em risco alto).

Conclui dizendo que *“considerando todos os argumentos e documentos expostos, não pode o Fisco confundir a atividade econômica principal da empresa, que define o código CNAE principal a ser informado no cadastro do CNPJ, com a atividade preponderante do estabelecimento, atividade esta que é utilizada para se determinar o grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho”*.

Do Acórdão de Impugnação

Na DRJ, primeira instância do contencioso tributário, lavrou-se a decisão *a quo* cujos fundamentos são pela improcedência dos pedidos deduzidos na impugnação, conforme teses sintetizadas na ementa alhures transcrita.

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário o sujeito passivo, inicialmente, apresenta preliminar de nulidade, pois não teria sido analisadas as provas apresentadas. Assim, de forma primeira, requereu a nulidade do acórdão e retorno para a DRJ proferir novo julgamento analisando as provas dos autos juntamente com os argumentos da defesa. No mérito, reitera termos da impugnação para postular pela reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento de ofício lavrado pela autoridade fiscal.

É o que importa relatar.

VOTO

Conselheiro **Leonam Rocha de Medeiros**, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade.

Quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 13/04/2020, e-fl. , protocolo recursal em 13/05/2020, e-fl. 215, e despacho de encaminhamento, e-fl. 251), bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, de toda sorte, anoto que, conforme a Súmula CARF nº 110, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

Sendo assim, conheço do recurso voluntário.

Apreciação de preliminar antecedente a análise do mérito

- Preliminar de nulidade por cerceamento de defesa (ausência da análise do conjunto probatório apresentado). Preterição do direito de defesa

Observo que o recorrente requereu seja reconhecida a nulidade processual decorrente de uma alegada preterição do direito de defesa.

Sustenta que a DRJ não fez a análise do conjunto probatório apresentado.

Muito bem.

Assiste razão ao recorrente. Veja-se.

Na impugnação (e-fls. 18/35), por outras palavras, o sujeito passivo deduz tese de *erro de fato* no seu autoenquadramento na atividade preponderante que declarou e o lançamento foi realizado de forma meramente referencial entre o CNAE declarado para atividade preponderante e o grau de risco correspondente estabelecido na norma regulamentar pelos decretos. Constatou-se divergência no percentual referido para o grau de risco autodeclarado a partir do CNAE indicado pelo próprio sujeito passivo.

O contribuinte sustentou na peça impugnatória, em certa medida, que a maior parte de seus funcionários corresponde a grau de risco médio em razão de atividades administrativas. Chega a apresentar quadro com composição de quantitativos de funcionários por área. Pondera que junta aos autos documentos de Segurança e Medicina do Trabalho. Observe-se:

No caso das atividades preponderantes da Impugnante, com a alteração promovida no Anexo V pelo Decreto nº 6.042/07, a empresa foi enquadrada no grau de risco “grave”, sendo obrigada a recolher o RAT na alíquota de 3%.

(...)

Está claro que a preponderância da categoria funcional é o fator predominante do arbitramento da alíquota do RAT. Esse dispositivo legal é reconhecido pela jurisprudência dos tribunais federais, como se comprova na decisão do STJ no julgamento do RESP nº 1042413, recurso especial – 20080063236-1 PRIMEIRA TURMA data de 22/04/2008.

(...)

Sabe-se que as empresas, em grande parte, exercem atividades eminentemente administrativas e de suporte técnico, no âmbito interno de suas sedes. Assim, seguindo o conceito de atividade preponderante, as mesmas estariam enquadradas como atividades de risco médio, tributáveis à alíquota de 2%.

Portanto, a tributação à taxa acima de 2% se revela sem critério de razoabilidade perante o caso concreto. A Impugnante, na medida em que possuía a maioria dos seus empregados e trabalhadores avulsos no âmbito interno da sua empresa, em atividades de risco médio, deveria ter recolhido o RAT pela alíquota de 2%. Logo, tinha direito à diferença dos valores pagos a maior.

(...)

Na esteira de tais mandamentos, o maior número de empregados é o fator que vai enquadrar uma determinada pessoa jurídica nos respectivos graus de risco (leve, médio ou grave).

No caso concreto, a Impugnante possui a grande maioria de seu pessoal em atividades internas da empresa, de risco médio, consoante se comprova pela análise do PPP, PRA e LTCAT e parecer técnico de enquadramento da atividade preponderante, todos analisados e elaborados por engenheiro e/ou médico do trabalho, conforme determina a legislação vigente. E para que não paire dúvidas sobre tais dados, cumpre esclarecer que não houve qualquer diligência por parte do Fisco, a fim de analisar as atividades desenvolvidas pelo maior número de funcionários da empresa, bem como que a Impugnante não se opõe que seja realizada diligência fiscal em suas dependências com intuito de apurar as alegações fáticas e documentais.

Exercendo atividades internas, produtivas e de suporte, e na esteira das definições legais acima transcritas, a Impugnante é facilmente enquadrada naquilo que o art. 22, II, a, da Lei nº 8.212/91, chamou de risco médio.

(...)

A uma, porque a grande maioria dos funcionários da Impugnante (64%) desenvolvem tarefas de suporte, exercendo atividades de compras, recebimento de mercadorias, estoque, projetos de engenharia, atividades de medição (metrologia), auxiliar de serviços gerais, auxiliar de montagem e etc., – portanto, de risco médio. A categoria funcional predominante é a de suporte que exerce atividade de médio risco no interior da empresa.

A duas, porque a empresa, possui personalidade jurídica única, composta por fabricação e suporte de apoio, e um CNPJ. Ou seja, só tem um “estabelecimento”, para efeitos da cobrança do RAT.

Logo, a alíquota correta não poderia ser acima de 2%, que é o grau mínimo, para as atividades de risco médio.

A Lei 8.212/91, é bastante clara quando afirma, no art. 22, II, que a alíquota de contribuição varia de acordo com a atividade preponderante da empresa, que no caso Impugnante tem o maior número de funcionários na área de suporte, portanto, enquadrável em grau de risco médio (2%).

(...)

COMPOSIÇÃO DO QUADRO FUNCIONAL ASSEGURA O DIREITO À REDUÇÃO DA ALÍQUOTA PARA 2%

Na empresa, são expressivamente preponderantes os empregados que exercem atividades de suporte, de médio grau de risco, razão pela qual sua alíquota de RAT deve ser de 2% (dois por cento).

Demonstra-se, a seguir, a composição do Quadro Funcional da Empresa:

[Tabela é apresentada no e-fls. 28/29 com composição do quadro de empregados]

O Quadro demonstrado evidencia de forma clara a preponderância dos empregados que atuam em atividades administrativas de risco médio, cuja alíquota é de 2% (dois por cento) o que impõe a aplicação da alíquota de 2% (um por cento) a título de RAT e não 3%.

(...)

E neste contexto, é importante mencionar-se que, independentemente do CNAE declarado, o que se deve levar em consideração para enquadramento no RAT é a atividade preponderante da empresa.

E mais, esta atividade preponderante do estabelecimento não se confunde com a atividade econômica principal da empresa, como definido pela própria Solução de Consulta DISIT/SRRF01 nº. 1005, de 23 de janeiro de 2017:

(...)

Veja que o PPRA faz menção ao grau de risco de todas as funções desempenhadas pelos funcionários, bem como aponta o número de funcionários em cada atividade. O PPRA visa levantar os riscos (físicos, químicos e biológicos) existentes no ambiente de trabalho e definir medidas de prevenção.

A Impugnante aproveita a oportunidade para juntar parecer técnico de enquadramento da alíquota RAT elaborado por Engenheiro do Trabalho, cuja responsabilidade é apurar todos os riscos existentes em cada função, bem como indicar todos os meios de proteção – EPI – para garantir integridade de todos os funcionários.

Esse parecer ratifica as informações constantes do PPRA e LTCAT, que constataram que o maior número de funcionários da empresa está na atividade de suporte e apoio, cujo grau de risco é médio, devendo ser aplicada a alíquota RAT de 2%.

(...)

Considerando todos os argumentos e documentos expostos, não pode o Fisco confundir a atividade econômica principal da empresa, que define o código CNAE principal a ser informado no cadastro do CNPJ, com a atividade preponderante do estabelecimento, atividade esta que é utilizada para se determinar o grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho.

(...)

Por sua vez, a DRJ, em julgamento de primeira instância, apresenta superficialmente as seguintes razões de decidir, *in totum*:

A impugnação preenche os requisitos para sua admissão.

Estão previstos no Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999, para custeio dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho os percentuais de 1%, 2% e 3% de acordo com o risco associado à atividade preponderante da empresa (art. 202, I a III), apurados de acordo com a atividade que ocupa o maior número de segurados (art. 202, §3º). A atividade preponderante é determinada pela empresa através de um auto-enquadramento (art. 202, §5º) informado através da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) (art. 202, §13). Tudo com fundamento no art. 22, II e §3º da Lei 8.212/1991.

Por sua vez, a correspondência entre a atividade e grau de risco é dado pela Relação contida no Anexo V do RPS, na redação dada pelo Decreto 6.957/2009.

Por sua vez, a Instrução Normativa RFB 971/2009, em seu art. 72, §1º, I, a informa que a empresa com um estabelecimento e uma única atividade econômica, enquadrar-se-á na respectiva atividade.

Conforme se depreende do Relatório Fiscal, tanto o auto-enquadramento quanto a atividade preponderante utilizadas no lançamento advieram da informação do próprio impugnante, através dos dados inseridos nas GFIP entregues.

Saliente-se que na presente autuação, não foi verificada, conforme citado no relatório fiscal, a veracidade do auto-enquadramento utilizado, mas apenas a correta adequação da alíquota declarada com o CNAE preponderante por ele informado.

Assim, não há que se falar que não foram observados os ditames legais ou as informações originalmente repassadas pelo sujeito passivo.

O que pretende essencialmente o impugnante é afastar a aplicação da legislação tributária citada, considerando a categoria funcional e não a atividade preponderante.

Abstraindo-se da valoração de justa ou injusta a norma de regência, tem-se que, pela legalidade ao qual a administração pública em geral e a tributária em particular encontram-se jungidas (art. 37, CF; art. 1421, parágrafo único, CTN), não há como não aplicar as normas de regência ou aplicá-las de maneira diversa.

Também há previsão expressa no art. 59 do Decreto 7.574/2011 para afastamento de lei ou ato normativo vigente sob fundamento de inconstitucionalidade.

Pelo exposto, verifica-se que os argumentos do contribuinte não são aptos, em sede administrativa, a desconstituir o lançamento, pelo qual votamos pela improcedência da impugnação.

Entendo, pela transcrição acima, que não foi enfrentada a tese de erro de fato do CNAE indicado para a atividade preponderante da maior parte dos segurados empregados no qual há o maior quantitativo de trabalhadores. O contribuinte alega ser a maior parte empregada em setores com grau de risco médio e diverso do declarado a impor um RAT diferente, ademais o sujeito passivo diz que trouxe provas para suas razões e elas não constam como analisadas, ainda que para serem refutadas, se fosse o caso.

Apesar da peça impugnatória trazer diversas teses, algumas, inclusive, entrelaçadas com outras, é circunstância que se extrai da impugnação uma sustentada tese de erro de fato (*embora não utilize essa expressão*) no sentido de que o grau de risco não deve ser o máximo porque a maior parte dos colaboradores, ou o maior quantitativo de empregados, está no setor com grau de risco diverso do declarado (em setores que são para risco médio, segundo o recorrente).

O sujeito passivo afirma que há “*preponderância dos empregados que atuam em atividades administrativas de risco médio*”, inclusive chega a apresentar um quadro e a juntar documentos que atestaria com suficiência a afirmação.

Esse argumento, juntamente com as provas colacionadas, não consta como analisado pela decisão recorrida. O recorrente sustenta que o CNAE da atividade principal não deve imperar em razão dos quantitativos sobrepujantes em atividades de nível médio, em que pese o conteúdo da sua declaração GFIP.

É certo que foram juntados documentos pela defesa, como PPRA, e afirmada a tese, embora entrelaçada com outras, mas ali também deduzida, conquanto não consta ter havido manifestação da DRJ sobre a prova, seja para entender que os documentos são imprestáveis ou não aplicáveis para sustentar a tese vindicada, seja para confirmar o que é sustentado pela defesa. Neste horizonte, quem precisa primeiro se manifestar e decidir é o juízo de piso.

Por isso, há preterição do direito de defesa, o que sobrepõe a nulidade para devolução dos autos para a DRJ e prolação de novo julgamento.

Sendo assim, não tendo o órgão julgador de primeira instância se pronunciado plenamente, entendo que o acórdão da DRJ é nulo.

Isto porque, o art. 59, II, do Decreto nº 70.235, de 1972, disciplina que são nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa.

É dever do órgão julgador enfrentar todos os argumentos deduzidos na impugnação capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada no julgamento, sob pena de cerceamento de defesa, na forma do art. 59, II, do Decreto 70.235, de 1972. Demais disto, o órgão colegiado revisor (CARF) não pode apreciar matéria não decidida pela DRJ, sob pena de supressão de instância.

Considerando o até aqui esposado, entendo pela nulidade do julgamento da DRJ.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

Em apreciação racional com base na legislação tributária e processual, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em resumo, conheço do recurso voluntário; e em razão de preliminar acolhida, dou-lhe provimento parcial para anular a decisão de primeira instância, determinando, para os fins do § 2º do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, para que profira nova decisão, podendo, inclusive, se entender pertinente, converter inicialmente o julgamento em diligência.

Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para anular o Acórdão nº 09-74.446 - 5ª Turma da DRJ/JFA, e determinar o retorno dos autos para novo julgamento pela primeira instância.

É como Voto.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros