



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



<b>PROCESSO</b>	<b>15588.720253/2021-50</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2401-012.286 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	14 de agosto de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	MUNICIPIO DE IPIRA
<b>RECORRIDA</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/03/2017 a 31/12/2018

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. EMPREGADOS.

Entende-se por salário-de-contribuição a remuneração auferida, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, inclusive os ganhos habituais sob forma de utilidades.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

Para o contribuinte individual, entende-se por salário de contribuição a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês.

DILIGÊNCIA.

A autoridade julgadora determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias.

ALÍQUOTA GILRAT. FAP.

A alíquota GILRAT é determinada de acordo com a atividade preponderante de cada estabelecimento da empresa e respectivo grau de risco, e a partir de janeiro de 2010 deve ser multiplicada pelo FAP.

ALÍQUOTA GILRAT. ENQUADRAMENTO. RESPONSABILIDADE DA EMPRESA.

A alíquota GILRAT é determinada de acordo com a atividade preponderante de cada estabelecimento da empresa e respectivo grau de risco, sendo de sua responsabilidade o enquadramento correto.

MULTA.

A multa exigida na constituição do crédito tributário por meio do lançamento fiscal de ofício decorre de expressa disposição legal.

INAPLICABILIDADE DE LEI. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

O processo administrativo não é via própria para a discussão da constitucionalidade das leis ou legalidade das normas. Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, exceto quanto às alegações sobre o Pasep, para, na parte conhecida, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Miriam Denise Xavier** – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os julgadores José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Márcio Henrique Sales Parada, Elisa Santos Coelho Sarto, Leonardo Nuñez Campos e Miriam Denise Xavier (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Autos de Infração - AI lavrados contra o município em epígrafe, com lançamento de contribuição previdenciária de segurados e parte patronal, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados e contribuintes individuais, não declarada em GFIP.

Foram apurados os seguintes fatos geradores:

- Divergência de GILRAT sobre bases declaradas.
- Valores pagos a contribuintes individuais não declarados.
- Valores pagos a empregados não declarados (diferença entre folha e GFIP).

- GILRAT sobre rubricas de empregados não declaradas (diferença entre folha e GFIP).
- Contribuição de empregados sobre valores pagos não declarados (diferença entre folha e GFIP).

Consta do Relatório Fiscal, fls. 19/28, conforme resumido no acórdão de impugnação, que:

Os valores das bases de cálculo do INSS informados pelo próprio sujeito passivo nas folhas de pagamento apresentadas estão superiores aos informados na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP enviadas antes do início do procedimento fiscal.

Foi constatada a omissão de empregados e contribuintes individuais em GFIP, nas seguintes situações: i) as bases de cálculo do INSS informadas pelo contribuinte nas folhas de pagamento são superiores aos valores declarados em GFIP; ii) e os pagamentos a pessoas físicas sem vínculo empregatício, correspondente à remuneração a contribuintes individuais contabilizados na conta 33.9036 – “outros serviços de terceiros – pessoa física” e na DIRF, também não foram informados em GFIP.

Foi constatado, também, erro na alíquota GILRAT (RAT ajustado) em razão do contribuinte ter declarado FAP de 1,5400, para janeiro e fevereiro de 2017 e de 0,7700, para o restante do período analisado, sendo que tais índices deveriam ser 1,0491, para 2017, e 1,0886, para 2018. E, também, diminuiu pela metade (de 2% para 1%) a alíquota RAT do período compreendido entre os meses de março de 2017 a dezembro de 2018.

As inconsistências foram submetidas ao contribuinte para apresentar esclarecimentos.

Em impugnação de fls. 172/207, o contribuinte alega que houve lançamento sobre valores pagos a pessoas jurídicas e sobre verbas que não integram o salário de contribuição, que não está claro quais foram os fatos geradores considerados, quais verbas foram objeto de lançamento. Quanto à GILRAT, informa que sua alíquota é 1%. Questiona a multa aplicada e entende ser necessária diligência.

Foi proferido o Acórdão 101-013.697 – 5ª Turma/DRJ01, fls. 257/275, assim ementado:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/03/2017 a 31/12/2018

FALTA DE INDIVIDUALIZAÇÃO DOS EMPREGADOS. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não se caracteriza cerceamento de defesa a falta de individualização da remuneração levantada em procedimento fiscal quando a fiscalização se vê obrigada a recorrer a outros meios para a aferição das contribuições

previdenciárias devidas, em razão da constatação de omissão de GFIP de remunerações pagas pelo contribuinte.

#### SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

Entende-se por salário de contribuição a totalidade dos rendimentos pagos a trabalhador como forma de retribuir o trabalho prestado.

Somente são permitidas as exclusões do salário de contribuição expressamente previstas na legislação de regência e desde que atendidos todos os requisitos normativos previstos.

#### PORTARIA RFB 754/2018. REGRAS DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA. INAPLICABILIDADE.

A Portaria RFB nº 754/2018 dispõe sobre o encontro de contas entre débitos e créditos previdenciários dos Municípios e do Regime Geral de Previdência Social, nos termos do art. 11 da Lei nº 13.485/2017.

As normas mencionadas não produzem efeitos para alterar a incidência tributária das contribuições previdenciárias.

#### SAT/RAT. ALÍQUOTA. ENQUADRAMENTO.

Para fins de determinação do grau de risco e, por conseguinte, da alíquota a ser utilizada no cálculo da contribuição do SAT/SAT/RAT, deve se enquadrar a atividade preponderante exercida, assim considerada a que ocupa o maior número de segurados empregados.

#### FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO - FAP.

A contribuição a cargo da empresa destinada à Seguridade Social para o financiamento do SAT, poderá ser majorada ou reduzida em função da aplicação do Fator Acidentário de Prevenção.

#### MULTA DE OFÍCIO. EXIGIBILIDADE.

A multa de ofício lançada à alíquota de 75% tem como fato gerador a mera inadimplência do contribuinte quanto ao pagamento ou recolhimento de tributos ou a omissão ou inexatidão na prestação de declarações, constatados em procedimento de ofício, independentemente da gravidade da infração e da intenção do sujeito passivo, consoante determinação legal.

#### DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, e não sendo necessário conhecimento técnico-científico especializado para sua análise, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

Cientificado do Acórdão em 9/12/2021 (Termo de Ciência à fl. 283), o município apresentou recurso voluntário em 10/1/2022, fls. 370/406, que contém, em síntese:

Alega que há nulidade no julgamento de primeira instância por ter sido indeferido o pedido de realização de diligência.

Questiona o lançamento fiscal e afirma ser imprestável os dados contidos no TCM/BA para identificação da base de cálculo de contribuições previdenciárias.

Acrescenta que há pagamentos feitos a pessoas jurídicas que o TCM entende que este tipo de despesa deve receber o mesmo tratamento da folha de pessoal.

Diz que não incide contribuição previdenciária sobre verbas transitórias, com caráter indenizatório (terço constitucional de férias, horário extraordinário, horário extraordinário incorporado, primeiros quinze dias de auxílio doença, auxílio acidente, aviso prévio indenizado, diárias). Que apenas foram deduzidos os valores desembolsados a título de salário família e salário maternidade.

Aduz que não foi indicada a remuneração de servidores supostamente omitida, quais as verbas e quais os segurados que foram beneficiários de tais pagamentos, alegando cerceamento do direito de defesa. Cita jurisprudência sobre aferição indireta e doutrina.

Quanto à diferença de GILRAT, alega que a alíquota do município é de 1%. Que para cobrar 2% deveria o fisco comprovar que a atividade preponderante exercida estaria enquadrada no grau médio. Cita jurisprudência.

Discorre sobre o PASEP.

Questiona a multa aplicada, alegando ser confiscatória.

Requer a realização de diligência e indica quesitos.

Requer seja cancelado o débito fiscal reclamado. Caso não seja este o entendimento, que seja declarada a nulidade do acórdão recorrido.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

## ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal.

Consta do recurso alegações sobre o Pasep. Como esta matéria é estranha ao presente lançamento, não se conhece do recurso nesta parte.

## PRELIMINAR

## DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Entende o recorrente que o acórdão recorrido é nulo, pois a autoridade julgadora negou o pedido de realização de diligência.

Sobre a diligência, assim se manifestou a DRJ:

Quanto ao pedido de diligência, frise-se que, antes de qualquer outra razão, tem por finalidade firmar o convencimento do julgador, ficando a seu critério indeferir o seu pedido se entendê-las desnecessárias, conforme artigo 18 do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93). (g.n.)

No caso concreto, os documentos acostados aos autos apresentam todos os elementos necessários para formar a convicção do julgador, portanto entende-se desnecessário o pedido de perícia.

Do exposto, o pedido de realização de diligência não merece ser acolhido.

Da leitura do acórdão recorrido, o julgador de primeira instância analisou todos os fatos, provas e argumentos apresentados. E, considerando suficientes para formar sua convicção, indeferiu, nos termos do Decreto 70.235/72, art. 18, o pedido de realização de diligência.

Assim, estando devidamente fundamentada a decisão recorrida, não há que se falar em nulidade. Rejeita-se a preliminar.

## MÉRITO

Alega o recorrente, genericamente, que houve lançamento sobre valores pagos a pessoas jurídicas, que fizeram parte do lançamento verbas que não integram o salário de contribuição, que o lançamento não foi devidamente esclarecido, cerceando seu direito de defesa.

## VALORES PAGOS A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS

Quanto ao lançamento relativo a **valores pagos a contribuintes individuais**, assim consta do relatório fiscal:

6.1.2 - VALORES PAGOS OU CREDITADOS A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS NÃO OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO

6.1.2.1 Na conta 33.90.36 - "Outros serviços de Terceiros - Pessoa Física" foram encontrados valores pagos a prestadores de serviços que não foram declarados

na GFIP. Outra parte dos pagamentos a contribuintes individuais não declarados foi extraída da DIRF. Apurada apenas quota patronal de 20% da parte da empresa sobre a remuneração paga. Não foram lançadas contribuições da parte dos segurados relacionadas a esta infração.

6.1.2.2. Valores a título de aluguel ou locação encontrados nos históricos das relações de pagamento foram excluídos do lançamento.

6.1.2.3 **O valor principal apurado, relativo a esta infração é R\$ 15.638,45** (quinze mil, seiscentos e trinta e oito reais e quarenta e cinco centavos). (grifo nosso)

6.1.2.4 A relação com os nomes, mês do pagamento e valores pagos aos contribuintes individuais objeto de lançamento já foi anexada ao Termo de Constatação e Reintimação Fiscal nº 02. Foi adotada como competência do débito o mês de pagamento.

Como se vê, não foram utilizadas as informações do TCM/BA para efetuar o lançamento. Os valores foram apurados na conta 33.90.36 - "Outros serviços de Terceiros - **Pessoa Física**".

No recurso foram apresentadas várias despesas relativas a pagamentos a pessoas jurídicas, que o recorrente alega terem sido classificadas como despesas de pessoal, contudo, todas as despesas listadas são do ano de 2020 e o lançamento foi do período 03/2017 a 09/2018.

As competências e bases de cálculos apuradas estão discriminadas nas fls. 5/6 do auto de infração e são valores muito baixos se comparados com os demais valores lançados. Os valores apurados, bem como os beneficiários, estão discriminados no documento de fl. 155. A descrição da contabilidade não dá margem a dúvida se serem valores pagos a pessoas físicas ("SERVIÇOS DE TERCEIRO - PESSOA FÍSICA" ou "IRRF - REND TRAB SEM VINC EMPREGATICIO").

Nenhum documento ou argumento condizente foi apresentado para afastar o lançamento efetuado.

Ademais, não há que se falar em aferição indireta, pois os valores foram apurados diretamente na contabilidade do contribuinte.

A questão foi devidamente tratada no acórdão recorrido:

Em relação aos prestadores de serviço, a omissão dos valores pagos foi constatada, também de forma direta, a partir do confronto das GFIP com a contabilidade do município, em especial a conta 33.90.36 - "outros serviços de terceiros - pessoas físicas" e as DIRF, com código de receita 0588. Nesse caso, **a autoridade fiscal identificou cada prestador de serviço e a respectiva remuneração a ele paga por mês.** (grifo nosso)

A autoridade fiscal, por meio do Termo de Constatação e Reintimação Fiscal nº 2, de fls. 145/157, intimou o município a prestar esclarecimento sobre as divergências verificadas, fornecendo uma série de tabelas com as bases de cálculo apuradas. Entretanto, o sujeito passivo não se manifestou, não restando ao Fisco

outra opção a não ser o lançamento da diferença dos valores não declarados em GFIP.

#### DIFERENÇA ENTRE FOLHA DE PAGAMENTO E GFIP

Sem razão o recorrente ao falar que o lançamento ocorreu por aferição indireta.

O lançamento efetuado de contribuições de segurados, patronal e GILRAT sobre diferenças entre valores apurados com base na folha de pagamento do contribuinte e declarados em GFIP foi assim informado no relatório fiscal:

##### 6.1.3. RUBRICAS A SEGURADOS EMPREGADOS NÃO OFERECIDAS À TRIBUTAÇÃO GFIP X FOLHA

6.1.3.1 Neste levantamento, **as bases de cálculo utilizadas correspondem às diferenças entre a base de cálculo da contribuição previdenciária considerada pela Prefeitura da folha de pagamento e a base de cálculo declarada em GFIP.** (grifo nosso)

6.1.3.2 O demonstrativo das diferenças encontra-se em planilha "Divergência de Valores -Remunerações GFIP x DEMONSTRATIVOS DA DESPESA e FOLHA", já notificado o Contribuinte por meio de anexos das intimações.

6.1.3.4 Tendo em vista sobras de valores de GPS com relação aos valores de contribuição declarados nas GFIP, recolhidos e declarados respectivamente antes do início da fiscalização, nas competências dos meses 11 e 13/2017 e 07 e 09/2018, o contribuinte foi intimado para esclarecimento ou repor GFIP retificadora.

6.1.3.5. Assim, as GFIP retificadoras enviadas pelo contribuinte após a data do início da fiscalização foram consideradas até o limite das sobras de recolhimento calculadas em relação aos valores declarados antes do início do procedimento fiscal e foram abatidas no lançamento, conforme a ordem de prioridade: primeiro para contribuição dos segurados e segundo contribuição da parte patronal.

6.1.3.6 Também houve dedução no lançamento das diferenças resultantes do comparativo "folha x GFIP" entre valores de salário família e maternidade.

6.1.3.7 Os proventos da folha de pagamento estão contabilizados nas contas 31.90.11 -Vencimentos e Vantagens - Pessoal Civil e 31.90.04 - Contratação por prazo determinado.

6.1.3.8 O valor principal apurado, relativo a esta infração corresponde a R\$ 6.897.331,43 (seis milhões, oitocentos e noventa e sete mil, trezentos e trinta e um reais e quarenta e três centavos).

[...]

##### 6.2. AUTO DE INFRAÇÃO CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DOS SEGURADOS: RUBRICAS A SEGURADOS EMPREGADOS NÃO OFERECIDAS À TRIBUTAÇÃO

#### 6.2.1. DIFERENÇA DESCONTO DE FOLHA X GFIP

6.2.1.1 Este levantamento é constituído pelas diferenças entre o valor de contribuição previdenciária informado na folha de pagamento da Prefeitura como "CONTRIBUIÇÃO DO SEGURADO (INSS)" e o informado nas GFIP. Refere ao valor descontado a título de INSS dos segurados em folha de pagamento. Período agosto de 2017 a dezembro de 2108, inclusive décimo terceiro salário.

6.2.1.2 Os valores foram extraídos do resumo de folha de pagamento apresentado pelo Sujeito Passivo e das GFIP enviadas, antes de iniciado o Procedimento Fiscal, para a base de dados da RFB, sem, contudo, individualizar valor por cada segurado.

6.2.1.3 O sujeito passivo foi intimado a prestar esclarecimentos ou reenviar GFIP retificadora, uma vez que foram encontradas sobras de valores recolhidos em GPS comparadas aos valores declarados nas competências 11 e 13/2017 e 07 e 09/2018.

6.2.1.4. Assim, nos meses 11 e 13/2017 e 09/2018 os valores lançados foram totalmente deduzidos/descontados, tendo em vista as sobras de recolhimento. No mês 07/2018, o valor da sobra de recolhimento deduzido do lançamento foi de apenas R\$ 24,33 (vinte e quatro reais e trinta e três centavos), conforme relatório "DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO" do auto de infração.

6.2.1.5 O valor principal apurado, relativo a esta infração é R\$ 2.968.286,67 (dois milhões, novecentos e sessenta e oito mil, duzentos e oitenta e seis reais e sessenta e sete centavos).

[...]

Veja-se que **a fiscalização apurou os valores reconhecidos como fatos geradores pelo próprio contribuinte em suas folhas de pagamento que não foram declarados em GFIP** (apurou a diferença entre a base de cálculo da folha de pagamento e a declarada em GFIP).

Sobre o fato gerador desses lançamentos (segurados, patronal e GILRAT), o recorrente afirma, genericamente, que não incide contribuição previdenciária sobre verbas de caráter indenizatório (terço constitucional de férias, horário extraordinário, horário extraordinário incorporado, primeiros quinze dias de auxílio doença, auxílio acidente, aviso prévio indenizado, diárias) e que não foi indicada a remuneração de servidores supostamente omitida, quais as verbas e quais os segurados que foram beneficiários de tais pagamentos.

Conforme se verifica nos autos, a fiscalização apurou a diferença entre as folhas de pagamento e as GFIPs pelos seus valores totais mensais, documento de fls. 150/154, e intimou o contribuinte a esclarecer as diferenças encontradas. Como não houve qualquer esclarecimento, foi efetuado o lançamento.

**O recorrente alega, genericamente, que foram lançadas contribuições sobre verbas indenizatórias, contudo, não demonstra e prova suas alegações.**

A situação foi suficientemente tratada no acórdão recorrido:

A omissão de declaração de parte da remuneração paga aos segurados empregados foi constatada, de forma direta, a partir da comparação entre as GFIP entregues pelo contribuinte e suas folhas de pagamento. Nesse caso, a base de cálculo foi levantada pelo valor total mensal, sem a individualização da remuneração de cada empregado.

[...]

Em relação à reclamação da impugnante de que o Fisco não teria identificado na autuação os segurados empregados e sua remuneração, repise-se que a fiscalização constatou divergências entre a remuneração declarada mensalmente em GFIP e as informadas nas respectivas folhas de pagamento do município, que podem se dar, evidentemente, em razão de pagamento de verbas não integrantes das bases de cálculo das contribuições previdenciárias, mas, também, podem apontar ausência de parte da base de cálculo (remuneração paga aos empregados) ou, ainda, a ausência de declaração de algum segurado.

Por essa razão, a fiscalização intimou a Prefeitura a justificar as divergências constatadas, o que não foi feito. Assim, não pode querer o contribuinte transferir ao Fisco a responsabilidade de justificar informações por ele próprio prestados em seus documentos.

Dessa forma, a alegação da impugnante de que estaria impossibilitada de se defender em razão de não conhecer os fatos geradores e bases de cálculo ou em razão de não saber quais seriam os beneficiários dos pagamentos não há como prosperar.

Para o segurado empregado do RGPS, qualquer parcela destinada a retribuir o seu trabalho integra o salário de contribuição, conforme Lei 8.212/1991, artigo 28, inciso I:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados 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; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

Entretanto, a Lei 8.212/91, no art. 28, § 9º, exclui algumas rubricas da base de incidência das contribuições previdenciárias, contudo para que tais rubricas sejam excluídas, elas devem estar previstas no citado dispositivo legal e devem ser pagas dentro dos ditames da lei.

Vê-se, portanto, que tais hipóteses de renúncia fiscal não são absolutas, mas sim condicionadas pelo próprio dispositivo legal que as prevê.

**A fiscalização, ao efetuar o lançamento, apurou as diferenças entre a remuneração reconhecida pelo próprio município em suas folhas de pagamento e a declarada em GFIP.**

Intimado a esclarecer as diferenças, pois, de fato, poderia se tratar de alguma rubrica excluída por lei do salário de contribuição, o município não apresentou qualquer manifestação.

Vem agora, na defesa e no recurso, alegar genericamente que são verbas indenizatórias e que caberia à fiscalização demonstrar quem recebeu e a que verba se refere.

Ora! Quem tem a informação sobre seus trabalhadores e quais foram as verbas a eles pagas é o empregador. Cabe a ele provar se houve pagamento de verbas que não integram o salário de contribuição e foram indevidamente consideradas no lançamento. Intimado para tal, permaneceu inerte. Nem com a impugnação ou com o recurso foi apresentado, sequer por amostragem, qualquer documento capaz de afastar o lançamento.

Assim, não pode ser acatada a alegação genérica de que houve lançamento sobre verbas indenizatórias.

Nesse ponto, cumpre salientar que todas as telas dos sistemas informatizados da RFB, relativas ao período do lançamento e fato gerador apurado, foram juntadas aos autos.

E ainda, uma vez que cabe ao contribuinte autuado apresentar a prova do seu direito e apontar especificamente em que ponto haveria falha no lançamento, incabível a realização de diligência com essa finalidade.

Os valores lançados e mantidos na presente decisão foram apurados com base em remunerações declaradas em folha de pagamento pelo sujeito passivo, o que é suficiente para a comprovação da existência do crédito tributário.

Considerando que os julgadores possuem o devido conhecimento especializado sobre da legislação e sua aplicação, e que não há dúvida quanto aos fatos que ensejaram o lançamento mantido, forma de apuração, base de cálculo e alíquotas aplicadas, prescindível a realização de diligência. Nenhum documento novo foi apresentado no recurso, que demandasse exame por parte da fiscalização.

Diante da ausência de qualquer forma de evidenciação do que se pretende comprovar, sequer por amostragem, incabível a realização de diligência.

Assim, da mesma forma que a DRJ, conforme já tratado na preliminar, rejeita-se o pedido de realização de diligência.

CNAE, GILRAT e FAP

O lançamento teve por base o que determina a Lei 8.212/91, art. 22, II:

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

[...]

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57e58 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.

[...]

§ 3º O Ministério do Trabalho e da Previdência Social poderá alterar, com base nas estatísticas de acidentes do trabalho, apuradas em inspeção, o enquadramento de empresas para efeito da contribuição a que se refere o inciso II deste artigo, a fim de estimular investimentos em prevenção de acidentes.

O Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, ao regular o disposto na Lei 8.212/91, art. 22, dispõe que:

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.

[...]

§3ºConsidera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos. (grifo nosso)

§4ºA atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V.

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

§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 §§ 3ºe 5º.

Art.202-A.As alíquotas constantes nos incisos I a III do art. 202 serão reduzidas em até cinquenta por cento ou aumentadas em até cem por cento, em razão do desempenho da empresa em relação à sua respectiva atividade, aferido pelo Fator Acidentário de Prevenção-FAP.

[...]

§5º O Ministério da Previdência Social publicará anualmente, sempre no mesmo mês, no Diário Oficial da União, os róis dos percentis de frequência, gravidade e custo por Subclasse da Classificação Nacional de Atividades Econômicas-CNAE e divulgará na rede mundial de computadores o FAP de cada empresa, com as respectivas ordens de frequência, gravidade, custo e demais elementos que possibilitem a esta verificar o respectivo desempenho dentro da sua CNAE-Subclasse.

Alega o recorrente que a alíquota do município é de 1%. Que para cobrar 2% deveria o fisco comprovar que a atividade preponderante exercida estaria enquadrada no grau médio.

Sobre o lançamento de diferença de GILRAT, assim restou esclarecido no acórdão recorrido:

**No caso concreto, o órgão municipal encontra-se enquadrado no CNAE 8411600 (administração pública em geral), conforme informado em GFIP apresentadas pelo próprio órgão**, mas informa a alíquota SAT, a partir de 03/2017, de 1%. Entretanto, **nos termos do Anexo V acima mencionado, alíquota correta a ser informada é de 2%**. (grifo nosso)

Cumpra-se informar que o contribuinte, ao considerar que sua atividade preponderante é diferente da informada em GFIP, deve corrigir o seu CNAE preponderante na declaração e comprovar ao Fisco, por meio de demonstrativos mensais, que a maioria de seus empregados está ocupada na nova atividade. Não se verifica no caso concreto nenhuma ação da Prefeitura nesse sentido.

Esclarece-se que uma possibilidade é a fiscalização desenquadrar o CNAE informado pelo contribuinte em GFIP, o que exigiria a comprovação de que o CNAE declarado estava errado e para tanto, exigir documentos da empresa/equiparado e até diligenciar, se for o caso. E para verificação do CNAE correto, seria necessário averiguar a atividade que ocupa em cada estabelecimento o maior número de trabalhadores.

Outra situação bem diferente é **manter o enquadramento do CNAE declarado** pelo contribuinte e apenas, conforme determina o RPS, anexo V, ajustar para alíquota correta para a atividade que a própria empresa/equiparado apresenta como sendo sua atividade preponderante, como aconteceu no presente caso.

A contagem do número de trabalhadores que desenvolve cada atividade, por estabelecimento, é **responsabilidade da empresa**, devendo informar o CNAE correto nas GFIPs. Somente na hipótese de **desenquadramento do CNAE** é que caberia à fiscalização demonstrar o erro.

Repita-se: a responsabilidade pela apuração da atividade preponderante é da empresa. Uma vez identificada tal atividade, atribui-se a alíquota GILRAT correspondente, conforme anexo V do RPS.

No presente caso, **o CNAE informado pelo município em GFIP, no campo atividade preponderante**, conforme verificado pela fiscalização, **não foi alterado**. Portanto, não há que se falar em discordância do autoenquadramento.

Somente se procedeu à adequação da alíquota conforme a atividade que o próprio município apresenta como sendo sua atividade preponderante, nos termos do RPS, anexo V.

Uma vez que o próprio município reconhece sua atividade preponderante e realiza o autoenquadramento, deve informar a alíquota GILRAT correspondente, conforme anexo V do RPS.

O município, por sua conta e risco, informou a alíquota de 1%, afastando a determinação prevista em lei e no decreto.

Diante da situação que se apresentava, a fiscalização apurou a diferença entre o realmente devido, conforme CNAE declarado – CNAE 8411600 - administração pública em geral, cuja alíquota é de 2%, e o declarado de 1%, tomando por base as informações prestadas pela própria empresa em GFIP.

Com a alíquota GILRAT correta, apurou-se a GILRAT ajustada pelo **FAP (que não foi contestado)** e subtraiu-se o montante declarado.

No mesmo sentido, a Solução de Consulta da Coordenação-Geral de Tributação da Secretaria da Receita Federal do Brasil (COSIT) nº 90, DOU em 29/06/2016), conforme trecho da ementa a seguir transcrita:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SAT. GILRAT. GRAU DE RISCO. ATIVIDADE PREPONDERANTE. CNAE.

A atividade econômica principal da empresa, que define o código CNAE principal a ser informado no cadastro do CNPJ, não se confunde com a atividade preponderante do estabelecimento (matriz ou filial), atividade esta que é utilizada para se determinar o grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT/SAT).

Para fins do disposto no art. 72, § 1º, da IN RFB nº 971, de 2009, deve-se observar as atividades efetivamente desempenhadas pelos segurados empregados e trabalhadores avulsos, independentemente do objeto social da pessoa jurídica ou das atividades descritas em sua inscrição no CNPJ.

O enquadramento do estabelecimento no correspondente grau de risco é de responsabilidade da empresa, e deve ser feito mensalmente, de acordo com sua atividade econômica preponderante. (grifo nosso)

Acrescente-se que de acordo com o RPS, art. 225, § 1º, **as informações prestadas nas GFIPs constituir-se-ão em termo de confissão de dívida**, na hipótese de não recolhimento. E ainda o disposto no § 4º desse mesmo artigo, que determina: **“O preenchimento, as informações prestadas e a entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social são de inteira responsabilidade da empresa”**.

Assim, correto o procedimento fiscal que constatou o correto enquadramento no CNAE e atribuiu a alíquota GILRAT correspondente a ele, constituindo o crédito tributário relativo à diferença de GILRAT.

MULTA DE OFÍCIO

A multa de ofício aplicada decorre de expressa determinação legal (Lei 9.430/96, art. 44), não podendo a autoridade administrativa excluí-la, como quer o recorrente.

Quanto ao argumento sobre a multa ser confiscatória, ele não pode ser apreciado em processo administrativo.

A validade ou não da lei, em face de suposta ofensa a princípio de ordem constitucional escapa ao exame da administração, pois se a lei é demasiadamente severa, cabe ao Poder Legislativo, revê-la, ou ao Poder Judiciário, declarar sua ilegitimidade em face da Constituição. Assim, a inconstitucionalidade ou ilegalidade de uma norma não se discute na esfera administrativa, pois não cabe à autoridade fiscal questioná-la, mas tão somente zelar pelo seu cumprimento, sendo o lançamento fiscal um procedimento legal a que a autoridade tributária está vinculada.

Ademais, o Decreto 70.235/72, dispõe que:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

A Súmula CARF nº 2 determina:

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

O Regimento Interno do CARF impõe:

Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, **lei ou decreto**. (grifo nosso)

#### CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, exceto quanto às alegações sobre o Pasep, para, na parte conhecida, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Miriam Denise Xavier**