



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>14120.720027/2016-36</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2102-003.860 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	12 de agosto de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	MUNICÍPIO DE TRÊS LAGOAS
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Período de apuração: 01/08/2012 a 31/12/2014

PRELIMINAR. NULIDADES. ERRO NO ENQUADRAMENTO DE GILRAT. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Inexiste nulidade quando se verifica, nos autos, a prevalência de toda a instrução de textos e documentos que embasaram a acusação tributária, afastando a ocorrência de cerceamento de direito de defesa.

Não há erro na apuração da atividade preponderante da recorrente, quando se verifica que houve a descrição dos fatos relacionados à infração no Relatório e no Auto de Infração, com a demonstração da apuração dos valores devidos, mês a mês, com o percentual da multa de ofício aplicada, o demonstrativo dos valores da contribuição devida, do percentual e valor da multa de ofício, do percentual e o valor dos juros e o total devido por competência e a fundamentação legal.

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/08/2012 a 31/12/2014

CONTRIBUIÇÃO PATRONAL. SEGURADO EMPREGADO E CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. ÓRGÃO PÚBLICO.

São devidas as contribuições previdenciárias, parte da empresa, da parte referente ao desconto dos segurados e dos contribuintes individuais que lhe prestam serviços, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais que lhe prestam serviços.

Para os órgãos públicos de Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) 84116/00, a alíquota do SAT/GILRAT foi alterada de 1% (risco leve) para 2% (risco médio), a partir da competência 06/2007.

**CONTRIBUIÇÃO PARA O GILRAT. ALÍQUOTA. AUTOENQUADRAMENTO.**

São devidas as contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados.

É de responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, assim considerada a que ocupa o maior número de segurados empregados. Com a mudança, implementada pelo Decreto nº 6.042, de 12/02/2007, o Órgão Público, será enquadrado na tabela CNAE - no código 84.11-600 - Administração Pública em Geral e a alíquota GILRAT passou de 1% para 2%, a partir de junho/2007.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Vanessa Kaeda Bulara de Andrade** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Cleber Alex Friess** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Marcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Yendis Rodrigues Costa, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Cleber Alex Friess (Presidente).

**RELATÓRIO**

Trata-se de auto de infração de fls. 02/10, lavrado em 10/12/2016 para constituição contribuições sociais destinadas à Previdência Social, em razão de divergência de GILRAT (Contribuição de Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho). sobre bases declaradas, no período de 08/2012 a 13/2014.

Nos termos do Relatório fiscal de fls. 11/14, o contribuinte é órgão público (Prefeitura Municipal), houve multa de ofício lançada foi de 75%, houve Representação Fiscal para os devidos procedimentos legais, visando a apuração do delito.

O contribuinte apresentou impugnação de fls. 52/246, a qual foi julgada improcedente pelo acórdão de fls. 868/884, cf. ementa que destaco a seguir:

**“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

**NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

Os Autos de Infração (Al's) encontram-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrados de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, inclusive com todos os requisitos previstos no **art. 142 do CTN, apresentando, assim, adequada motivação jurídica e fática**, bem como os pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigidos nos termos da Lei Tendo o Auditor Fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos moldes da legislação de regência, não há que se falar em nulidade da autuação.

**REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS.**

A Representação Fiscal para Fins Penais será formalizada pelo Auditor-Fiscal sempre que, no exercício de suas atribuições, identificar atos ou fatos que, em tese, configurem crime contra a ordem tributária.

Nos termos da Súmula CARF nº 28, o órgão julgador administrativo não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

**PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.**

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de perícia, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/08/2012 a 31/12/2014

**CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DOS BENEFÍCIOS CONCEDIDOS EM RAZÃO DO GRAU DE INCIDÊNCIA DE INCAPACIDADE LABORATIVA DECORRENTE DOS RISCOS AMBIENTAIS DO TRABALHO (GILRAT). ATIVIDADE PREPONDERANTE. LEGALIDADE.**

A contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), incidente sobre as remunerações pagas ou creditadas, no

decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos, corresponde a 1%, 2 ou 3%, de acordo com sua atividade. **A partir da competência 06/2007, com a vigência do Decreto nº 6.042/2007, que alterou o Anexo V do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, a contribuição para o GILRAT passa a ser de 2% para a Administração Pública em geral, conforme CNAE Fiscal 84.11-6-00.** A contribuição a cargo da empresa destinada à Seguridade Social para o financiamento do SAT/GILRAT, poderá ser majorada ou reduzida em função da aplicação do Fator Acidentário de Prevenção, nos termos das Leis n.º 8.212/91 e 10.666/03, com a regulamentação dos Decretos n.º 3.048/99, 6.042/07 e 6.957/09.” – destaques desta Relatora

Devidamente intimado (fls. 888/889), o contribuinte apresentou recurso voluntário de fls. 890/974, alegando em síntese:

*Preliminar de:*

- (i) tempestividade;
- (ii) nulidade (a) por erro na apuração a atividade preponderante da recorrente, (b) por cerceamento do direito defesa, (c) por pedido de perícia para apuração atividade preponderante do município (educação básica de ensino e educação fundamental), nulidade por ofensa ao art. 142 do CTN.

Quanto ao *mérito*: improcedência da autuação por desrespeito a IN RFB 971/09, vigente à época da lavratura, em especial ao art. 72, II, §1º, b, que determina que “a empresa com estabelecimento único e mais de uma atividade econômica, simulará o enquadramento em cada atividade e prevalecerá, como preponderante, aquela que tem o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos”, além de que o risco deve ser apurado mensalmente, não anualmente.

É o relatório.

## VOTO

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

O recurso voluntário é tempestivo e possui os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

PRELIMINARES

Com relação as nulidades trazidas[(i) erro na apuração a atividade preponderante da recorrente, (ii) cerceamento do direito defesa ante o pedido de perícia para apuração atividade preponderante do município (educação básica de ensino e educação fundamental), (iii) nulidade por ofensa ao art. 142 do CTN], entendo que todos os argumentos se identificam aos já apresentados na defesa, tendo sido adequadamente enfrentados na decisão recorrida.

Assim, diante da ausência de inovação probatória ou discursiva, adoto como razões de decidir aquelas analiticamente expostas na decisão de primeira instância, nos termos do artigo 114, §12, I, do RICARF, a qual passo a transcrever (fls. 872):

**“Da PRELIMINAR DE NULIDADE**

3.2. A Impugnante alega que o lançamento é nulo por vício material, em virtude da ausência dos requisitos essenciais previstos no art. 142 do CTN e no art. 10, III, do Decreto nº 70.235/72, tendo em vista que a autoridade fiscal não identificou os fatos geradores, nem as matérias tributáveis, tampouco efetuou o cálculo do percentual sobre base de cálculo do tributo devido, fatos que por si só impõem a anulação do auto de infração por erro material. Alega ainda que no lançamento não foram observadas as normas internas exaradas pela Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 1ª Região Fiscal, assim como, as Soluções de Consultas exaradas pela Coordenação Geral de Sistema de Tributação (COSIT). **Entretanto, tais argumentos não têm cabimento como será abaixo demonstrado.**

3.3. De início, deve ser enfatizado que a auditoria fiscal nas empresas é procedimento administrativo onde, por meio do exame de livros, documentos e fatos, **verifica-se a ocorrência dos fatos geradores da obrigação tributária, determina-se a matéria tributável, calcula-se o tributo devido e se identifica o sujeito passivo, nos termos do artigo 142** do Código Tributário Nacional:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. (negritei)

3.4. Após as verificações acima, compete à autoridade fiscal consubstanciar o lançamento por meio de auto de infração ou notificação de lançamento, que têm por finalidade constituir o crédito tributário decorrente de contribuições não recolhidas, nos termos do art. 37 da Lei 8.212, de 1991.

Art. 37. Constatado o não-recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas nesta Lei, não declaradas na forma do art. 32 desta Lei, a falta de pagamento de benefício reembolsado ou o descumprimento de obrigação

acessória, será lavrado auto de infração ou notificação de lançamento. (Redação dada pela MP nº 449, de 03/12/08, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/09)

3.5. Ao contrário do alegado na impugnação, o presente Auto de Infração está revestido de todos os requisitos legais e atende a todas as exigências do artigo 142 do CTN, quais sejam: a identificação do fato gerador, a determinação da matéria tributável e **a descrição dos fatos relacionados à infração encontram-se no Relatório (fls. 11/13) e no próprio Auto de Infração.** No Auto de Infração encontram-se, ainda:

- a) a demonstração da apuração dos valores devidos, **mês a mês**, com o percentual da multa de ofício aplicada **(fls. 03/04)**;
- b) o demonstrativo dos valores da contribuição devida, do **percentual** e valor da multa de ofício, o percentual e o valor dos juros e o total devido, discriminados competência por competência **(fls. 06/07)**;
- c) toda a **fundamentação legal** que embasa a exigência dos valores apurados - contribuição previdenciária, multa e juros de mora- **(fls. 08/09)**.

3.6. Por sua vez, na **planilha de fls. 15/16, anexa ao Relatório Fiscal, estão discriminados, mês a mês**, os valores das remunerações declaradas em GFIP pelo próprio contribuinte, que serviram de base para o cálculo do montante devido, com base no ajuste do RAT efetuado pela autoridade fiscal. Nesta planilha estão discriminados, de forma minuciosa, os valores declarados pela empresa, os valores ajustados pela Fiscalização e as diferenças apuradas.

3.7. Por outro lado, no Relatório Fiscal, estão expostas todas **as razões de fato e de direito** que levaram à lavratura do auto de infração em questão, ficando muito claro que a autoridade fiscal entendeu que o contribuinte declarou e recolheu a contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), prevista no art. 22, inciso II, da Lei 8.212/91, incidente sobre as remunerações pagas aos segurados empregados - de forma incorreta, em valores inferiores ao realmente devidos.

3.8. Também resta claro no Relatório Fiscal que a autuada, no período de 01/08/2012 a 31/12/2014, informou no campo próprio da GFIP a alíquota de 1% (um por cento) para o recolhimento do SAT/RAT, quando deveria ter informado e **recolhido a alíquota de 2% (dois por cento), que é a correspondente a sua atividade preponderante - CNAE 8411-6-00 (Administração Pública em Geral).** No referido período a autuada também informou o FAP - Fator Previdenciário de Prevenção em discordância com o atribuído a órgão público, razão pela qual as alíquotas foram ajustadas, conforme demonstrado na planilha de **fls. 15/16**.

3.9. Desta forma, o Auto de Infração em questão foi lavrado em conformidade com o disposto no art., 37, da Lei 8.212/91, no art. 142 do CTN e nos demais atos normativos que disciplinam a matéria, possibilitando à autuada o pleno exercício

do seu direito de defesa, razão pela qual não vislumbro qualquer vício que possa ensejar a nulidade do lançamento e, portanto, rejeito a referida preliminar.” – destaques desta Relatora

Ademais, não se caracteriza nulidade, nos termos dos arts. 10 e 59 do Decreto 70235/72, quando inclusive, restar presente, no processo administrativo, toda a instrução de textos e documentos que embasaram a acusação tributária, como restou demonstrado no caso em tela, afastando assim, a ocorrência de cerceamento de direito de defesa.

Dessa forma, pelas razões acima, afasto as preliminares de nulidade.

### MÉRITO

Para fins de determinação do grau de risco e da alíquota a ser utilizada no cálculo da contribuição previdenciária destinada ao custeio dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), **cada órgão da Administração Pública Direta, com inscrição própria no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), deve verificar a atividade preponderante exercida**, assim considerada a que ocupa o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

Nos termos da lei, **não há necessária vinculação entre a atividade principal do órgão público, que define o código CNAE para fins de inscrição no CNPJ, e a atividade preponderante do órgão público, que define o enquadramento no grau de risco para fins de apuração da alíquota a ser utilizada no cálculo da contribuição previdenciária destinada a tal fim.**

Pois bem.

Da leitura da lei vigente, entendo que a regra em relação ao ponto controvertido é clara.

A empresa faz o autoenquadramento mensal no grau de risco relativamente à sua atividade preponderante, conforme § 3º do artigo 202 do RPS, e, se incorreto, o fisco lançará a diferença.

No caso dos autos, o contribuinte é um órgão público, cujo CNAE preponderante tem o código “8411600” e é, a partir dele que se define a alíquota prevalecente de 2%, a ser utilizada durante todo o período fiscalizado. Porém, durante a fiscalização, constatou que os dados declarados nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) dos anos de 2012 a 2014, era de 1%, para todo o período.

Considerando a redação do Decreto nº 6.042/07, publicado no Diário Oficial da União de 13/02/2007, com base na experiência estatística de acidentes do trabalho das diversas atividades econômicas e os seus correspondentes graus de risco, houve a modificação do Anexo V do Decreto 3.048/1999.

A partir dessa alteração, o grau de risco de inúmeras atividades passou a ser maior ou menor, **com efeitos a partir de junho de 2007**.

Assim, nos termos do citado Decreto 6.042/2007, para os órgãos públicos, de Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) 84116/00, **a alíquota do SAT/GILRAT foi alterada de 1% (risco leve) para 2% (risco médio), a partir da competência 06/2007**.

Essa informação foi devidamente esclarecida no relatório fiscal, pela autoridade autuante, ratificada na decisão de piso, cujo trecho de fls. 876 aqui reproduzo, com base também o art. 114, §12, do RICARF:

“3.17. No Relatório Fiscal, assim se manifestou a autoridade responsável pelo lançamento:

(...)

b) - Analisando as notas explicativas do CNAE 2.0 a definição das atividades compreendidas no código 84. O item 31 prescreve que "deste modo, resta claro que deve ser consultada a lista de código CNAE do Anexo V do RPS relacionada ao universo de atividades desenvolvidas pelo ente público, as notas explicativas relativas ao CNAE para, só então, enquadrar as atividades e apurar a preponderante". De acordo com o item 46.1, "a subclasse código CNAE 84.11 -6/0 - Administração pública em geral compreende apenas as atividades descritas nas notas explicativas deste código, observadas as anotações da divisão 84 do CNAE". Também o item 30: **"Na prática, o CNAE 8411-6/00 abrange as atividades claramente enumeradas nas notas, e as demais atividades exercidas pelos órgãos públicos que não estiverem compreendidas em CNAE próprio"**.

Dessa forma, **as atividades de saúde e educação, por exemplo, estão compreendidas em códigos próprios, não sendo alcançadas pelo CNAE 8411-6/00**. As notas explicativas definem taxativamente as atividades que não estão incluídas na **divisão 84 do CNAE, não fazendo referência a atividade meio ou atividade fim**.

Com base no exposto, **tanto os segurados que laboram na atividade meio quanto na atividade fim em órgão público, são considerados na apuração da atividade preponderante**. Só devem ser excluídos aqueles cujas atividades estejam compreendidas em **CNAE próprio (saúde, educação etc.)** e os que desempenham atividades em relação às quais as notas explicativas determinam que não estão compreendidas no CNAE 8411-6/0, quais sejam: (...) – destaques desta Relatora

Ainda assim, não seria também aplicável outro CNAE, peço simples fato de que restou demonstrado no autos, pela fiscalização, que o houve de fato, maior número de segurados nas atividades de administração pública e, não em outros da Classificação Brasileira de Ocupações (CBO). Destaco fls. 877:

“(...)

3.18. Por outro lado, conforme demonstrado pela autoridade fiscal, na planilha de fls. 18/35, a atividade preponderante da atuada é a relativa à Administração Pública em Geral (CNAE 8411-600), **que ocupa o maior número de segurados, mesmo tendo sido considerados apenas aqueles pertencentes às CBO's 1114 e 4110**, senão vejamos:

- os segurados incluídos na **Classificação Brasileira de Ocupações -CBO 1114- dirigentes de serviço público - perfazem um total de 5.685 (cinco mil, seiscentos e oitenta e cinco)**, ao passo que os segurados incluídos na **CBO 4110 - escriturários em geral, agentes, assistentes e auxiliares administrativos - somam um total de 9.753 (nove mil, setecentos e cinquenta e três)**, totalizando um somatório de **15.438 (quinze mil, quatrocentos e trinta e oito) trabalhadores correspondente ao CNAE 8411-600**, cuja alíquota do SAT é de 2% (dois por cento);

- por sua vez. os trabalhadores incluídos na CBO 2313 -professores de nível superior no ensino fundamental de quinta a oitava séries -, correspondente ao CNAE 8513-9/00, cuja alíquota do SAT é de 1% (um por cento), **perfazem um total de 11.139** (onze mil cento e trinta e nove);

- mesmo acrescentando os trabalhadores incluídos na CBO 2331 - professores de ensino profissional e 3311 - professores de nível médio na educação infantil, relativos ao CNAE 8541-4/00 e 8520-1/00, respectivamente, cuja alíquota também é de 1% (um por cento), o total de trabalhadores na educação declarados na GFIP do período de 01/2012 a 12/2012, totalizam **13.042 (treze mil e quarenta e dois)**, número ainda inferior aos trabalhadores relativos ao **CNAE 8411-600**, cuja alíquota do SAT é de 2% (dois por cento);

- o mesmo ocorre nos períodos de **01/2013 a 12/2013 e 01/2014 a 12/2014**, onde a quantidade de trabalhadores incluídos no CNAE 8411-600 Administração Pública em Geral- é superior aos números de trabalhadores da educação, incluídos nos CNAE 8513-9/00, 8541-4/00 e 8520-1/00, conforme pode ser observado na planilha de fls. 18/35.” – destaques desta Relatora

Portanto, sem razão ao recorrente.

#### **Conclusão:**

Pelas razões acima expostas, conheço do recurso, rejeito as preliminares de nulidade e, no mérito, nego provimento

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Vanessa Kaeda Bulara de Andrade**

DOCUMENTO VALIDADO