



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

**Processo n°** 13896.722014/2014-04  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2401-004.612 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 8 de fevereiro de 2017  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS: COMPENSAÇÃO. GLOSA  
**Recorrente** ELETROPAULO METROPOLITANA ELETRICIDADE DE SÃO PAULO S.A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/09/2010 a 30/11/2011

PROVA PERICIAL. DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Indefere-se o pedido de perícia ou de diligência quando o julgador administrativo, após avaliar o caso concreto, considerá-las prescindíveis para o deslinde das questões controvertidas.

COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

De acordo com o tradicional critério de distribuição do ônus probatório, cabe ao sujeito passivo comprovar a liquidez e a certeza do seu direito creditório utilizado no procedimento de compensação de contribuições previdenciárias em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP).

COMPENSAÇÃO. GIILRAT. REENQUADRAMENTO NO GRAU DE RISCO POR INICIATIVA DA EMPRESA. REDUÇÃO DO PERCENTUAL. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

O procedimento de reenquadramento no correspondente grau de risco por iniciativa da empresa, conforme a sua atividade econômica preponderante, que acarreta a redução 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 (GIILRAT), está sujeito à comprovação, por meio de documentação hábil e idônea, da existência de incorreção no enquadramento inicial realizado pelo sujeito passivo.

Mantém-se a glosa da compensação na hipótese de a empresa não comprovar a inexatidão do percentual que informou, mensalmente, na respectiva GFIP original.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso, para, no mérito, por maioria, negar-lhe provimento. Votou pelas conclusões o conselheiro Carlos Alexandre Tortato. Vencidos os conselheiros Rayd Santana Ferreira e Andréa Viana Arrais Egypto.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier Lazarini - Presidente

(assinado digitalmente)

Cleberon Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier Lazarini, Maria Cleci Coti Martins, Carlos Alexandre Tortato, Cleberon Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Rayd Santana Ferreira, Márcio de Lacerda Martins e Andréa Viana Arrais Egypto.

## Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (DRJ/RJ1), cujo dispositivo tratou de considerar improcedente a manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório pleiteado. Transcrevo a ementa do Acórdão nº 12-71.301 (fls. 1.245/1.252):

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/09/2010 a 30/11/2011*

*CONTRIBUIÇÃO PARA O SAT/RAT. GRAU DE RISCO.*

*A contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho tem alíquota variável (1%, 2% ou 3%) e deve ser calculada com base na atividade preponderante declarada em GFIP, aplicando-se o grau risco determinado para a atividade pela Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE, constante do Anexo V, do Decreto nº 3.048/99 - RPS.*

*CNAE. ENQUADRAMENTO. ATIVIDADE PREPONDERANTE DECLARADA EM GFIP. DISTRIBUIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA.*

*Cumpra ao contribuinte, a partir do autoenquadramento na atividade econômica que considera preponderante, informar em documento de confissão de dívida fiscal o CNAE e a alíquota RAT correlata. Eventual retificação de declaração para diminuir o valor devido e compensar eventuais sobras de recolhimento deve ser demonstrada pelo declarante. Cabe ao Fisco o ônus da prova somente nos casos de revisão de enquadramento, e não por ocasião da não homologação de compensação realizada através da retificação, pelo contribuinte, das informações originalmente prestadas em GFIP.*

*REQUERIMENTO DE PRODUÇÃO DE PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO.*

*Sujeita-se a indeferimento o pedido de produção de prova pericial considerado prescindível à instrução processual.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

2. Extrai-se do Despacho Decisório emitido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Barueri, Estado de São Paulo, consubstanciado no Parecer Seort/DRF/BRE nº 263, de 30/7/2014, que por ocasião do procedimento de auditoria interna nas informações prestadas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), no período de 09/2010 a 11/2011, a autoridade fiscal considerou indevidas as compensações declaradas pelo contribuinte, promovendo a glosa dos valores correspondentes (fls. 36/42).

2.1 O contribuinte esclareceu que a origem do crédito tributário remonta ao recolhimento a maior da parcela básica da contribuição previdenciária destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GIILRAT), de que trata o inciso II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, devido à utilização de percentual incorreto nas competências 09/2006 a 08/2011 (fls. 4/7). A justificativa apresentada não foi aceita pela fiscalização.

3. Cientificado por meio eletrônico da glosa das compensações efetuadas, em 22/08/2014, às fls. 51 e 54, data em que realizou consulta no endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, o sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade (fls. 56/78).

4. Intimada em 20/1/2015, igualmente por via eletrônica, da decisão do colegiado de primeira instância, às fls. 1.254/1.255, a recorrente interpôs recurso voluntário no dia 19/2/2015 (fls. 1.268/1.297).

5. Em síntese, expõe os seguintes argumentos de fato e de direito:

(i) estudo técnico acerca da sua atividade preponderante assinado por engenheiro de segurança do trabalho, conforme documento que foi juntado às fls. 101/989, concluiu de modo fundamentado que a maior parte dos segurados empregados da empresa desempenha atividade descrita na CNAE 8211-3/00 (Serviços combinados de escritório e apoio administrativo);

(ii) a legislação tributária permite que a atividade preponderante seja distinta da atividade econômica principal da empresa;

(iii) para fins de recolhimento do percentual GIILRAT, o reenquadramento implicou o grau de risco leve (1%) até a competência 12/2009 e, a partir de 01/2010, o grau de risco médio (2%);

(iv) dado que o enquadramento nos correspondentes graus de risco é responsabilidade da empresa, o ônus da prova do equívoco cabe ao Fisco, não tendo a autoridade fiscal, no caso em apreço, se desincumbido do dever legal. A ausência de provas por parte do agente fiscal constitui vício material do lançamento tributário;

(v) conjuntamente com o estudo de enquadramento na atividade preponderante, também o Laudo Técnico de Condições Ambientais do Trabalho (LTCAT) é prova hábil a atestar o grau de risco do GILRAT inerente à atividade da empresa. Os LTCATs elaborados revelam que os segurados não estão expostos a agentes nocivos ou, quando da presença destes agentes, a exposição é neutralizada por medidas de controle existentes (fls. 990/1.201);

(vi) o estudo técnico sobre a atividade preponderante da empresa foi realizado em set/2011, porém suas inferências são aplicáveis ao período de 09/2006 a 08/2011, relativo ao direito creditório. Isso porque não houve alteração de suas atividades, nem das funções exercidas por seus colaboradores ou de qualquer outra condição relevante no ambiente de trabalho; e

(vii) a matéria sob apreciação exige a realização de diligência e perícia técnica, consoante os motivos expostos na impugnação que as justificam.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Cleberson Alex Friess - Relator

### Juízo de admissibilidade

6. Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

### Considerações Iniciais

7. Segundo o prescrito no art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, além da parcela trivial a cargo da empresa correspondente a 20% (inciso I), exige-se um acréscimo de contribuição previdenciária a título de custeio genérico dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (inciso II):

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

*I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.*

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

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

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

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

(...)

(GRIFOU-SE)

8. A contribuição previdenciária do inciso II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, é composta de uma parcela básica, no percentual de 1%, 2% ou 3%, destinada ao custeio dos benefícios decorrentes de incapacidade laborativa (acidentes de trabalho), também chamada de GILRAT, e uma parcela adicional com o propósito de financiamento da aposentadoria especial (art. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991).

8.1 Ao contrário do GILRAT, que incide sobre a totalidade da remuneração devida aos segurados empregados e trabalhadores avulsos da empresa, o adicional para financiamento da aposentadoria especial atinge exclusivamente a remuneração daqueles segurados que exercem atividades em condições especiais que possam ensejar-lhes o direito à aposentadoria especial:

***Lei nº 8.213, de 1991***

*Art. 57. A aposentadoria especial será devida, uma vez cumprida a carência exigida nesta Lei, ao segurado que tiver trabalhado sujeito a condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física, durante 15 (quinze), 20 (vinte) ou 25 (vinte e cinco) anos, conforme dispuser a lei.*

(...)

*§ 6º O benefício previsto neste artigo será financiado com os recursos provenientes da contribuição de que trata o inciso II do art. 22 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, cujas alíquotas serão acrescidas de doze, nove ou seis pontos percentuais, conforme a atividade exercida pelo segurado a serviço da empresa permita a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente.*

*§ 7º O acréscimo de que trata o parágrafo anterior incide exclusivamente sobre a remuneração do segurado sujeito às condições especiais referidas no caput.*

(...)

9. Neste processo administrativo, cinge-se a matéria litigiosa tão somente à contribuição básica para o GILRAT, equivalente à aplicação dos percentuais em função da atividade preponderante da empresa, entendida como aquela atividade econômica que ocupa o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos (art. 202, § 3º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, veiculado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999):

*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, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

(...)

(GRIFOU-SE)

9.1 A despeito da menção ao enquadramento de um grau de risco da atividade preponderante único para a empresa como um todo, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) fixou o entendimento no sentido do enquadramento por estabelecimento, individualizado pela inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ). A visão jurisprudencial restou expressa no verbete da Súmula nº 351:

*Súmula nº 351: A alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT) é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro.*

9.2 Com a finalidade de reduzir os litígios, a Administração Tributária acatou a posição pacífica sobre o tema proferida pelo Poder Judiciário (Parecer PGFN/CRJ nº 2120/2011 e art. 72, § 1º, inciso II, da Instrução Normativa (IN) RFB nº 971, de 13 de novembro de 1991, com a redação dada pela IN RFB nº 1.453, de 24 de fevereiro de 2014).

10. Assim como em relação às demais contribuições previdenciárias, o crédito tributário correlato à obrigação tributária do GIILRAT será objeto, via de regra, de procedimento de constituição mediante o denominado "lançamento por homologação" ou "auto lançamento", em que o sujeito passivo apura o tributo devido e realiza o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

10.1 Por isso que é de responsabilidade da empresa o enquadramento nos correspondentes graus de risco, que deve ser realizado de forma mensal, de acordo com a sua atividade econômica preponderante, conforme a Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco, elaborada com base na Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), e informado na GFIP da respectiva competência do fato gerador (art. 202, §§ 5º, 6º e 13, do RPS):

*Art. 202 (...)*

*§ 5º É de responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, cabendo à Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social revê-lo a qualquer tempo.*

*§ 6º Verificado erro no auto-enquadramento, a Secretaria da Receita Previdenciária adotará as medidas necessárias à sua correção, orientará o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procederá à notificação dos valores devidos.*

*(...)*

*§ 13. A empresa informará mensalmente, por meio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, a alíquota correspondente ao seu grau de risco, a respectiva atividade preponderante e a atividade do estabelecimento, apuradas de acordo com o disposto nos §§ 3º e 5º.*

10.2 Na eventualidade de erro no auto-enquadramento, caberá a fiscalização tributária adotar as medidas necessárias, inclusive o lançamento de ofício do crédito tributário suplementar devido, se for o caso.

11. Uma vez esboçadas as noções gerais sobre a respeito da contribuição ao GILRAT, passa-se, na sequência, à análise das questões específicas suscitadas pela recorrente para respaldar a procedência do seu pedido de reforma da decisão de piso.

## **Preliminares**

### **a) Vício Material e Ônus da Prova**

12. Como palavras inaugurais, realço que o caso sob exame não cuida de lançamento de ofício decorrente de procedimento de revisão do lançamento por homologação efetuado pelo contribuinte, inexistindo, portanto, a figura do auto de infração.

13. Trata-se de direito creditório pleiteado pelo contribuinte, via procedimento de compensação em GFIP, oriundo de alegado pagamento a maior relativo à contribuição ao GILRAT nas competências de 09/2006 a 08/2011.

14. Segundo a fiscalização, e não há elementos em contrário nos autos, nas competências a que se refere o direito creditório o contribuinte procedeu ao autoenquadramento em GFIP na CNAE 3514-0/00 - Distribuição de Energia Elétrica, que corresponde ao grau de risco médio (2%) até a competência 12/2009 e, a partir de 01/2010, ao grau de risco grave (3%).

14.1 Como sabido, a GFIP constitui instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário. Tem conteúdo de declaração de valor devido a título de tributo, constituindo-se em termo de confissão de dívida, na hipótese de não recolhimento (art. 32, inciso IV e § 2º, e art. 33, § 7º, da Lei nº 8.212, de 1991, e art. 5º, § 1º, do Decreto-Lei nº 2.214, de 13 de junho de 1984).

15. Posteriormente, a empresa efetuou retificações das GFIPs, com o propósito de reduzir o percentual do GIILRAT. Por fim, nas competências 09/2010 a 11/2011, realizou a compensação dos valores apurados com as contribuições previdenciárias devidas para essas competências (fls. 27/29 e 33/35 e 36/42).

16. Ao examinar as justificativas expostas pelo contribuinte para a redução do percentual do GIILRAT, nas competências 09/2006 a 08/2011, a autoridade fiscal entendeu inexistentes os dados que pudessem suportar as mudanças no percentual do GIILRAT e respaldar, por consequência, o recolhimento a maior da contribuição previdenciária, restando indevidas as compensações realizadas pelo sujeito passivo.

16.1 Tal decisão administrativa, às fls. 36/42, amparou-se na CNAE predominante da empresa, voltada à distribuição de energia elétrica, assim como nas atividades desempenhadas pelos trabalhadores informados em GFIP, segundo a Classificação Brasileira de Ocupações - CBO (fls. 30/32).

17. Com base no tradicional critério de distribuição do ônus da prova, cabe ao sujeito passivo, ora recorrente, comprovar o fato constitutivo do seu direito, isto é, compete-lhe a demonstração dos elementos exigidos para o nascimento da relação jurídica na condição de credor do Fisco e, desse modo, legitimar o encontro de contas entre débito e crédito por meio da compensação tributária.

17.1 O Código de Processo Civil, veiculado pela Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, aplicado em caráter subsidiário ao processo tributário federal, contém previsão expressa sobre a distribuição do ônus probatório:

*Art. 373. O ônus da prova incumbe:*

*I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;*

*II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

18. É imprescindível que o contribuinte demonstre, por meio da linguagem de provas, as afirmações que alega, em especial a existência e a liquidez dos créditos compensáveis no que se refere à atividade preponderante da empresa para fim de aferição do grau de risco.

19. Outra configuração do ônus da prova se teria na hipótese de lançamento de ofício em decorrência de a autoridade fiscal discordar do auto-enquadramento realizado da empresa. Nesse caso, o encargo de provar a incorreção do grau de risco da atividade preponderante volta-se ao Fisco.

20. Logo, não vislumbro, no caso concreto, qualquer supressão de elementos probatórios por parte do Fisco ou mesmo inversão do ônus da prova ao contribuinte, continuando a recair o ônus probatório a quem tem interesse em fazer prevalecer os fatos que invoca como fundamento à sua pretensão.<sup>1</sup>

21. Rejeito, portanto, a existência de vício material no processo fiscal de glosa das compensações.

## **b) Prova Pericial e Diligência**

22. O exame pericial é um meio de prova, necessário apenas quando a elucidação de fato ou o exame de matéria demanda o auxílio de um especialista em determinado ramo específico do conhecimento. É dizer que a realização da perícia não constitui direito subjetivo do interessado.

23. Como destinatário final da perícia, compete ao julgador avaliar a prescindibilidade e viabilidade da produção da prova técnica para a elucidação dos fatos e/ou como instrumento de convicção para a solução da lide.

24. Acredito que se confunde a recorrente quanto à imprescindibilidade da realização de perícia, por acreditar que a parcela básica da contribuição prevista no inciso II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, está associada diretamente à exposição do trabalhador a condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física, cujas informações prestadas em GFIP devem estar comprovadas mediante a apresentação de documentos relativos ao gerenciamento do ambiente do trabalho, a exemplo do LTCAT.

24.1 Assim me parece, porquanto ao formular os quesitos referentes ao exames desejados, o sujeito passivo requer esclarecimentos e/ou confirmações sobre os agentes nocivos físicos, químicos e biológicos presentes no ambiente de trabalho, utilização de equipamentos de proteção individual e neutralização de riscos ambientais (fls. 1.293/1.294).

24.2 A exposição a agentes nocivos de modo permanente, não-ocasional nem intermitente, que podem ensejar a aposentadoria especial do trabalhador, é fato gerador da contribuição previdenciária adicional para custeio da aposentadoria especial, conforme disposto nos §§ 6º e 7º do art. 57 da Lei nº 8.213, de 1991, e não para o GILRAT, cuja exação é definida a partir do enquadramento da empresa na atividade econômica preponderante e tem por destinação o custeio de benefícios previdenciários comuns ligados à incapacidade laborativa.

24.3 De modo que a realização de perícia pelo motivos expostos pela recorrente constitui-se em providência totalmente dispensável para o deslinde deste processo administrativo.

25. No que tange ao pedido de diligência, a finalidade da medida processual é igualmente auxiliar na convicção do julgador sobre questões de fato controvertidas, como forma de melhor apuração da verdade material.

---

<sup>1</sup> TOMÉ, Fabiana Del Padre. A prova no direito tributário. 3 ed. São Paulo : Editora Noeses, 2011, p. 264/265.

26. Todavia, não enxergo o motivo pelo qual a comprovação das alegações da recorrente quanto à atividade preponderante da empresa não possa ser realizada no corpo dos autos, necessitando-se, como sugere, de avaliação e/ou produção de documentos e provas por terceiro. Na minha avaliação, a diligência é prescindível.

27. Destaco que a perícia e a diligência não são vias que se destinem a produzir provas de responsabilidade das partes, suprimindo o encargo que lhes compete.

28. De mais a mais, a verificação de equilíbrio sistêmico, como sugere a peticionante, no que diz respeito ao recolhimento da contribuição ao GILRAT pela empresa e o efetivo dispêndio com benefícios previdenciários correspondentes, ou a verificação dos investimentos realizados pelo contribuinte nas condições do ambiente de trabalho, são questionamentos irrelevantes para o esclarecimento dos pontos contestados.

29. Com efeito, a contribuição ao GILRAT não se destina ao custeio do infortúnio laboral de um determinado trabalhador ou mesmo dos trabalhadores vinculados àquela empresa que pagou o tributo previdenciário, mas sim dos benefícios concedidos pelo sistema. O modelo brasileiro é de repartição simples, em que a contribuição é direcionada ao custeio de toda a clientela protegida.<sup>2</sup>

30. Por sua vez, a redução do percentual básico do GILRAT, em razão do desempenho da empresa em relação à sua respectiva atividade econômica, inclusive investimentos em prevenção e controle de acidentes de trabalho, é matéria regulada em lei, a partir de parâmetros estabelecidos pelo Poder Executivo (art. 22, § 3º, da Lei nº 8.212, de 1991, e art. 10 da Lei nº 10.666, de 8 de maio de 2003).

30.1 Todavia, a redução do percentual é questão estranha ao objeto litigioso do processo, que cuida exclusivamente da aplicação do percentual básico de 1%, 2% ou 3% sobre a remuneração dos segurados empregados e trabalhadores avulsos. Em outras palavras, a matéria ventilada pela recorrente não implica mudança do enquadramento do percentual básico.

31. Logo, prescindíveis a perícia e/ou a diligência, não merece reparo a decisão recorrida que indeferiu o pedido do sujeito passivo (art. 18 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972).

## **Mérito**

32. Quanto ao mérito, os documentos comprobatórios carreados aos autos pela recorrente não são convincentes do seu direito creditório.

33. A decisão de piso bem ressaltou que o "Estudo de Enquadramento de Atividade Preponderante", doravante "estudo", acostado pela recorrente na fase de impugnação às fls. 101/989, possui como marco temporal o mês de setembro de 2011, e foi desenvolvido a partir de dados coletados segundo a realidade da empresa identificada nessa época.

---

<sup>2</sup> IBRAHIM, Fábio Zambitte Ibrahim. Curso de direito previdenciário. 10ª ed. Niterói: Editora Impetus, pág. 275.

34. Para determinar o enquadramento no correspondente grau de risco, a atividade preponderante deve ser avaliada pela empresa mês a mês, mantendo-se harmonia com o aspecto temporal do fato gerador da contribuição previdenciária (art. 22, da Lei nº 8.212, de 1991).

35. É inviável, por conseguinte, que a realidade investigada em dado mês do ano de 2011 possa ser simplesmente transportada para o passado como hábil e suficiente para a demonstração da atividade preponderante da empresa em todo o período a que se refere o direito creditório pleiteado, isto é, nos meses de 09/2006 a 08/2011.

36. De acordo com as fls. 984/985, o estudo adotou para fins de identificação da atividade preponderante da empresa o critério da especialização, distribuindo os trabalhadores em aproximadamente 20 (vinte) distintas atividades, segundo a CNAE.

36.1 Não é improvável que, no período de 09/2006 a 08/2011, admissões, demissões ou reestruturações de cargos ocorreram e têm o condão de afetar a identificação da atividade preponderante da empresa, considerando os parâmetros de classificação adotados no estudo técnico.

36.2 Segundo ainda o estudo realizado, a atividade preponderante equivale a 26% do trabalhadores desempenhando serviços administrativos e de apoio, classificada na CNAE 8211-3/00, considerada como de risco médio; enquanto a atividade seguinte, classificada no CNAE 4221-9/03, correspondente a manutenção de redes de distribuição de energia elétrica, cujo grau de risco é grave, totalizou 21% dos segurados empregados.

36.3 Cuida-se de uma diferença pequena entre as atividades, tendo em conta o universo de mais de 5 mil empregados, alocados em um único estabelecimento identificado pelo CNPJ 61.695.227/0001-93, não se podendo assegurar que a CNAE 8211-3/00 manteve-se como atividade preponderante ao longo do período de 09/2006 a 08/2011.

37. Em contraponto, a recorrente sustenta que o estudo realizado, ainda que elaborado em 2011, revela a *"realidade fática de anos anteriores, visto que a empresa não alterou suas atividades nesse período, nem as funções exercidas por seus colaboradores, bem como não houve qualquer alteração relevante no ambiente de trabalho"*.

37.1 Com a devida vênia, parece-me apenas mais um discurso retórico, que contém afirmações desprovidas de qualquer prova na linguagem jurídica apropriada. Tratando-se de demonstração da procedência do seu direito creditório, o ônus probatório, como já enfatizei, cabe ao recorrente.

38. Além do mais, sob a ótica de avaliação de mérito do estudo de fls. 101/989, melhor sorte não lhe assiste. Entendo que o trabalho técnico está calcado em uma metodologia equivocada e possui inconsistências internas, restando imprestável para identificar a atividade econômica preponderante da recorrente para fins da contribuição ao GILRAT.

39. É verdade que a atividade econômica principal da empresa não define, necessariamente, a atividade preponderante, utilizada para se determinar o grau de risco aplicável ao GILRAT.

39.1 Por seu turno, também os trabalhadores que prestam serviços em atividades-meio devem ser considerados na apuração do grau de risco.

39.2 Em um e outro caso, porém, exige-se a adoção de critérios de mensuração lógicos e coerentes. Não é o caso do estudo de enquadramento de atividade preponderante apresentado pela recorrente.

40. A atividade econômica principal da empresa é a distribuição de energia elétrica, classificada na CNAE 3524-0/00.

40.1 Desponta como bastante questionável, em vista disso, o critério de segregação dos trabalhadores que atuam diretamente em atividades de manutenção do sistema de distribuição de energia elétrica, ora na CNAE 4221-9/03 (Manutenção de redes de distribuição de energia elétrica), ora na CNAE 4321-5/00 (Instalação e manutenção elétrica), na medida em que tais atividades mantêm conexão funcional entre si para a realização da atividade econômica principal da empresa.

40.2 Segundo o quadro resumo de fls. 984/985, o somatório apenas dos segurados classificados na CNAE 4221-9/03 e CNAE 4321-5/00, cujo risco de acidente de trabalho é considerado grave, representa 41,3% do total dos trabalhadores da empresa.

40.3 Se procedermos ao cômputo de todas as atividades classificadas pelo estudo técnico como de risco grave, o percentual de trabalhadores chegará a 64,5% !. Nesse cenário, é visível que uma atividade preponderante com grau de risco leve ou médio é um parâmetro que flagrantemente destoa das atividades exercidas pela maior parte dos segurados empregados da recorrente.

41. Agora, caso aplicável o critério de pulverização das atividades dos segurados empregados, o mesmo princípio de especialização deveria ser utilizado na alocação de trabalhadores na CNAE 8211-3/00 (Serviços combinados de escritório e apoio administrativo), reconhecida pelo contribuinte, ao final do estudo, como a atividade preponderante para fins do GILRAT.

42. Contudo, quanto à CNAE 8211-3/00, o critério de especialização não foi respeitado. De maneira conveniente, o estudo trazido aos autos incluiu na aludida CNAE diversos profissionais que desempenham atividades específicas, em serviço interno, como gerência, programação, coordenação, consultoria, assessoria, entre outros, os quais poderiam, e deveriam, ser classificados em CNAEs distintas e específicas. de maneira a preservar a coerência interna do estudo técnico.

42.1 A título de exemplos, a decisão "a quo" recorrida identificou: Analista TI Esp, Engenheiro SR, Analista Comercial SR, Analista Assuntos Regulatórios, Analista Gestão Energia Jr., Coordenador Operacional da Gerência de Manutenção de Subtransmissão, Assistente Jurídico e Técnico Sist Eletr III (fls. 1.251).

42.2 O nome dos trabalhadores, função, descrição da atividade desenvolvida e CNAE adotada para enquadramento podem ser visualizados e avaliados com base na tabela de fls. 329/983.

43. Para manter congruência com o critério de especialização de atividade, a inclusão de trabalhadores na CNAE 8211-3/00 deveria ser residual, aplicando-se somente aos trabalhadores que auxiliam na parte administrativa indistintamente as diversas atividades econômicas da empresa, tais como contabilidade, recepção e vigilância, sempre que não possível uma classificação em CNAE específica.

Processo nº 13896.722014/2014-04  
Acórdão n.º **2401-004.612**

**S2-C4T1**  
Fl. 1.405

---

44. O que se nota, portanto, é que o enquadramento na atividade preponderante na CNAE 8211-3/00 foi construído artificialmente, com o propósito de justificar a redução do grau de risco aplicável para aferição do percentual do GILRAT.

45. Logo, considero os documentos apresentados pela recorrente não aptos a comprovar o seu direito creditório e, conseqüentemente, deve ser mantida a glosa de compensações efetuada pela autoridade administrativa.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por CONHECER do recurso voluntário, REJEITAR as preliminares e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess.