



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.720313/2018-23
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-010.560 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de maio de 2023
Recorrente GLOBO COMUNICACAO E PARTICIPACOES S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

COMPENSAÇÃO. DÉBITOS PREVIDENCIÁRIOS DECLARADOS EM GFIP. NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade do ato de não homologação do crédito utilizado na compensação em GFIP quando a autoridade fiscal demonstra que o crédito pleiteado não gozava de liquidez e certeza, de modo que não estavam aptos a promover a extinção das parcelas compensadas.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SAT/GILRAT. ATIVIDADE PREPONDERANTE. REENQUADRAMENTO. POSSIBILIDADE.

A contribuição da empresa para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/GILRAT), incidente sobre as remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos, possui alíquota variável (1%, 2% ou 3%), aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pela atividade preponderante de cada CNPJ.

O enquadramento nos correspondentes graus de risco é de responsabilidade da contribuinte, devendo ser feito mensalmente com base na CNAE, competindo à Receita Federal rever, a qualquer tempo, o autoenquadramento realizado pelo contribuinte e, verificado erro em tal tarefa, proceder à notificação dos valores eventualmente devidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto (suplente convocado), Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente). Em razão de dificuldades técnicas, não participou do julgamento o Conselheiro Francisco Nogueira Guarita.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 2254/2297, interposto contra decisão da DRJ em São Paulo/SP, de fls. 2173/2237, que negou provimento à Manifestação de Inconformidade de fls. 2124/2164 e manteve o Despacho Decisório de Retificação de fls. 2033/2118 que não homologou parte das compensações efetuadas pelo contribuinte.

Em procedimento de diligência da auditoria fiscal, iniciado conforme TDPF nº 0710200.2017.00446, de fls. 27/28, a contribuinte foi intimada a comprovar a origem dos créditos utilizados nas compensações declaradas em GFIP nas competências de 01/2014 a 13/2015 na matriz e filiais.

Em resposta, a RECORRENTE apresentou manifestação, relatando como justificativa das compensações o Mandado de Segurança nº 2011.51.01.010197-0 que tramitou na 18ª Vara Federal do Rio de Janeiro (certidão à fl. 49) e o ajuste decorrente da substituição da contribuição previdenciária prevista nos art. 22, incisos I e III da Lei 8.212/91 pela contribuição sobre o faturamento (desoneração), com base na Lei 12.546/2011.

O primeiro Despacho-Decisório proferido neste caso, de fls. 291/324, informa, em síntese, o que segue:

2.4 A empresa obteve decisão judicial favorável, concedendo a segurança no sentido de "determinar à autoridade impetrada que se abstenha de aplicar a IN 971/09 na identificação da alíquota da contribuição para o Seguro Acidente de Trabalho - SAT da impetrante, consideradas as competências vencidas e vincendas, considerando a atividade preponderante em cada estabelecimento com inscrição no CNPJ e sem desconsiderar os empregados que prestam serviço em atividades-meio." Dessa forma, as alíquotas do SAT/RAT passariam a respeitar a atividade preponderante em cada estabelecimento, em detrimento da legislação vigente à época. As diferenças a favor da empresa, apuradas com este novo enquadramento, justificariam as compensações efetuadas no período acima mencionado.

2.5 Os valores de compensação foram detalhados pela empresa numa planilha (fls. 50 - arquivo não paginável), na qual foi discriminado o crédito oriundo de desoneração de folha de pagamento e aquele proveniente da diferença de SAT/RAT, sendo que os valores totais compensados e os estabelecimentos discriminados estavam de acordo com aqueles declarados em GFIP para o período de 01/2014 a 13/2015.

3. Em 02/10/2017, foi enviado novo Termo de Intimação Fiscal nº 0710200.2017.00446 (2ª intimação - fls. 51 e 52), abrangendo os exercícios de 2014 a 2015, solicitando a memória de cálculo utilizada na apuração dos valores referentes ao SAT/RAT que geraram o direito creditório declarado como compensação em GFIP, bem como a indicação das competências das quais foram retirados os valores compensados, índices de atualização aplicados (se fosse o caso) e a parcela do saldo credor utilizado em cada competência.

(...)

4. Em atendimento à segunda intimação, o contribuinte apresentou em 11/10/2017 planilha (fls. 57 - arquivo não paginável) detalhando os estabelecimentos e competências de origem do crédito utilizado, os valores utilizados nas compensações efetuadas, bem como os juros aplicados, porém não apresentou memória de cálculo que permitisse identificar o RAT recolhido a maior em função de alterações de CNAE. Em análise das informações apresentadas, verificamos que não havia crédito suficiente para as compensações efetuadas pela empresa no período anteriormente mencionado, conforme ficará demonstrado mais adiante.

(...)

15. Conforme já descrito no item 2.5, os valores de compensação declarados em GFIP se referem ao crédito oriundo de desoneração de folha de pagamento e a diferença de SAT/RAT.

16. No tocante à análise dos valores que, segundo a empresa, se referem à parcela de folha de pagamento substituída pela contribuição sobre o faturamento, nos termos da Lei 12.546/2011, verificamos que estão de acordo com o previsto em legislação específica e a competência de origem da compensação está correta, de acordo com o previsto no art. 3º § 1º do Ato Declaratório Executivo CODAC 95/2011, pois na verdade se referem a um ajuste da própria competência e não propriamente a uma compensação de valor indevido ou a maior.

17. Com relação à análise da compensação cujo crédito se refere a saldo de RAT, levamos em consideração os códigos CNAE declarados pela empresa através de Declaração Imposto de Renda Pessoa Jurídica - DIPJ e Guias de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social -GFIP, nas competências indicadas como origem do direito creditório na planilha apresentada pela empresa após a segunda intimação, ainda em fase de diligência, a fim de identificar o possível recolhimento a maior passível de compensação.

17.1. Neste sentido, foi elaborada a planilha anexada a esta decisão (fls. 283 a 290), identificando inicialmente os códigos CNAE informados, por estabelecimento, na ficha 54 - Discriminação da Receita de Vendas dos Estabelecimentos por Atividade Econômica das DIPJ dos anos-calendário de 2010 e 2011, uma vez que as competências indicadas como origem do crédito estão compreendidas neste período.

17.2. Constatou-se que os códigos utilizados na DIPJ estão de acordo com aqueles informados nas GFIP entregues em época própria, porém nestas observamos que foi informado um percentual de Risco Acidente de Trabalho - RAT de 1% (um por cento), menor do que o compatível com os códigos de atividade informados, de acordo com a legislação em vigor à época.

17.3. Posteriormente, a empresa apresentou novas GFIP (provavelmente em função do trânsito em julgado da sentença favorável citada no item 2.3) sendo consideradas nesta ação fiscal para apuração dos valores devidos somente aquelas que possuem o status - EXPORTADA. Observamos que as GFIP com este status, em sua maioria, possuem novos códigos CNAE, diferenciados por estabelecimento e valores de RAT mais elevados que o valor de 1% inicialmente informado pelo contribuinte.

17.4. Nas competências analisadas verificamos insuficiência de recolhimento para os valores de RAT devidos informados em GFIP, os quais em alguns casos já foram inclusive objeto de cobrança em função de divergências apontadas pelo sistema informatizado. Não há sobra de recolhimento, conforme se observa na coluna "Diferença de RAT", que representa o valor recolhido menos o valor devido (planilha em anexo). Os valores negativos significam que o recolhimento efetuado não foi suficiente sequer para quitar o valor devido informado pelo próprio contribuinte. Os

valores de recolhimento apropriados para a rubrica RAT foram retiradas do sistema informatizado CVALDIV -Consulta Demonstrativo da Divergência Apurada, da coluna "valor apropriado", conforme telas extraídas do sistema às fls. 87 a 249.

17.5. Observamos que para algumas competências informadas como sendo de origem do crédito NÃO foram sequer apresentadas GFIP, inviabilizando a análise do saldo credor, conforme telas extraídas do sistema informatizado às fls. 61 a 86.

(...)

19. Ressaltamos que a presente ação fiscal baseou-se exclusivamente nas GFIP e GPS extraídas do sistema informatizado, não se analisou folhas de pagamento, contabilidade ou quaisquer outros documentos ou declarações fiscais."

Assim, por entender que não ficou constatada a existência de direito creditório nas competências e estabelecimentos apontados pelo contribuinte, foram consideradas indevidas as compensações realizadas em GFIP, competências 01/2014 a 13/2015, na matriz e filiais (conforme tabelas de fls. 300/322), no valor total originário de R\$ 39.087.414,99. Ademais, os valores de compensação referentes à parcela da folha de pagamento substituída pela contribuição sobre o faturamento (parte acatada pela fiscalização) estão discriminados no relatório complementar ao despacho decisório, às fls. 328/352.

Da Primeira Manifestação de Inconformidade

Devidamente intimada do despacho decisório em 21/03/2018, conforme termo de ciência por abertura de documento de fls. 355, a RECORRENTE apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 361/380. Em razão da clareza didática do resumo elaborado pela DRJ em São Paulo/SP das razões apresentadas em manifestação de inconformidade, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

Não obstante a legalidade e regularidade das compensações declaradas nas competências fiscalizadas, a Manifestante teria sido surpreendida pelo Despacho Decisório, por meio do qual o Auditor Fiscal da RFB teria glosado parcialmente as compensações de contribuições previdenciárias, no valor total originário de R\$ 39.087.414,99 (trinta e nove milhões, oitenta e sete mil, quatrocentos e quatorze reais e noventa e nove centavos), ao fundamento de que a Interessada "não apresentou memória de cálculo que permitisse identificar o RAT recolhido a maior em função de alterações de CNAE. Em análise das informações apresentadas, verificamos que não havia crédito suficiente para as compensações efetuadas pela empresa no período anteriormente mencionado, (...)."

Embora o Auditor tivesse acesso a todas as GFIP transmitidas e as GPS pagas pela Manifestante, teria concluído, equivocadamente, que as compensações efetuadas nas GFIP do período careceriam de lastro, e, conseqüentemente, que os créditos compensados careceriam de liquidez e certeza.

Entretanto, em nenhum momento o Auditor Fiscal teria refutado a legalidade e a adequação da metodologia eleita pela Manifestante para aferição da atividade econômica preponderante, limitando-se às informações constantes das GFIPs do período de origem do crédito.

A absoluta ausência de fundamentação e descrição de elementos hábeis a justificar a não homologação parcial das compensações espontâneas importaria na nulidade formal e material do Despacho-Decisório.

A glosa de créditos de contribuições ao RAT/SAT deveria ser precedida do estudo da documentação capaz de ilustrar a metodologia aplicada pelo contribuinte para aferição da sua atividade econômica preponderante.

No entanto, como se verificaria da leitura do despacho decisório ora combatido, isto não teria sido feito, visto que o mesmo "baseou-se exclusivamente nas GFIP e GPS extraídas do sistema informatizado, não se analisou folhas de pagamento, contabilidade ou quaisquer outros documentos ou declarações fiscais".

O Despacho Decisório teria sido constituído à revelia de uma fundamentação clara e precisa, prejudicando sobremodo o devido processo legal administrativo.

Assim, as ponderações trazidas no Despacho Decisório não passariam de conjecturas, sobretudo porque deixariam de pormenorizar a relação descrevendo precisamente o fato que motivaria a glosa das contribuições previdenciárias compensadas pela Manifestante.

O único fundamento utilizado no Relatório Fiscal e que poderia, na visão do Auditor, justificar a não homologação dos créditos compensados, relacionar-se-ia com a suposta ausência de diferenças a maior entre o que teria sido pago via GPS e declarado em GFIP, conforme se inferiria do tópico "Fundamentos Legais".

Nesse sentido, destaca a Interessada que não seria possível enxergar as diferenças de recolhimento apontadas pela Fiscalização, sobretudo porque tais valores se refeririam à conversão em renda de depósitos judiciais efetivados pela Manifestante em outra demanda judicial (0005735-82.2010.4.01.3400).

Ademais, o ato de deixar de retificar as GFIP não poderia ser considerado suficiente para macular o crédito e ensejar a consequente glosa da compensação, conforme reiterados precedentes do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais citados em sua peça de defesa.

A auditoria da RFB teria negligenciado completamente a aferição do direito ao crédito, prendendo-se a premissas absolutamente insatisfatórias para a lavratura do Despacho Decisório. Essa situação impediria a defesa da Manifestante, porque o mérito da compensação teria sido totalmente omitido.

A nulidade gerada pela deficiência constatada não seria formal, mas material, mormente porque implicaria prejuízo substancial ao ato. A ausência de descrição pormenorizada do mérito do Despacho, consistente na confirmação quanto à certeza e liquidez dos créditos, nulificaria o ato em si, tornando-o inexistente desde a sua gênese.

A Manifestante, exercitando a prerrogativa contida no artigo 8º, inciso III, da Constituição Federal, e na qualidade de substituída processual, teria ingressado em 03/02/2010, com a ação ordinária autuada sob o número 5735-82.2010.4.01.3400, objetivando o reconhecimento da inconstitucionalidade e/ou ilegalidade dos Decretos nºs 6.042/2007 e 6.957/2009.

A legitimidade da pretensão veiculada na referida ação ordinária residiria, em síntese, na inadequação da alíquota SAT de 3% atribuída à atividade econômica de "televisão aberta", na medida em que os riscos ambientais do trabalho decorrentes desta atividade não poderiam ser considerados graves, uma vez que índices de incapacidade acidentária no setor seriam sobremodo reduzidos.

Não obstante os fundamentos deduzidos pela Manifestante, o MM. Juízo da 4ª Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal teria indeferido o pedido de antecipação dos efeitos da tutela, o que teria motivado a Manifestante, na qualidade de substituída processual, a utilizar-se da faculdade que lhe conferiria a legislação tributária e efetuar o depósito judicial da contribuição social discutida naqueles autos, como se verificaria dos extratos emitidos pela Caixa Econômica Federal - CEF anexados (Doc. 06).

Contudo, o depósito judicial da integralidade do tributo, a despeito de suspender a exigibilidade do crédito, importaria em inúmeros embaraços operacionais ao contribuinte, demandando utilização excessiva de mão-de-obra para seu controle contábil, além da dificuldade em operacionalizar o recolhimento, levando-se em consideração, ademais, que os depósitos em questão, em que pese estivessem à disposição do MM. Juízo da 4ª Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal, estavam sendo efetuados em agência bancária localizada em comarca diferente daquela em que tramitava a ação.

Por estas razões, a Manifestante teria requerido, nos autos da referida ação, a conversão dos aludidos depósitos judiciais em renda a favor da União, cuja efetivação teria ocorrido em 20/06/2012 conforme se depreenderia do Ofício nº 369/2012 da Caixa Econômica Federal (Doc. 07). Apresenta a Manifestante tabela ilustrativa contendo os valores convertidos por conta bancária que totalizariam o montante de R\$ 38.121.053,40 (trinta e oito milhões, cento e vinte e um mil e cinquenta e três reais e quarenta centavos).

Paralelamente, a Manifestante teria impetrado, em 27/07/2011, o Mandado de Segurança nº 2011.51.01.010197-0, com o objetivo de obter a autorização para apurar as Contribuições ao SAT segundo o modelo que, inclusive, seria o atualmente adotado pela Administração Tributária, qual seja: apurar as alíquotas individualizadas para cada estabelecimento dotado de CNPJ, bem como incluir no cômputo da atividade preponderante os segurados empregados que estivessem alocados em atividades administrativas/meio, ainda que não possuíssem relação com o core business do contribuinte.

Nos autos deste processo, a Manifestante teria obtido provimento judicial favorável no pleito em questão, justificando, desta forma, a apuração de créditos previdenciários referentes a competências vencidas e vencidas (até cinco anos antes da data de impetração do writ), quando a apuração e recolhimento da Contribuição ao SAT teria sido realizada de acordo com um modelo ilegalmente restritivo (alíquota única e desprezando-se as atividades-meio no cálculo da atividade preponderante).

Considerando que a realização de depósitos judiciais acarretaria enormes embaraços ao contribuinte, sobretudo no processo de renovação da certidão de regularidade fiscal (isto porque a GFIP não "enxergaria" os depósitos realizados pelo contribuinte, culminando em apontamentos mensais de divergência de GFIP), a Manifestante, durante o período de realização dos depósitos judiciais (período de origem do crédito ora questionado), teria optado por indicar alíquota de RAT de 1% em GFIP.

Ao longo desse período, a Manifestante teria informado na sua GFIP uma alíquota de SAT de 1% e recolhido em GPS esse exato montante, de modo que a diferença devida (2%) estava sendo depositada mensalmente nos autos da ação ordinária nº 5735-82.2010.4.01.3400.

Por meio do cotejo entre os extratos dos depósitos judiciais (Doc. 06) e a planilha fornecida pela Manifestante ao longo do presente procedimento fiscal de detalhamento do crédito (Doc. 08), restaria absolutamente comprovada a materialidade do crédito utilizado pela Manifestante pelo período de 01/2014 a 13/2015.

O Despacho-Decisório sequer contestaria ou criticaria o CNAE Preponderante informado pela Manifestante em suas GFIPs, item que poderia ser capaz de eventualmente macular as compensações efetivadas.

Nesta linha, a Manifestante anexa à presente defesa (i) planilha contendo a apuração da atividade econômica preponderante por estabelecimento para o período de 2007 a 2011 (Doc. 09); (ii) parecer jurídico acerca da operação (Doc. 10), e; (iii) laudo pericial contratado pela Manifestante para fins de identificação da alíquota da Contribuição ao

SAT de alguns de seus estabelecimentos (27.865.757/0021-48, 27.865.757/0001-02 e 27.865.757/0027-33) (Doc. 11).

Finaliza, requerendo:

(i) seja determinada a suspensão da exigibilidade do pretendo débito de contribuições previdenciárias, nos termos do artigo 151, inciso III, do CTN, e conforme previsão constante na IN RFB n. 1717/2017, artigo 135;

(ii) seja reformado o Despacho Decisório ora impugnado, com a consequente homologação total das operações de compensação espontânea declaradas por meio das GFIPs identificadas no Despacho Decisório e, consequentemente, a anulação da cobrança dos débitos.

Da Decisão da DRJ convertendo o julgamento em diligência

Na primeira oportunidade que apreciou a celeuma, a DRJ em São Paulo/SP entendeu por determinar a conversão do julgamento em diligência, conforme Despacho de fls. 893/903, nos seguintes termos:

Confrontando a planilha apresentada pela fiscalização às fls. 283/290, na qual constam as diferenças de SAT/RAT entre o declarado em GFIP pela empresa e o recolhido em GPS, com as alegações e documentos juntados aos autos pela Manifestante, verifica-se que o Despacho-Decisório de fato não levou em consideração os valores depositados judicialmente pela Globo nos autos do processo judicial nº 5735-82.2010.4.01.3400 (que tratava de contestação à alíquota de SAT/RAT de 3% para atividade de televisão aberta) e convertidos em renda da União (que somavam mais de R\$ 38 milhões de Reais na data de 20/06/2012 - data da conversão em renda).

[...]

Assim, proponho o encaminhamento do presente processo à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Niterói (DRF/NIT), para que seja analisado se os documentos trazidos pela Manifestante em relação ao direito creditório pleiteado (comprovantes de depósitos judiciais e outros) alteram o despacho-decisório proferido.

Em resposta, após análise dos documentos apresentados pela RECORRENTE, devidamente intimada para tal em procedimento da diligência em questão, foi emitido Despacho-Decisório de Retificação, às fls. 2033/2118. Tendo em vista a clareza didática do resumo elaborado pela DRJ em São Paulo/SP, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

- A questão da fiscalização não ter contestado ou criticado (seja no curso da ação fiscal, seja no Despacho Decisório) os códigos CNAE alterados nas novas GFIP apresentadas pelo contribuinte, deveu-se ao fato de que a Interessada, apesar de intimada a apresentar todas as ações judiciais relacionadas ao direito creditório originário das compensações efetuadas, tinha se limitado a apresentar documentos relacionados ao Mandado de Segurança nº 2011.51.01.010197-0, sequer mencionando a existência de outras ações ou ainda de depósitos judiciais convertidos em renda à União, fato este de suma importância na análise do direito creditório em questão.

- Sem a existência de direito creditório que levasse ao questionamento das GFIP apresentadas, a fiscalização procedeu à glosa parcial dos valores compensados, limitando-se ao escopo da ação fiscal.

- Conforme a informação e os documentos trazidos aos autos pela Manifestante, a Ação Ordinária nº 0005735-82.2010.4.01.3400 foi impetrada pela Federação Nacional das Empresas de Rádio e Televisão e Outros contra a União Federal (na qual a autora é substituta processual da Globo Comunicação e Participações S/A) e tramita atualmente na 4ª Vara Federal da Seção Judiciária de Brasília/DF.

- Em razão do indeferimento do pedido de antecipação dos efeitos de tutela nesta ação, a Manifestante efetuou depósitos judiciais em valores correspondentes à diferença de 2% do montante devido da rubrica Seguro Acidente de Trabalho – SAT.

- Em 22/05/2012, por força de decisão judicial, os depósitos judiciais efetuados pelo contribuinte para os estabelecimentos envolvidos na lide foram convertidos em renda da União.

- Em consulta ao Processo Administrativo Fiscal – PAF nº 16682.720416/2014-60, criado para acompanhamento das divergências GFIP X GPS no ano-calendário de 2010, que originaram o Débito Confessado GFIP - DCG nº 45.427.534-0 e ao Processo Administrativo Fiscal – PAF nº 16682.720417/2014-12, criado para acompanhamento das divergências GFIP X GPS no ano-calendário de 2011, que originaram o Débito Confessado GFIP - DCG nº 45.427.538-2, verificou-se a juntada de telas extraídas do Sistema SDJ da Caixa Econômica Federal que comprovam a efetivação de depósitos judiciais pela Globo Comunicação e Participações para os períodos mencionados.

- Segundo Informação Fiscal de fls. 333 a 335, em ambos os processos, os depósitos judiciais vinculados à ação nº 0005735-82.2010.4.01.3400 posteriormente convertidos em renda por decisão judicial são suficientes para suprir os valores discutidos judicialmente.

- Os citados Débitos Confessados de GFIP – DCG foram consolidados em 15/05/2014 e são decorrentes de divergências de valores entre as GFIP (cujos códigos CNAE foram alterados em consonância com decisão judicial transitada em julgado nos autos do Mandado de Segurança – MS nº 0010197-59.2011.4.02.5101 da 18ª Vara Federal do Rio de Janeiro – RJ) e as GPS recolhidas pelo contribuinte no percentual de 1% do valor do SAT/RAT devido.

- Observa a fiscalização que, na maioria dos casos, a alteração de código CNAE promovida pela empresa gerou uma redução na alíquota SAT/RAT que ficou abaixo do percentual de 3% efetivamente recolhido (1% nas GPS e 2% nos depósitos judiciais), levando a empresa a apurar um direito creditório no período de 05/2010 a 10/2011.

- Esta situação foi esclarecida pelo próprio contribuinte em tabela apresentada às fls. 376 e 377 do processo na qual indica o objeto e atual condição de cada processo judicial mencionado na manifestação de inconformidade. Segundo informação contida neste quadro, nos anos de 2014 e 2015 a empresa efetuou compensações em GFIP de valores decorrentes do saldo da contribuição ao SAT em virtude da adoção de metodologia validada judicialmente através do MS nº 2011.51.01.010197-0 para fins de aferição da atividade econômica preponderante, e consequentemente, da alíquota SAT.

- Segundo a empresa, foram considerados os valores depositados judicialmente e convertidos em renda a favor da União nos autos da AO nº 5735-82.2010.4.01.3400, quando constatada diferença positiva entre a correta alíquota de SAT para determinado CNPJ e o somatório do valor recolhido em GPS e depositado. O contribuinte utilizou o saldo positivo (crédito), atualizado através de Selic, nas compensações efetuadas em 2014 e 2015.

- Em 19/12/2011, o juízo da 18ª Vara Federal do Rio de Janeiro julgou procedente o pedido, concedendo a segurança à Manifestante para determinar à autoridade impetrada que se absteresse de aplicar a Instrução Normativa nº 971/09 na identificação da alíquota da contribuição ao Seguro de Acidente do Trabalho – SAT da impetrante,

consideradas as competências vencidas e vincendas, considerando a atividade preponderante em cada estabelecimento com inscrição no CNPJ e sem desconsiderar os empregados que prestam serviços em atividade-meio, o que levou a empresa a retificar várias GFIP, alterando o código CNAE de forma a se reenquadrar na atividade econômica que avaliou ser preponderante em cada um de seus estabelecimentos.

- Uma vez que o direito creditório advém justamente da diferença entre valores recolhidos (através de GPS e de depósitos judiciais) e os valores devidos de RAT (decorrentes das alterações de CNAE efetuadas), é primordial que a fiscalização, utilizando da prerrogativa que lhe confere o inciso IV da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, efetue a verificação do autoenquadramento realizado pelo contribuinte.

- Para tanto, o contribuinte foi intimado (fls. 911 a 913) a apresentar os arquivos de folha de pagamento (período 05/2010 a 10/2011, identificado como sendo originário do crédito), em meio digital, confeccionados de acordo com a forma e as características determinadas no bloco K do Manual Normativo de Arquivos Digitais (MANAD), aprovado pela Instrução Normativa MPS/SRP nº 12, de 20 de junho de 2006, uma vez que a planilha apresentada às fls. 497 a 518 não identificava o CNPJ e nem trazia a relação individualizada de todos os empregados de cada estabelecimento, discriminando seus respectivos cargos e funções.

- De posse dos arquivos fornecidos pela empresa, a fiscalização elaborou as planilhas anexadas ao despacho, sendo que a planilha Anexo I – Análise CBO [*arquivo não paginável – fl. 2018*] foi elaborada a partir das informações de Código Brasileiro de Ocupação – CBO, declarados pelo próprio contribuinte nas GFIP entregues com as alterações dos códigos CNAE. A planilha Anexo II – Análise Cargos e Lotação [*arquivo não paginável – fl. 2019*] foi elaborada tomando por base os cargos discriminados nas folhas de pagamento apresentadas pela empresa.

- A fim de analisar os códigos CNAE informados pela empresa, a fiscalização teceu alguns comentários a respeito do Laudo Pericial elaborado pela empresa Prime Safety e anexado às fls. 729 a 782, conforme segue:

- O laudo pericial estabelece a definição de estúdio de televisão, tomando por base o conceito extraído do CNAE, porém estabelecendo uma interpretação diversa daquela presente na classificação estabelecidas pela CONCLA.

- A definição estabelecida pela empresa passa por uma interpretação própria, sobretudo quando afirma que o produto audiovisual produzido só será exclusivo de televisão se for transmitido ao vivo, pois o conteúdo gravado poderá ser transmitido em outras mídias. Estabeleceu, assim, uma diferenciação entre estúdio de televisão e estúdio cinematográfico baseada na transmissão do conteúdo produzido, considerando que o estúdio poderia assumir as duas funções conforme estivesse ou não transmitindo o conteúdo produzido. Entretanto, esta definição não encontra nenhum respaldo na classificação prevista na CONCLA, visto que em momento algum foi estabelecida definição com base na forma de transmissão do conteúdo produzido.

- O fato da subclasse 6021-7/00 (atividade de televisão aberta) compreender as atividades de inclusão de programação de televisão aberta em canais por assinatura que seguem um calendário predeterminado já indica que esta atividade não está ligada necessariamente à forma de transmissão ao vivo, conforme interpretação dada pelo laudo pericial. Segundo as notas explicativas, esta subclasse compreende, além da produção de programas de televisão ao vivo, a operação de estúdios de televisão e a difusão (broadcasting) da programação para o público em geral, ou seja, a transmissão ao vivo é apenas um dos formatos possíveis para esta atividade.

- Quanto à definição de estúdio cinematográfico estabelecida pelo laudo em questão, depreende-se da leitura das classes e subclasses descritas que, enquadrar-se-ão na classe 5911-1 – Atividades de produção cinematográfica, de vídeos e de programas de

televisão, dentre outras, as atividades de produção de filmes destinados à difusão pela televisão e pela internet produzidos fora dos estúdios de televisão, assim como a gravação, fora dos estúdios de televisão, de programas de televisão por produtores independentes.

- Conforme se observa ainda, esta classe não compreende a produção de programas em estúdios de televisão aberta. Dessa forma, não há como conceber que o estúdio situado nos estabelecimentos da Manifestante possam ser considerados, simultaneamente, como de estúdio de televisão e estúdio cinematográfico, dependendo do ambiente de transmissão, como pretende o laudo apresentado.

- O item VII.2 tratou da natureza da atividade de edição de jornal – transmissão de televisão aberta, novamente trazendo contornos próprios em relação à classificação prevista pela CONCLA. O ponto essencial no qual o laudo pericial se baseia para efetuar a classificação na subclasse CNAE “5812-3/01 – Edição de jornais diários” refere-se ao fato da transmissão eletrônica do conteúdo jornalístico ocorrer através de ondas eletromagnéticas que seriam espécie de eletrônica.

- Não obstante a subclasse citada compreender a atividade de edição de jornais, ao analisarmos a “divisão 58 – Edição e edição integrada à impressão” percebemos que nela estão incluídas as formas de edição com conteúdo de informação, ficando restrita a esta atividade e à edição integrada à impressão. É público e notório que as atividades exercidas pela empresa Globo Comunicação e Participações S/A na área jornalística são bem mais abrangentes, envolvendo reportagens ao vivo, apresentação de telejornais, programas de entrevistas, dentre outras, que nos levam a associá-las à atividade de televisão aberta.

- Nas notas explicativas do grupo “60.2 – Atividade de televisão”, observa-se como atividade compreendida por este grupo a produção realizada pelo próprio canal de televisão (telejornais locais, reportagens ao vivo, etc”).

- Não resta dúvida que a definição mais adequada à atividade desenvolvida pelo contribuinte é aquela definida por “telejornalismo”, dada a sua abrangência. Esta atividade, por sua vez, é abrangida pelo Grupo 60.2 – Atividades de televisão, conforme se observa nas notas explicativas deste grupo.

- A análise minuciosa e quantitativa dos cargos/funções exercidas pelos empregados da Manifestante, bem como dos Códigos Brasileiros de Ocupação – CBO declarados em GFIP demonstra que a classificação acima pontada no laudo apresentado não tem base de sustentação.

□ Estabelecimento 27.865.757/0021-48: Às fl. 771, o laudo identifica, com base em planilhas que identificam cargos e funções fornecidas pelos advogados da empresa, as atividades econômicas preponderantes de acordo com o CNAE, estabelecendo como atividade que ocupa o maior número de empregados e trabalhadores avulsos aquela identificada pelo CNAE 5911-1/01 – Estúdios cinematográficos.

- A priori, esta atividade não poderia nem ser considerada no estabelecimento em questão, uma vez que, não obstante o laudo estabelecer um critério de classificação baseado no fato da atividade de televisão aberta estar diretamente relacionada à forma de transmissão ao vivo dos conteúdos produzidos, esta argumentação não encontra respaldo nas notas explicativas elaboradas pelo CONCLA. Por sua vez, a atividade de estúdios cinematográficos, pelos motivos já expostos, não se enquadra na situação da Manifestante.

□ Estabelecimento 27.865.757/0001-02: A exemplo do estabelecimento anterior, foram relacionados os códigos e títulos dos cargos exercidos na empresa e novamente não houve discriminação do quantitativo mensal de funcionários, nem a categoria (empregados, trabalhadores avulsos, autônomos, etc) nas quais estes se enquadram.

- A questão da classificação no código “58.12-3/01 – Edição de jornais diários” já foi abordada no Despacho Decisório e, pelos motivos já expostos, a fiscalização considerou inadequada à situação de fato da empresa.

□ Estabelecimento 27.865.757/0027-33: Da mesma forma, para este estabelecimento foram relacionados os códigos e títulos dos cargos exercidos na empresa, sem a informação referente ao quantitativo mensal de funcionários, nem à categoria ocupada pelos mesmos.

- Apesar da explanação feita no laudo pericial, a análise quantitativa dos cargos exercidos pelos funcionários desta filial demonstra que a atividade econômica considerada como preponderante pelo laudo pericial não retrata a realidade, pois não representa o maior número de empregados e trabalhadores avulsos da “unidade São Paulo”.

- O laudo pericial relacionou, por estabelecimento vistoriado, o quantitativo de funcionários enquadrados nas respectivas atividades econômicas do CNAE, identificando a atividade que agrupava a maior quantidade de empregados e trabalhadores avulsos, e que, consequentemente, determinaria o código CNAE e a respectiva alíquota RAT a serem adotados pela empresa.

- Esta classificação, no entanto, não fez referência a período. A data localizada no laudo técnico pericial é 27/01/2011, mas pelo Cronograma de Atividades (fl. 737) a primeira reunião deveria ocorrer em 15/08/2010 e a última, para apresentação dos resultados, deveria ocorrer em 04/11/2010, o que pode indicar que o período analisado seja referente ao intervalo entre estas datas.

- A análise efetuada pelo laudo não levou em consideração as atividades-meio, conforme definição da atividade preponderante extraída do próprio texto do laudo, em desacordo com o que foi determinado pelo juízo da 18ª Vara Federal nos autos do MS nº 2011.51.01.010197-0, em sentença já mencionada neste Despacho Decisório, prolatada em 19/12/2011, determinando que, ao considerar a atividade preponderante, não fossem desconsiderados os empregados que prestam serviço em atividades-meio.

- Pelos motivos expostos, observa-se que o laudo técnico pericial apresenta inconsistências que o impedem de ser considerado na análise dos códigos CNAE declarados pela empresa em GFIP.

- **Da análise do enquadramento SAT/RAT:** A fim de verificar o autoenquadramento de SAT efetuado pelo contribuinte, de posse dos arquivos digitais de folha de pagamento fornecidos pela empresa, a fiscalização elaborou duas planilhas discriminativas.

- A primeira delas foi elaborada a partir das informações de Código Brasileiro de Ocupação – CBO, informados pelo próprio contribuinte nas GFIP entregues com as alterações dos códigos CNAE. Nesta planilha, elaborada por estabelecimento, constam todos os códigos CBO informados, mensalmente, no período de 05/2010 a 10/2011 e, em destaque, a relação daqueles que representam a atividade preponderante, ou seja, aquela que reúne o maior número de empregados e trabalhadores avulsos, considerando aqueles que prestam serviço em atividade-meio, com a apuração percentual em relação ao total de empregados do estabelecimento.

- A segunda planilha foi elaborada tomando por base as informações os cargos discriminados nas folhas de pagamento apresentadas pela empresa. Em função da grande quantidade e variedade de cargos apresentados e sua variação ao longo dos meses, foram relacionados somente os cargos cujas atividades preponderam sobre as demais. Ao final de cada relação, elaborada mensalmente, consta a quantidade total de empregados e trabalhadores avulsos e o percentual destes segurados em relação ao total

de segurados do estabelecimento, de forma a definir, com clareza e transparência, o código CNAE adotado para cada um dos estabelecimentos do contribuinte.

- A análise das planilhas concluiu que para os estabelecimentos 27.865.757/0015-08, 27.865.757/0016-80, 27.865.757/0017-61, 27.865.757/0023-00, 27.865.757/0024-90, 27.865.757/0030-39, 27.865.757/0031-10, 27.865.757/0039-77, 27.865.757/0042-72, 27.865.757- 0043-53, 27.865.757/0053-25, 27.865.757/0054-06, 27.865.757/0055-97, 27.865.757/0056-78 e 27.865.757/0064-88 os códigos CNAE alterados após a decisão judicial referente ao MS nº 2011.51.01.010197-0 correspondem à atividade preponderante no período analisado (05/2010 a 10/2011).

- Nos demais estabelecimentos, a fiscalização concluiu, pela análise das informações prestadas, que os códigos CNAE utilizados pelo contribuinte estão em desacordo com aqueles que deveriam ser utilizados em função da atividade preponderante do estabelecimento. Ressalva a fiscalização a situação dos estabelecimentos 27.865.757/0019-23 e 27.865.757/0052-44 para os quais foram identificados como preponderantes códigos CNAE divergentes daqueles utilizados pelo contribuinte, porém as alíquotas RAT correspondentes eram as mesmas já informadas pela empresa na última GFIP apresentada, não incorrendo em alteração do valor de contribuição previdenciária devido.

- Ressalta a fiscalização que não foram apresentadas folhas de pagamento para os estabelecimentos 27.865.757/0042-72 e 27.865.757/0055-97. Da mesma forma, não foram transmitidas GFIP para os estabelecimentos 27.865.757/0064-88 (exceto para as competências 02 a 04/2011), 27.865.757/0070-26 e 27.865.757/0073-79.

- No tocante à alegação da Manifestante de que não haveria obrigatoriedade de retificar GFIP, aduz a fiscalização que houve um equívoco por parte da mesma, pois o Despacho Decisório que originou as glosas de compensação previdenciária evidencia a falta de entrega de GFIP e não a necessidade de sua retificação. Não há como verificar a existência de direito creditório numa competência e/ou estabelecimento para os quais não foi apresentada declaração.

- A seguir, são apresentados os comentários da fiscalização acerca da análise efetuada para os estabelecimentos originários do direito creditório (planilha apresentada pela empresa fl. 974-arquivo não paginável), nos quais foi considerado um enquadramento no código CNAE diferente daquele informado pelo contribuinte em GFIP.

- Ressalta a fiscalização que as análises dos Códigos Brasileiros de Ocupação tomaram por base as definições relacionadas no Anexo III – Códigos Brasileiros Ocupação – CBO [fls. 2020/2031] e foram extraídas do internet no endereço: www.mtecbo.gov.br.

□ Estabelecimento 27.865.757/0001-02 (matriz): As GFIP entregues pela empresa em 05/2013 alteraram o CNAE preponderante do estabelecimento para 58.12-3/00 que, conforme descrição estabelecida pelo CONCLA, refere-se à “Edição de jornais”. Este código já foi amplamente debatido no despacho-decisório de retificação e, pelos motivos expostos, a fiscalização entendeu que não corresponde à atividade de fato exercida neste estabelecimento.

- A fim de verificar a atividade preponderante, foram analisados os CBO informados em GFIP e os cargos informados nas folhas de pagamento apresentadas pelo contribuinte.

- Desta análise destaca a fiscalização uma competência na qual verifica-se a preponderância dos CBO ligados à atividade de televisão aberta, código CNAE 60.21-7/00, cujo SAT/RAT correspondente é 3% (três por cento).

- Os meses analisados apresentam pouca variação quanto ao percentual obtido, revelando sempre a preponderância deste código. Da mesma forma, destaca a fiscalização a título de exemplo a competência 05/2010, demonstrando os cargos cuja

nomenclatura e lotação estão diretamente ligados à atividade de televisão aberta. As demais competências analisadas, bem como outros detalhes, integram as planilhas anexas ao Despacho-Decisório.

	CBO ligados à atividade de televisão aberta - CNAE 60.21-7/00	Mês
CBO	Descrição	05/2010
3763	Apresentadores de espetáculos, eventos e programas	7
2625	Atores	20
3721	Captadores de imagens em movimento	41
2622	Diretores de espetáculos e afins	22
2616	Editores	0
2617	Locutores, comentaristas e repórteres de rádio e televisão	102
2621	Produtores de espetáculos	131
2615	Profissionais da escrita	18
2612	Profissionais da informação	3
2611	Profissionais do jornalismo	347
3744	Técnicos em montagem, edição e finalização de filme e vídeo	1
3732	Técnicos em operação de sistemas de televisão e de produtoras de vídeo	604
TOTAL		1.296
Porcentagem de empregados que exercem atividade ligada à atividade de televisão aberta		58%

- Assim, conclui a fiscalização que o enquadramento correto para este estabelecimento é o código CNAE 6021-7/00 – Atividades de televisão aberta.

□ Estabelecimento 27.865.757/0018-42: A última GFIP entregue para este estabelecimento informou como código CNAE preponderante 59.11-1/01, que, conforme descrição estabelecida pela CONCLA, refere-se à “Estúdios cinematográficos”. As peculiaridades desta atividade também já foram amplamente debatidas no despacho-decisório de retificação e, pelos motivos expostos, entendeu a fiscalização que não correspondem à atividade de fato exercida neste estabelecimento.

- Seguindo a mesma metodologia utilizada para os demais estabelecimentos, foram analisados os CBO informados em GFIP e os cargos informados nas folhas de pagamento apresentadas pelo contribuinte. Da mesma forma destacou a fiscalização a competência 05/2010 expondo a preponderância dos CBO ligados à atividade “Instalação e Manutenção Elétrica”, código CNAE 43.21-5/00, cujo SAT/RAT correspondente é 3% (três por cento).

- Os meses analisados, segundo a fiscalização, apresentam pouca variação quanto ao percentual obtido, revelando sempre a preponderância deste código.

	CBO ligados ao CNAE 43.21-5/00	05/2010
	Descrição	
2142	Engenheiros civis e afins	3
1427	Gerentes de manutenção	1
8601	Supervisores da produção de utilidades	1
3132	Técnicos em eletrônica	6
TOTAIS		11
Porcentagem de empregados que exercem atividade descrita		38%

- Conclui a fiscalização que, de acordo com a preponderância dos cargos e CBO informados pelo contribuinte, não há como considerar o enquadramento na atividade econômica declarada pelo mesmo em GFIP para este estabelecimento.

□ Estabelecimento 27.865.757/0021-48: As GFIP entregues pela empresa em 05/2013 alteraram o CNAE preponderante do estabelecimento para 59.11-1/01 que, conforme descrição estabelecida pela CONCLA, refere-se à “Estúdios cinematográficos”. As peculiaridades desta atividade também já foram amplamente debatidas no despacho-decisório de retificação e, pelos motivos expostos, entendeu a fiscalização que não correspondiam à atividade de fato exercida neste estabelecimento.

- Seguindo a mesma metodologia utilizada para os demais estabelecimentos, a fiscalização analisou os CBO informados em GFIP e os cargos informados nas folhas de pagamento apresentadas pelo contribuinte. Da mesma forma foi destacada uma amostra

na qual verificou-se a preponderância dos CBO ligados à atividade de televisão aberta, código CNAE 60.21-7/00, cujo SAT/RAT correspondente é 3% (três por cento).

- A fiscalização indica que há pequena variação nos percentuais obtidos nos meses analisados, revelando sempre a preponderância deste código. Na outra amostra baseada nos dados extraídos de folha de pagamento, verificou a fiscalização também a preponderância dos cargos cuja nomenclatura e lotação estão diretamente ligados à atividade de televisão aberta. As demais competências analisadas, bem como outros detalhes, constam das planilhas anexas ao despacho-decisório.

	CBO ligados à atividade de televisão aberta - CNAE 60.21-7/00	05/2010
3763	Apresentadores de espetáculos, eventos e programas	5
2625	Atores	645
3721	Captadores de imagens em movimento	187
2623	Cenógrafos	207
2616	Editores	1
2617	Locutores, comentaristas e repórteres de rádio e televisão	13
2621	Produtores de espetáculos	80
2615	Profissionais da escrita	204
2612	Profissionais da informação	9
2611	Profissionais do jornalismo	77
3741	Técnicos em áudio	13
3742	Técnicos em cenografia	137
3732	Técnicos em operação de sistemas de televisão e de produtoras de vídeo	781
TOTAIS		2.359
Porcentagem de empregados que exercem atividade ligada à atividade de televisão aberta		58%

- Conclui a fiscalização que o enquadramento correto para o estabelecimento em questão é o código CNAE 60.21-7/00, cujo SAT/RAT corresponde a 3% (três por cento).

□ Estabelecimento 27.865.757/0022-29: Segundo a fiscalização, a situação deste estabelecimento é análoga à do estabelecimento 27.865.757/0001-02, cujo código CNAE informado foi 58.12-3/00 - “Edição de jornais”.

- A fiscalização demonstra que tanto os códigos CBO informados em GFIP quanto os cargos e suas respectivas lotações estão diretamente relacionados à atividade econômica de televisão aberta. As demais informações constam das planilhas anexas ao despacho-decisório, nas quais verifica-se para as outras competências analisadas uma pequena variação nos percentuais demonstrados, porém sempre mantendo a preponderância do código 6021-7/00.

	CBO ligados à atividade de televisão aberta – CNAE 60.21-7/00	05/2010
3763	Apresentadores de espetáculos, eventos e programas	5
2622	Diretores de espetáculos e afins	1
2617	Locutores, comentaristas e repórteres de rádio e televisão	36
2621	Produtores de espetáculos	37
2615	Profissionais da escrita	2
2612	Profissionais da informação	0
2611	Profissionais do jornalismo	59
3732	Técnicos em operação de sistemas de televisão e de produtoras de vídeo	12
TOTAIS		152
Porcentagem de empregados que exercem atividade ligada à atividade de televisão aberta		90%

□ Estabelecimento 27.865.757/0025-71: Na GFIP entregue para este estabelecimento foi declarado como preponderante o código “CNAE 90.02-7/01 – Atividades de artistas plásticos, jornalistas independentes e escritores”. As atividades deste CNAE não se coadunam com as atividades exercidas pela maior parte dos empregados e trabalhadores avulsos do estabelecimento analisado, conforme demonstrado mais uma vez a análise dos CBO e cargos ligados à atividade econômica preponderante.

- Na situação analisada, que se repete nas demais competências com pequenas variações de porcentagem, verifica-se a predominância de códigos CBO e cargos ligados ao CNAE 60.21-7/00 cujo SAT/RAT correspondente é 3% (três por cento).

	CBO ligados à atividade de televisão aberta - CNAE 60.21-7/00	05/2010
3763	Apresentadores de espetáculos, eventos e programas	3
3721	Captadores de imagens em movimento	6
2617	Locutores, comentaristas e repórteres de rádio e televisão	29
2621	Produtores de espetáculos	1
2612	Profissionais da informação	5
2611	Profissionais do jornalismo	111
3732	Técnicos em operação de sistemas de televisão e de produtoras de vídeo	136
TOTAIS		291
Porcentagem de empregados que exercem atividade ligada à atividade de televisão aberta		79%

□ Estabelecimento 27.865.757/0026-52: Em que pese as últimas GFIP entregues para este estabelecimento apresentarem como preponderante o código CNAE 90.02-7/01, na análise dos códigos CBO e cargos informados, a fiscalização não encontrou respaldo para o enquadramento efetuado pelo contribuinte.

- Os códigos e cargos, abaixo discriminados, em todos os meses analisados, enquadram-se na atividade econômica de televisão aberta, cujo código CNAE é 60.21- 7/00 e a alíquota SAT/RAT correspondente para o período é 3% (três por cento).

	CBO ligados à atividade de televisão aberta – CNAE 60.21-7/00	05/2010
3721	Captadores de imagem em movimento	4
2622	Diretores de espetáculos e afins	2
2617	Locutores, comentaristas e repórteres de rádio e televisão	46
2621	Produtores de espetáculos	20
2612	Profissionais da informação	4
2611	Profissionais do jornalismo	29
3732	Técnicos em operação de sistemas de televisão e de produtoras de vídeo	69
TOTAIS		174
Porcentagem de empregados que exercem atividade ligada à atividade de televisão aberta		53%

□ Estabelecimento 27.865.757/0027-33: A situação deste estabelecimento, segundo a fiscalização, é análoga à dos estabelecimentos 27.865.757/0001- 02 e 27.865.757/0022-29, para os quais foi informado na última GFIP entregue o código CNAE de 58.12-3/00 - “Edição de jornais”.

- Da mesma forma que nos casos anteriores, demonstra a fiscalização que tanto os códigos CBO informados em GFIP quanto os cargos e suas respectivas lotações estão diretamente relacionados à atividade econômica de televisão aberta.

- As demais informações constam das planilhas anexas ao despacho-decisório, nas quais verifica-se para as outras competências analisadas uma pequena variação nos percentuais demonstrados, porém sempre mantendo a preponderância do código 6021-7/00.

	CBO ligados à atividade de televisão aberta - CNAE 60.21-7/00	05/2010
	Descrição	
3763	Apresentadores de espetáculos, eventos e programas	8
2625	Atores	1
3721	Captadores de imagens em movimento	34
2623	Cenógrafos	3
2622	Diretores de espetáculos e afins	5
2617	Locutores, comentaristas e repórteres de rádio e televisão	261
2621	Produtores de espetáculos	204
2615	Profissionais da escrita	4
2612	Profissionais da informação	10
2611	Profissionais do jornalismo	403
3742	Técnicos em cenografia	2
3732	Técnicos em operação de sistemas de televisão e de produtoras de vídeo	309
TOTAIS		1.244
Porcentagem de empregados que exercem atividade ligada à atividade de televisão aberta		60%

□ Estabelecimento 27.865.757/0035-43: O contribuinte informou para este estabelecimento, nas últimas GFIP entregues, o código “CNAE 91.01-5/00 – Atividades de biblioteca e arquivos”.

- Em nenhuma das competências analisadas a fiscalização verificou a preponderância das atividades relacionadas no referido CNAE.

- Na análise dos códigos CBO informados, a fiscalização verificou que a atividade econômica exercida pela maioria dos empregados e trabalhadores avulsos que mais se enquadra é a atividade compreendida pelo código “CNAE 71.12-0/00 – Serviços de Engenharia”, cujo RAT correspondente à época dos fatos geradores era de 3%.

	CBO ligados à atividade de serviços de engenharia CNAE 7112-0/00	Mês
CBO	Descrição	09/2010
2143	Engenheiros eletricitistas, eletrônicos e afins	3
1426	Gerentes de pesquisa e desenvolvimento e afins	1
2032	Pesquisadores de engenharia e tecnologia	12
TOTAIS		16
Porcentagem de empregados que exercem atividade ligada à atividade de televisão aberta		89%

- Da mesma forma, na análise dos cargos e suas respectivas lotações informados em folha de pagamento concluiu a fiscalização que a atividade que melhor se enquadra como atividade econômica preponderante é a atividade de serviços de engenharia, estando as pesquisas e desenvolvimento tecnológico ligado à área de televisão.

Como nos demais estabelecimentos analisados, as informações referentes às demais competências encontram-se discriminadas nas planilhas anexas ao despacho-decisório.

Mês	Código da Categoria	Descrição da Lotação	Descrição do Cargo	Quantidade Folha SOMA
09/2010	1	DEPTO. PESQUISA E DESENV	COORD PROJ SISTEMAS TV	3
09/2010	1	DEPTO. PESQUISA E DESENV	GER PESQ E DESENVOLVIMENTO	2
09/2010	1	DEPTO. PESQUISA E DESENV	PESQUISADOR SISTEMAS TV I	2
09/2010	1	DEPTO. PESQUISA E DESENV	PESQUISADOR SISTEMAS TV II	8
09/2010	1	DEPTO. PESQUISA E DESENV	PESQUISADOR SISTEMAS TV III	8
TOTAL				23
Total de empregados em 09/2010: 23				
Percentual de empregados ligados ao CNAE 71.12-0/00: 100%				

- **Da análise do direito creditório:** Uma vez analisados os enquadramentos de SAT/RAT efetuados pela empresa em GFIP, a fiscalização concluiu que os códigos correspondentes às atividades preponderantes exercidas pelo maior número de empregados e trabalhadores avulsos em cada estabelecimento são aqueles contidos na planilha “Anexo IV – Cálculo dos valores devidos e saldo a compensar” *[arquivo não paginável – fl. 2032]*.

- Esta planilha foi elaborada utilizando os valores de base de cálculo de folhas de pagamento extraídas das últimas GFIP entregues (situação EXPORTADA) no período apontado pelo contribuinte como originário do direito creditório. A partir destas bases foram calculados os valores de SAT/RAT devidos utilizando os percentuais correspondentes aos códigos considerados pela fiscalização (os alterados e os mantidos), conforme legislação vigente à época da entrega das GFIP.

- Na sequência, foram apurados os valores recolhidos à época própria por meio de Guia da Previdência Social – GPS, no valor de 1% (um por cento) do SAT/RAT, apropriados conforme relatórios denominados “Consulta Valores de Divergência – CVALDIV” (fls. 87 a 249 e 975 a 1004), extraídos do sistema informatizado, bem como os valores depositados judicialmente e convertidos em renda à União, informados às fls. 783 a 802 do presente processo. A soma dos valores recolhidos em GPS e dos depósitos judiciais passou a compor o recolhimento total efetuado pela empresa para a rubrica SAT/RAT, em cada competência analisada.

- A coluna “Saldo originário a compensar” da referida planilha resulta na diferença entre os valores devidos e os valores recolhidos e representa o direito creditório a compensar em competências posteriores

- Da auditoria da compensação efetuada: Considerando que a planilha de fl. 57 (arquivo não paginável) não esclarece a utilização do direito creditório, não permitindo a identificação dos valores referentes aos depósitos judiciais por estabelecimento, nem tampouco a amortização do saldo credor, o contribuinte foi novamente intimado no curso da diligência determinada pela DRJ (fls. 953/954) a apresentar nova planilha nos moldes solicitados na intimação. Outrossim foi solicitada a presença do responsável pela elaboração da planilha apresentada a fim de prestar esclarecimentos.

- Em 05/07/2019, foram juntados ao processo petição e planilha nos moldes solicitados. Na análise da utilização do direito creditório, levando-se em consideração o saldo credor apurado pela fiscalização na forma já explicitada, foram constatadas divergências. Nas competências com saldo credor apurado pela fiscalização inferior ao informado pelo contribuinte foi constatada compensação indevida de contribuições previdenciárias, conforme discriminado na planilha “Anexo V – Demonstrativo da compensação indevida”.

- Da retificação dos valores referentes à glosa de compensações previdenciárias: Tomando por base os saldos a compensar da planilha “Anexo V – Demonstrativo da compensação indevida” foram retificados os valores da coluna “Valor compensado indevidamente” das planilhas integrantes do Despacho Decisório (fls. 291 a 324), que passam a compor a coluna “Valor compensado não homologado”. A coluna “Valor compensado homologado” contém os valores compensados pelo contribuinte e homologados pela fiscalização. As planilhas com os valores retificados constam do item 124 do Despacho Decisório [fl. 2095 e ss].

- Por fim, a fiscalização apresenta planilha com os demonstrativos dos valores originários apurados no Despacho Decisório de fls. 291 a 324, seguidos dos valores homologados em função do crédito apresentado pela empresa e por fim, os valores compensados não homologados, dos quais foram abatidos os valores homologados neste despacho, sendo consideradas indevidas as compensações realizadas pelo sujeito passivo nas GFIP das competências 01/2014, 06/2014, 09/2014, 10/2014, 13/2014, 01 a 04/2015, 06 a 08/2015 e 10/2015, no valor total originário de R\$ 33.910.628,87 (trinta e três milhões, novecentos e dez mil, seiscentos e vinte e oito reais e oitenta e sete centavos).

Devidamente intimada em 20/08/2019 para se manifestar sobre a diligência, a RECORRENTE interpôs nova manifestação de inconformidade em 18/09/2019 (fls. 2124/2164), alegando, em síntese:

- O Auditor, tendo acesso a todas as GFIPs transmitidas e as GPSs pagas pela Manifestante, novamente teria concluído, equivocadamente, que o saldo das compensações efetuadas nas GFIPs do período careceria de lastro, e, conseqüentemente, que os créditos compensados careceriam de liquidez e certeza, em razão da atividade econômica preponderante atribuída pela Manifestante para fins de recolhimento da Contribuição para o SAT/RAT.

- O Despacho Decisório de Retificação teria sido constituído à revelia de uma fundamentação clara e precisa, e, assim, essa situação prejudicaria sobremodo o devido processo legal administrativo.

- As ponderações trazidas no Despacho Decisório de Retificação não passariam de conjecturas equivocadas. No presente caso, a Auditor Fiscal não teria aplicado corretamente o método legal para definição da alíquota, correspondente à atividade econômica preponderante do estabelecimento, assim compreendida a atividade que ocuparia o maior número de empregados e trabalhadores avulsos

- A premissa adotada pela Fiscalização seria absurda, ilegal e teratológica, porquanto consideraria, por exemplo, que a maioria dos empregados em empresa de televisão aberta (maior receita auferida ou esperada) se dedicaria a essa atividade.
- Se o Auditor Fiscal reconhecesse, nos termos do artigo 202, §3º, do Decreto n. 3048/99 e do artigo 72, da IN RFB n. 971/09, que a atividade econômica preponderante seria aquela que ocupa, em cada estabelecimento a maior quantidade de empregados e trabalhadores avulsos, incluindo os empregados que prestam serviços em atividades-meio, mas, ao mesmo tempo, reputasse que todas as atividades concorrem para um fim comum, e como tal deveriam ser classificadas, na prática, estaria negando vigência a um conjunto impressionante de normas jurídicas.
- A prevalecer esse entendimento superficial e simplista, em qualquer contexto a atividade econômica principal coincidiria, necessariamente, com a atividade econômica preponderante, o que seria ilógico e contrariaria frontalmente a legislação de regência.
- Destaca que o ato de deixar de retificar a GFIP não poderia ser considerado suficiente para macular o crédito lastreado pelo Contribuinte e ensejar a consequente glosa da compensação. Neste sentido, cita ementas de acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF que entende aplicáveis ao caso.
- Requer a declaração de nulidade do Despacho Decisório de Retificação, ante a inobservância de requisito essencial à validade da glosa das compensações, consistente na fundamentação adequada da motivação que justificaria a não homologação das compensações.
- A realização de depósitos judiciais acarretaria enormes embaraços ao contribuinte, sobretudo no processo de renovação da certidão de regularidade fiscal. Isso porque a GFIP não “enxergaria” os depósitos realizados pelo contribuinte, culminando em apontamentos mensais de divergência de GFIP.
- Diante desse entrave sistêmico, a Manifestante, durante o período de realização dos depósitos judiciais (período de origem do crédito ora questionado), teria optado por indicar alíquota de RAT de 1%, conforme, inclusive, inferiu o Auditor, quando do primeiro Despacho Decisório.
- Ao longo desse período, a Manifestante teria informado na sua GFIP uma alíquota de SAT de 1% e recolhido em GPS esse exato montante, de modo que a diferença devida (2%) estaria sendo depositada mensalmente nos autos da ação ordinária n. 5735-82.2010.4.01.3400.
- Posto este cenário, através do cotejo entre os extratos dos depósitos judiciais, bem como da planilha fornecida pela Manifestante ao longo do procedimento fiscal de detalhamento do crédito e, principalmente, após a construção do racional quando da conversão em diligência do presente feito, restaria absolutamente comprovada a materialidade do crédito utilizado pela Manifestante no período de 01/2014 a 13/2015, o que não teria sido integralmente considerado pelo Fisco, razão pela qual requer a reforma do Despacho recorrido.
- Ressalta que o primeiro Despacho Decisório sequer contestava ou criticava o CNAE Preponderante informado pela Manifestante em suas GFIPs, item que seria capaz de eventualmente macular as compensações efetivadas.
- Ainda assim, a Manifestante teria anexado aos autos: (i) planilha contendo a apuração da atividade econômica preponderante por estabelecimento para o período de 2007 a 2011; (ii) parecer jurídico acerca da operação e; (iii) laudo pericial contratado pela Manifestante para fins de identificação da alíquota da Contribuição ao SAT de alguns de seus estabelecimentos (27.865.757/0021-48, 27.865.757/0001-02 e 27.865.757/0027-33).

- Ademais, durante a fase de diligência, antes deste segundo Despacho Decisório (de Retificação), a Manifestante teria demonstrado exaustivamente o racional de correspondência dos créditos em questão, fato que se notaria das planilhas e alocações acostadas nos autos.

- Contudo, apesar de todos os documentos disponibilizados e esclarecimentos prestados durante a diligência, a Fiscalização teria concluído que quanto aos CNPJs 27.865.757/0001-02, 27.865.757/0021-48, 27.865.757/0022-29, 27.865.757/0025-71, 27.865.757/0026-52, 27.865.757/0027-33, a atividade econômica preponderante deveria ser a de televisão aberta (CNAE 6021-7/00), cuja alíquota de RAT seria de 3% (três por cento).

- Ademais, no tocante aos CNPJs de nº 27.865.757/0018-42 e 27.865.757/0035-43, teria entendido que a atividade econômica preponderante deveria ser a de “Instalação e Manutenção Elétrica” (CNAE 43.21-5/00) e “Serviços de Engenharia” (CNAE 71.12-0/00), respectivamente, cujas alíquotas de RAT também corresponderiam a 3% (três por cento), fato que em hipótese alguma seria condizente com a realidade destes mencionados estabelecimentos.

- Conforme se inferiria dos Despachos Decisórios, a Manifestante, por sua vez, após realização de estudo aprofundado e correta aplicação da metodologia legal, teria informado em GFIP que os referidos CNPJs traziam como preponderantes as atividades econômicas de Edição de Jornais, Estúdios Cinematográficos, Jornalistas, Bibliotecas e Arquivos.

- No caso em foco, o Auditor Fiscal, sem qualquer perícia, teria concluído que a maioria das atividades realizadas pelos empregados da Manifestante, por concorrem, direta ou indiretamente, para o desenvolvimento do objeto social da empresa, relacionado à televisão aberta, como tal deveriam ser classificadas, o que seria absolutamente incompatível com a metodologia de definição da atividade econômica preponderante e, consequentemente, da alíquota SAT.

- Ademais, em outros estabelecimentos, como exemplo os de CNPJs nº 27.865.757/0018-42 e 27.865.757/0035-43, teria entendido que a atividade econômica preponderante deveria ser a de “Instalação e Manutenção Elétrica” (CNAE 43.21-5/00) e “Serviços de Engenharia” (CNAE 71.12-0/00), respectivamente, o que não possuiria qualquer liame com a realidade vivenciada nos respectivos estabelecimentos.

- Frisa que a Receita Federal do Brasil, em inúmeras Soluções de Consulta, teria pacificado o entendimento de que a atividade econômica principal, que definiria o código CNAE principal a ser informado no cadastro do CNPJ, não se confundiria com a atividade econômica preponderante do estabelecimento (matriz ou filial), atividade esta que seria utilizada para determinar o grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT/SAT).

- A jurisprudência do Carf seria no mesmo sentido, reafirmando que se consideraria preponderante a atividade que ocupasse, em cada estabelecimento distinto da empresa, o maior número de empregados e trabalhadores avulsos.

- O Despacho Decisório de Retificação, portanto, deveria ser cancelado, na medida em que a Manifestante teria identificado corretamente o código CNAE a partir da atividade econômica preponderante do estabelecimento individualizado por CNPJ próprio, apurando a alíquota SAT, em razão da atividade que ocupava o maior número de empregados e trabalhadores avulsos.

- ESTÚDIOS CINEMATOGRAFICOS: a Manifestante caracterizar-se-ia, essencialmente, como uma empresa produtora de conteúdo audiovisual. Nas hipóteses em que o conteúdo é produzido (estúdio) e transmitido simultaneamente (difusão) a atividade desenvolvida pelos empregados dedicados à atividade seria de televisão

aberta, na medida em que a produção teria absoluta conexão funcional e temporal com a transmissão, ou seja, “se produz o conteúdo que está sendo difundido”.

- Se, contudo, os empregados se dedicarem à produção de conteúdo audiovisual, para posterior pós-produção, edição e difusão, destinado a canais de televisão aberta ou fechada, estariam praticando a atividade econômica de estúdio cinematográfico, porque, neste caso, a atividade que os ocupa (preponderante) não seria a difusão (broadcasting), mas a simples produção do conteúdo.

- A controvérsia não gravitaria em torno da atividade econômica principal desenvolvida pela Manifestante, assim considerada a atividade que gera a maior receita auferida no exercício fiscal, sendo inegável que dentre as atividades econômicas descritas no objeto social, a principal seria de televisão aberta. O cerne da discussão diria respeito à atividade econômica preponderante, assim considerada aquela que ocupa, em cada estabelecimento da empresa, a maior quantidade de empregados e trabalhadores avulsos.

- Os empregados lotados nos “Estúdios Globo” – antigo “Projac” -, por exemplo, dedicar-se-iam exclusivamente à produção de conteúdo em estúdio cinematográfico. Durante a gravação de uma novela ou de um programa de variedades, nenhum empregado estaria ocupado com a regularidade ou a qualidade da difusão (transmissão) do conteúdo.

- Seguindo este exemplo, se a novela, produzida nos estúdios cinematográficos da Globo, será difundida pela Rede Globo (televisão aberta), pelo Viva (televisão fechada) ou pela internet (Globoplay), o meio de difusão seria absolutamente indiferente aos empregados, na medida em que no momento em que a produziram não teria havido broadcasting (difusão).

- Seria irrefutável que no estabelecimento classificado como estúdios cinematográficos não ocorreria, preponderantemente, a prática das atividades de difusão relacionadas com a televisão aberta.

- O Auditor Fiscal teria feito referência ao CNPJ n. 27.865.757/0021-48, informando que a atividade econômica preponderante desenvolvida pelos empregados lotados no estabelecimento é de televisão aberta. Sucede, contudo, que embora exista estrutura nos Estúdios Globo para difusão de conteúdo, raras seriam as oportunidades em que os empregados da Rede Globo se ocupam desta tarefa, na medida em que os estúdios cinematográficos seriam utilizados, preponderantemente, para a produção de conteúdos audiovisuais que seriam transmitidos a inúmeras mídias eletrônicas, como televisão aberta, fechada, cinema e internet.

- Assim, se os empregados não dedicam tempo, conhecimento e energia à difusão de conteúdo audiovisual, não haveria que se falar em televisão aberta para efeito de definição da atividade econômica preponderante e, conseqüentemente, da alíquota RAT.

- Ademais, em outro estabelecimento enquadrado como estúdio cinematográfico (CNPJ 27.865.757/0018-42), entendeu a Fiscalização que a atividade desenvolvida seria de “Instalação e Manutenção Elétrica” (CNAE 43.21-5/00), cuja alíquota de RAT é 3% o que seria totalmente avesso à realidade do estabelecimento e à metodologia de definição da atividade econômica preponderante e da respectiva alíquota do GILRAT.

- A auditoria careceria de precisão, na medida em que teria avaliado a atividade econômica preponderante do referido estabelecimento por amostragem, enquanto frisar ao longo dos seus fundamentos a necessidade de apuração mensal da alíquota de RAT.

- Requer, assim, a reforma do Despacho Decisório de Retificação ora combatido, na medida em que teria adotado premissa totalmente equivocada na definição da atividade

econômica preponderante desenvolvida pelos segurados empregados da Manifestante e, consequentemente, na atribuição da alíquota do GILRAT.

- EDIÇÃO DE JORNAIS: Não obstante a natureza da atividade desenvolvida pelos jornalistas e editores da Rede Globo se relacione exclusivamente com a edição de jornais destinado à distribuição por meio de mídia eletrônica e internet, teria entendido o Auditor Fiscal, ilegalmente e sem qualquer fundamento, que esses profissionais realizariam atividade de televisão aberta.

- A atividade econômica de edição de jornal seria caracterizada por 3 (três) elementos: i) natureza do conteúdo editado; ii) periodicidade da edição; iii) mecanismos de transmissão; Quanto ao primeiro aspecto, a atividade se ocuparia de conteúdos reais, isto é, informações transmitidas, por meio da linguagem, acerca de fatos concretos.

- O segundo critério eleito pelo CONCLA observaria a periodicidade da atividade. A caracterização da atividade como edição de jornal pressuporia habitualidade não inferior a quatro vezes por semana. O terceiro aspecto se interessaria pela mídia utilizada na transmissão do conteúdo editado. Se o conteúdo fosse transmitido por outra mídia que não a impressa, a internet e a eletrônica, a atividade desenvolvida não seria classificada economicamente como edição de jornal.

- Além de observar a essência do conteúdo e a periodicidade da edição, a classificação econômica se ocuparia da mídia utilizada.

- No presente caso submetido à apreciação, o conteúdo editado pelos editores de jornal ou jornalistas e redatores seria essencialmente jornalístico, executado diariamente – portanto, com periodicidade superior a quatro vezes por semana -, e transmitido por mídia eletrônica.

- Diferentemente do apontado pelo Auditor Fiscal, não haveria como negar que televisão integra o conjunto dos meios de comunicação que se classifica como mídia eletrônica. Ora, se telejornal fosse uma atividade vinculada à televisão aberta, não poderia ser transmitido em televisão fechada, ou, ainda, não poderia existir televisão aberta sem telejornal. Tanto seria assim, que sequer existiria um CNAE específico para edição de telejornais, conforme se inferiria do anexo V do RPS, o que seria uma obviedade diante do fato de que a atividade econômica de edição de jornais contemplaria a edição para impressão, internet e mídia eletrônica.

- Pelos mesmos fundamentos, a Fiscalização também teria descaracterizado o enquadramento dos CNPJ 27.865.757/0025-71 e 27.865.757/0026-52, os quais se encaixariam na atividade de jornalistas independentes. A conclusão do Auditor Fiscal, portanto, seria absurda e sem nenhum sentido. Se televisão aberta, na visão particular e equivocada do Auditor, não se caracterizaria como mídia eletrônica, se estaria afirmando, em última análise, a possibilidade de assistir a um telejornal sem o concurso de equipamentos eletrônicos ou eletromecânicos, o que dispensaria qualquer comentário.

- Como se notaria, o editor do Jornal da Globo, por exemplo, utilizando-se de seus conhecimentos na área do jornalismo, editaria o conteúdo que será transmitido pela Rede Globo, retransmitido pela Globo News, disponibilizado na internet, em texto e vídeo, no site do G1, e, ainda poderia ser visualizado por qualquer interessado no Globoplay.

- Se esse conteúdo, transmitido por diversas mídias, é produzido por um editor de jornal, não haveria razão para considerá-lo um conteúdo típico e indissociável da televisão aberta.

- Pelo exposto, requer a reforma do referido Despacho Decisório de Retificação, na medida em que teria adotado premissa totalmente equivocada na definição da atividade

econômica preponderante desenvolvida pelos segurados empregados da Manifestante e, consequentemente, na atribuição da alíquota do GILRAT.

- SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS: Nos estabelecimentos apontados como promovedores dessas atividades, preponderaria a realização de atividades administrativas. Seria o caso do CNPJ 27.865.757/0035-43 (CNAE 91.01-5/00 – Atividades de biblioteca e arquivos).

- O contexto se evidenciaria no objetivo gerencial e de organização que existe no âmbito interno dos aludidos estabelecimentos, nos quais haveria intensa atividade de gestão empresarial (cargos de diretoria, gerência e coordenação) ou de serviços de informática (cargos voltados para a área de tecnologia), não relacionada, pois, às atividades de conteúdo televisivo ou cinematográfico.

- A partir da leitura do despacho decisório retificado, verificar-se-ia que a partir da suposta preponderância de colaboradores voltados às atividades de pesquisa e desenvolvimento, a Auditoria teria enquadrado o CNPJ em questão na atividade econômica de engenharia.

- Além disso, teria deduzido tratar-se de pesquisas voltadas à tecnologia para televisão aberta, sem qualquer embasamento.

- Ora, analisando a especificidade das atividades desenvolvidas, tais funcionários poderiam ser alocados em outras atividades, tais como: tecnologia da informação e pesquisa e desenvolvimento, ambas com risco médio, e alíquota de RAT de 2%. Tais elementos comprovariam a absoluta fragilidade da presente auditoria.

- Destarte, não obstante as características inerentes de cada cargo, o Auditor Fiscal, sem qualquer fundamento legítimo ou razoável, teria compreendido que no correspondente estabelecimento, a atividade econômica preponderante seria de “Serviços de Engenharia” (CNAE 71.12-0/00), o que também seria totalmente avesso à realidade do estabelecimento e à metodologia de definição da atividade econômica preponderante e da respectiva alíquota do GILRAT.

- Diante de todo o acima exposto, não poderia o Auditor Fiscal da Secretaria da Receita Federal do Brasil ter glosado as compensações espontâneas por meio do Despacho Decisório de Retificação ora combatido, sendo a homologação integral das compensações, medida impositiva no presente caso.

- Requer, por fim:

i) seja determinada a manutenção da suspensão da exigibilidade do pretense débito de contribuições previdenciárias, nos termos do artigo 151, inciso III, do CTN, e previsão constante na IN RFB n. 1717/2017, artigo 135;

(ii) seja reformado o Despacho Decisório de Retificação ora combatido, com a consequente homologação total das operações de compensação espontânea declaradas por meio das GFIPs identificadas no Despacho Decisório de Retificação, determinando-se a anulação da cobrança de tais débitos, nos termos da fundamentação supra.

Da Decisão da DRJ

A DRJ em São Paulo/SP julgou improcedente a manifestação de inconformidade, mantendo o despacho decisório que homologou parcialmente a compensação pleiteada, na decisão assim emendada (fls. 2173/2237):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há nulidade do despacho-decisório quando restar caracterizada a inexistência de qualquer prejuízo ao contribuinte, seja porque a descrição dos motivos para a glosa das compensações lhe possibilitam ampla defesa, seja porque a manifestação de inconformidade apresentada revela que este tem pleno conhecimento destes motivos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

COMPENSAÇÃO INDEVIDAS. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

Não serão homologadas as compensações realizadas pelo contribuinte por meio de GFIP em relação às quais o contribuinte não comprove a existência do direito creditório.

CONTRIBUIÇÃO GILRAT. ALÍQUOTAS. ENQUADRAMENTO,

É procedente o reenquadramento da alíquota GILRAT efetuada pela autoridade fiscal com fulcro no CNAE da atividade preponderante de cada um dos estabelecimentos com CNPJ distinto, quando não ilidido com documentação hábil e idônea pelo sujeito passivo.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, cientificada do Acórdão da DRJ em 07/04/2020, conforme faz prova o TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM de fl. 2251, apresentou o recurso voluntário de fls. 2254/2297 em 06/05/2020.

Em suas razões, reiterou os argumentos da Manifestação de Inconformidade.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

PRELIMINAR**Nulidade material. Cerceamento do direito de defesa.**

Alega a RECORRENTE que houve suposição por parte da fiscalização quando da aferição da sua atividade econômica preponderante, não havendo uma fundamentação clara e precisa.

Como bem dispôs a DRJ de origem, devido à inexistência de direito creditório relativo ao GILRAT comprovado durante a ação fiscal, não havia motivos para questionamentos da fiscalização naquele momento quanto aos códigos CNAE alterados em GFIP, motivo pelo qual tal fato foi analisado apenas no despacho decisório de retificação.

Assim, trago trechos do despacho decisório retificado, pertinentes ao tema em questão, para posterior análise da alegação da RECORRENTE:

Despacho Decisório de Retificação

45. Uma vez que o direito creditório advém justamente da diferença entre valores recolhidos (através de GPS e de depósitos judiciais) e os valores devidos de RAT (decorrentes das alterações de CNAE efetuadas), é primordial que a fiscalização, utilizando da prerrogativa que lhe confere o inciso IV da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, efetue a verificação do autoenquadramento realizado pelo contribuinte. Para tanto, o mesmo foi intimado (fls. 911 a 913) a apresentar os Arquivos de folha de pagamento (período 05/2010 a 10/2011, identificado como sendo originário do crédito), em meio digital, confeccionados de acordo com a forma e as características determinadas no bloco K do Manual Normativo de Arquivos Digitais (MANAD), aprovado pela Instrução Normativa MPS/SRP nº 12, de 20 de junho de 2006, uma vez que a planilha apresentada às fls. 497 a 518 não identifica CNPJ nem traz a relação individualizada de todos os empregados de cada estabelecimento, discriminando seus respectivos cargos e funções.

[...]

55. A definição estabelecida pela empresa passa por uma interpretação própria, sobretudo quando afirma que o produto audiovisual produzido só será exclusivo de televisão se for transmitido ao vivo, pois o conteúdo gravado poderá ser transmitido em outras mídias. Estabeleceu uma diferenciação entre estúdio de televisão e estúdio cinematográfico baseada na transmissão do conteúdo produzido, considerando que o estúdio poderia assumir as duas funções conforme estivesse ou não transmitindo o conteúdo produzido.

56. Esta definição não encontra nenhum respaldo na classificação prevista na CONCLA, conforme se observa nas informações abaixo retiradas do sítio <https://concla.ibge.gov.br>. Observa-se que a forma de classificação vai de uma definição mais genérica (seção) à mais específica (subclasse), procederemos à verificação e análise de todos estes segmentos.

57. Da análise da classificação dos códigos CNAE estabelecida pela CONCLA, verifica-se que, em momento algum, foi estabelecida definição com base na forma de transmissão do conteúdo produzido. O fato da subclasse 6021-7/00 (atividade de televisão aberta) compreender as atividades de inclusão de programação de televisão aberta em canais por assinatura que seguem um calendário predeterminado já indica que esta atividade não está ligada necessariamente à forma de transmissão ao vivo, conforme interpretação dada pelo laudo pericial. Segundo as notas explicativas, esta subclasse compreende, além da produção de programas de televisão ao vivo, a operação

de estúdios de televisão e a difusão (broadcasting) da programação para o público em geral, ou seja, a transmissão ao vivo é apenas um dos formatos possíveis para esta atividade.

58. Quanto à definição de estúdio cinematográfico estabelecida pelo laudo em questão, depreende-se da leitura das classes e subclasses acima descritas que, enquadrar-se-ão na classe 5911-1 – Atividades de produção cinematográfica, de vídeos e de programas de televisão, dentre outras, as atividades de produção de filmes destinados à difusão pela televisão e pela internet produzidos fora dos estúdios de televisão, assim como a gravação, fora dos estúdios de televisão, de programas de televisão por produtores independentes. Conforme se observa ainda, esta classe não compreende a produção de programas em estúdios de televisão aberta. Dessa forma, não há como conceber que o estúdio situado nos estabelecimentos da Manifestante possam ser considerados, simultaneamente, como de estúdio de televisão e estúdio cinematográfico, dependendo do ambiente de transmissão, como pretende o laudo apresentado.

[...]

81. A fim de verificar o autoenquadramento de SAT efetuado pelo contribuinte, de posse dos arquivos digitais de folha de pagamento fornecidos pela empresa, a fiscalização elaborou duas planilhas discriminativas. A primeira delas foi elaborada a partir das informações de Código Brasileiro de Ocupação – CBO, informados pelo próprio contribuinte nas GFIP entregues com as alterações dos códigos CNAE. Nesta planilha, elaborada por estabelecimento, constam todos os códigos CBO informados, mensalmente, no período de 05/2010 a 10/2011 e em destaque, a relação daqueles que representam a atividade preponderante, ou seja, aquela que reúne o maior número de empregados e trabalhadores avulsos, considerando aqueles que prestam serviço em atividade-meio, com a apuração percentual em relação ao total de empregados do estabelecimento.

82. A segunda planilha foi elaborada tomando por base as informações os cargos discriminados nas folhas de pagamento apresentadas pela empresa. Em função da grande quantidade e variedade de cargos apresentados e sua variação ao longo dos meses, foram relacionados somente os cargos cujas atividades preponderam sobre as demais. Ao final de cada relação, elaborada mensalmente, consta a quantidade total de empregados e trabalhadores avulsos e o percentual destes segurados em relação ao total de segurados do estabelecimento, de forma a definir, com clareza e transparência, o código CNAE adotada para cada um dos estabelecimentos do contribuinte.

83. A análise das planilhas concluiu que para os estabelecimentos 27.865.757/0015-08, 27.865.757/0016-80, 27.865.757/0017-61, 27.865.757/0023-00, 27.865.757/0024-90, 27.865.757/0030-39, 27.865.757/0031-10, 27.865.757/0039-77, 27.865.757/0042-72, 27.865.757-0043-53, 27.865.757/0053-25, 27.865.757/0054-06, 27.865.757/0055-97, 27.865.757/0056-78 e 27.865.757/0064-88 os códigos CNAE alterados após a decisão judicial referente ao MS nº 2011.51.01.010197-0 correspondem à atividade preponderante no período analisado (05/2010 a 10/2011).

84. Nos demais estabelecimentos, a fiscalização concluiu, pela análise das informações prestadas, que os códigos CNAE utilizados pelo contribuinte estão em desacordo com aqueles que deveriam ser utilizados em função da atividade preponderante do estabelecimento. Ressalvamos a situação dos estabelecimentos 27.865.757/0019-23 e 27.865.757/0052-44 para os quais identificamos como preponderante um código CNAE divergente daquele utilizado pelo contribuinte, porém a alíquota RAT correspondente era a mesma já informada pela empresa na última GFIP apresentada, não incorrendo em alteração do valor de contribuição previdenciária devido.

85. Da análise elaborada pela fiscalização foram extraídos os estabelecimentos para os quais a fiscalização considerou um enquadramento CNAE divergente daquele informado pela empresa, que passaram a compor as planilhas Anexo I – Análise CBO

(atividade econômica preponderante com base no CBO extraídos das GFIP) e Anexo II – Análise Cargos e Lotação (atividade econômica preponderante com base nos cargos/funções extraídos das folhas de pagamento), as quais são parte integrante do presente Despacho Decisório e foram anexados como arquivos não pagináveis.

86. Cumpre ressaltar que não foram apresentadas folhas de pagamento para os estabelecimentos 27.865.757/0042-72 e 27.865.757/0055-97. Da mesma forma, não foram transmitidas GFIP para os estabelecimentos 27.865.757/0064-88 (exceto para as competências 02 a 04/2011), 27.865.757/0070-26 e 27.865.757/0073-79. No tocante à alegação da Manifestante de que não haveria obrigatoriedade de retificar GFIP, houve um equívoco por parte da mesma, pois o Despacho Decisório que originou as glosas de compensação previdenciária evidencia a falta de entrega de GFIP e não a necessidade de sua retificação. Não há como verificar a existência de direito creditório numa competência e/ou estabelecimento para os quais não foi apresentada declaração.

87. A seguir encontram-se os comentários acerca da análise efetuada para os estabelecimentos originários do direito creditório (planilha apresentada pela empresa fl. 974-arquivo não paginável), nos quais foi considerado um enquadramento no código CNAE diferente daquele informado pelo contribuinte em GFIP. Cabe ressaltar que as análises dos Códigos Brasileiros de Ocupação tomaram por base as definições relacionadas no Anexo III – Códigos Brasileiros Ocupação – CBO e foram extraídas do internet no endereço: www.mtecbo.gov.br.

Diante desses e demais argumentos apresentados pela fiscalização no despacho decisório de retificação, entendeu a fiscalização que foram consideradas indevidas parte das compensações realizadas pelo sujeito passivo em GFIP. Ademais, a fundamentação legal utilizada consta nas fls. 55/62.

Ora, o julgamento de despacho decisório inicial foi convertido em diligência para verificar as alegações trazidas pela RECORRENTE, havendo diversos novos documentos acostados aos autos pela autuada, que trouxeram novos questionamentos da fiscalização, quanto aos códigos CNAE alterados em GFIP.

Tais documentos, apresentados após a devida intimação da RECORRENTE para tal, foram pormenorizadamente analisados e explanados pela fiscalização, no decorrer do longo Despacho Decisório de Retificação de 86 páginas, com trechos acima colacionados que comprovam a fundamentação da decisão.

Em nenhum momento, a fiscalização vinculou a atividade econômica preponderante com a atividade econômica principal, como quer fazer crer a RECORRENTE. Tanto que em alguns estabelecimentos constatou-se que a atividade preponderante seria de “instalação e manutenção elétrica” dada a preponderância de profissionais dessa área no respectivo estabelecimento.

Isto porque, conforme bem reconhece a RECORRENTE, a IN 971/2009 prevê que a apuração da atividade preponderante também deve considerar os empregados que prestam serviços em atividade-meio.

Ou seja, a autoridade fiscal considerou, em cada competência, quais os CBO representavam a maior parte dos trabalhadores, em total respeito à decisão judicial apontada pela RECORRENTE e às normas atualmente em vigor acerca da inclusão de CBO relativos às atividade meio.

Ao contrário do que afirma a RECORRENTE, a fiscalização utilizou-se de fundamentos para constatar que a atividade enquadrada pela RECORRENTE, com base em laudo técnico por ela apresentado, não poderia prevalecer.

Para tanto, a fiscalização analisou os CBO indicados pela RECORRENTE, relativos aos trabalhadores dos estabelecimentos declarados em GFIP, verificando-se, posteriormente, a atividade preponderante de cada estabelecimento, confrontando tais dados com os declarados pelo contribuinte. Com isso, a fiscalização procedeu à identificação da atividade preponderante com vistas à identificação da alíquota GILRAT considerando as características do estabelecimento.

Além do mais, vale ressaltar que a RECORRENTE sequer apontou de forma específica a suposta falta de fundamentação por parte da fiscalização, mas, apenas alegou de forma genérica.

Portanto, incabível o argumento da RECORRENTE de que não houve uma fundamentação clara e precisa.

Alega ainda a RECORRENTE, que o ato de deixar de retificar a GFIP não pode ser considerado suficiente para macular o crédito lastreado pela Recorrente e ensejar a consequente glosa da compensação.

Como bem disposto pela DRJ de Origem, vale ressaltar que foram glosadas as compensações previdenciárias para os estabelecimentos e competências nas quais não houve a entrega de GFIP, visto que não há como verificar a existência de direito creditório numa competência e/ou estabelecimento para os quais não foi apresentada a referida declaração.

Da mesma forma, vejamos o que dispõe o Manual da GFIP e a solução de consulta COSIT nº 132/2016, vigentes à época:

Manual da GFIP.

2.16 - COMPENSAÇÃO

Informar o valor corrigido a compensar, efetivamente abatido em documento de arrecadação da Previdência – GPS, na correspondente competência da GFIP/SEFIP gerada, na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido à Previdência, bem como eventuais valores decorrentes da retenção sobre nota fiscal/fatura (Lei nº 9.711/98) não compensados na competência em que ocorreu a retenção e valores de salário-família e salário-maternidade não deduzidos em época própria, obedecido ao disposto na Instrução Normativa que dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais administradas pela RFB. (grifos nossos)

Informar também o período (competência inicial e competência final) em que foi efetuado o pagamento ou recolhimento indevido, em que ocorreu a retenção sobre nota fiscal/fatura não compensada em época própria ou em que não foram deduzidos o salário-família ou salário-maternidade. (grifos nossos)

A GFIP/SEFIP da competência em que ocorreu o recolhimento indevido, ou em que não foram informados o salário-família, salário-maternidade ou retenção sobre nota fiscal/fatura deve ser retificada, com a entrega de nova GFIP/SEFIP, exceto nas compensações de valores:

a) relativos a competências anteriores a janeiro de 1999;

b) declarados corretamente na GFIP/SEFIP, porém recolhidos a maior em documento de arrecadação da Previdência - GPS;

c) decorrentes da retenção sobre nota fiscal/fatura (Lei nº 9.711/98), salário- família ou salário maternidade não abatidos na competência própria, embora corretamente informados na GFIP/SEFIP da competência a que se referem.

SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 132, DE 01 DE SETEMBRO DE 2016

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

EMENTA: COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO RELATIVO A CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DECLARADAS EM GFIP. RETIFICAÇÃO.

A compensação de crédito previdenciário, inclusive do decorrente de decisão judicial transitada em julgado, obedece ao disposto nos arts. 56 a 60 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012, e deve ser precedida de retificação das Gfip em que a obrigação foi declarada. (grifo nosso)

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, art. 89; Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012, arts. 56 a 60.

Portanto, não merece razão a RECORRENTE.

MÉRITO

Dos depósitos judiciais convertidos em renda.

Alega a RECORRENTE que os valores em questão se relacionam à conversão em renda de depósitos judiciais efetivados nos autos do processo n. 0005735-82.2010.4.01.3400, os quais, embora demonstrado durante a diligência, foram parcialmente desconsiderados pelo Fisco.

Pois bem, verifica-se que no primeiro Despacho Decisório, analisou-se apenas os documentos relacionados ao Mandado de Segurança nº 2011.51.01.010197-0, pois, mesmo intimada para tal, a RECORRENTE se limitou a mencionar apenas a referida ação, deixando de mencionar as ações judiciais relacionadas ao direito creditório originário das compensações efetuadas, ou seja, deixando de mencionar a existência de outras ações ou ainda de depósitos judiciais convertidos em renda à União, fato que foi sabido apenas em diligência fiscal ora realizada.

Ocorre que o Despacho Decisório de Retificação se manifestou claramente quanto ao tema e considerou os depósitos judiciais feitos pela RECORRENTE:

107. Na sequência, foram apurados os valores recolhidos à época própria através de Guia da Previdência Social – GPS, no valor de 1% (um por cento) do SAT/RAT, apropriados conforme relatórios denominados “Consulta Valores de Divergência – CVALDIV” (fls. 87 a 249 e 975 a 1004), extraídos do sistema informatizado, bem como os valores depositados judicialmente e convertidos em renda à União, informados às fls. 783 a 802 do presente processo. A soma dos valores recolhidos em GPS e dos depósitos judiciais passou a compor o recolhimento total efetuado pela empresa para a rubrica SAT/RAT, em cada competência analisada.

[...]

109. Considerando que a planilha de fl. 57 (arquivo não paginável) não esclarece a utilização do direito creditório, não permitindo a identificação dos valores referentes aos depósitos judiciais por estabelecimento, nem tampouco a amortização do saldo credor, o contribuinte foi novamente intimado no curso da diligência determinada pela DRJ (fls. 953/954) a apresentar nova planilha nos moldes solicitados na intimação. Outrossim foi solicitada a presença do responsável pela elaboração da planilha apresentada a fim de prestar esclarecimentos.

[...]

111. Em 05/07/2019 foram juntados ao processo petição e planilha nos moldes solicitados. Na análise da utilização do direito creditório, levando-se em consideração o saldo credor apurado pela fiscalização na forma já explicitada, foram constatadas divergências. Nas competências com saldo credor apurado pela fiscalização inferior ao informado pelo contribuinte foi constatada compensação indevida de contribuições previdenciárias, conforme discriminado na planilha “Anexo V – Demonstrativo da compensação indevida”.

Portanto, os valores depositados judicialmente e convertidos em renda à União foram devidamente analisados, ao contrário do que afirma a contribuinte.

Assim, sem razão a RECORRENTE.

SAT. CNAE. Atividade preponderante.

Com relação ao GILRAT, dispõe o art. 22, inciso "II", alínea "b", da Lei nº 8.212/91:

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. 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 econômica 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 econômica preponderante esse risco seja considerado grave."

Da mesma forma, dispõe o art. 202, §3º, do Regulamento da Previdência Social – RPS (Decreto nº 3.048/99) que a atividade preponderante será aquela que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos (redação vigente à época dos fatos):

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.

O tema em questão foi objeto da Súmula 351 do STJ, a qual entendeu que a fiscalização poderia aferir o grau de risco desenvolvido pelo CNPJ individualizado da empresa atuada:

Súmula 351 do STJ: 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.

Destarte, a Procuradoria da Fazenda Nacional editou o PARECER PGFN/CRJ/Nº 2120/2011:

Contribuição Previdenciária. Alíquota. Seguro de Acidente do Trabalho (SAT). A alíquota da contribuição para o 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. Jurisprudência pacífica do Egrégio Superior Tribunal de Justiça. Aplicação da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997. Possibilidade de a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional não contestar, não interpor recursos e desistir dos já interpostos, quanto à matéria sob análise. Necessidade de autorização da Sra. Procuradora-Geral da Fazenda Nacional e aprovação do Sr. Ministro de Estado da Fazenda.

Assim, conforme orientação da Súmula nº 351 do STJ, bem como com o PARECER PGFN/CRJ/Nº 2.120, de 10 de novembro de 2011 da PGFN, essa aferição será feita individualmente em cada estabelecimento da empresa, matriz ou filial, que tenha número de CNPJ próprio.

Como bem relatou a DRJ de origem, a fiscalização analisou os CBO indicados pela RECORRENTE, relativos aos trabalhadores dos estabelecimentos declarados em GFIP, verificando-se, posteriormente, a atividade preponderante de cada estabelecimento, confrontando tais dados com os declarados pelo contribuinte. Com isso, a fiscalização procedeu à identificação da atividade preponderante com vistas a identificação do GILRAT considerando as características do estabelecimento.

Constata-se ainda que a fiscalização identificou o CNAE nos termos da legislação, considerando as explicações e descrições contidas no CNAE, levando em conta a situação fática

revelada pela composição de tipos de trabalhadores identificadas com base no CBO, as situações e fatos arrolados no laudo técnico e nos fatos notórios acerca das atividades do contribuinte, considerando, competência por competência, quais os CBO representavam a maior parte dos trabalhadores.

Tal situação foi, novamente, destrinchada pela DRJ de Origem.

Em atenção ao disposto no §3º do art. 57 do RICARF, visto que a RECORRENTE não apresentou novas razões de defesa perante a segunda instância e por concordar com seu teor, adoto as razões exaradas pela decisão da DRJ ora combatida. Para tanto, reproduzo os tópicos atinentes às matérias ora tratadas:

Um dos pontos levantados pela defesa é que as atividades de produção de conteúdo sem transmissão simultânea poderiam ser consideradas como produção de televisão aberta ou como produção cinematográfica, edição de jornal, etc. Entretanto tal conclusão da defesa não pode prevalecer, visto que:

i- quanto à questão dos estúdios cinematográficos, da análise da classificação dos códigos CNAE estabelecida pela CONCLA, verifica-se que, em momento algum, foi estabelecida definição com base na forma de transmissão do conteúdo produzido para classificação como atividades de televisão aberta ou de estúdios cinematográficos. Ademais, conforme pontuado no Despacho-Decisório de Retificação, o fato da subclasse 6021-7/00 (atividade de televisão aberta) compreender as atividades de inclusão de programação de televisão aberta em canais por assinatura que seguem um calendário predeterminado já indica que esta atividade não está ligada necessariamente à forma de transmissão ao vivo, conforme interpretação dada pelo laudo pericial.

Segundo as notas explicativas, esta subclasse compreende, além da produção de programas de televisão ao vivo, a operação de estúdios de televisão e a difusão (broadcasting) da programação para o público em geral, **ou seja, a transmissão ao vivo é apenas um dos formatos possíveis para esta atividade.**

Assim, não há respaldo legal para o enquadramento feito pelo contribuinte para os estabelecimentos finais 0018-42 e 0021-48 com base na forma de transmissão do conteúdo produzido.

ii- quanto aos estabelecimentos enquadrados no CNAE 5812-3/01 - Edição de Jornais Diários, ao se analisar a “divisão 58 – Edição e edição integrada à impressão” é evidente que nela estão incluídas as formas de edição com conteúdo de informação, ficando restrita a esta atividade e à edição integrada à impressão.

Ora, é público e notório que as atividades exercidas pela empresa Globo Comunicação e Participações S/A na área jornalística são bem mais abrangentes, envolvendo reportagens ao vivo, apresentação de telejornais, programas de entrevistas, dentre outras, o que leva à conclusão de que suas atividades estão associadas à atividade de televisão aberta.

Ademais, nas notas explicativas do grupo “60.2 – Atividade de televisão”, observa-se como atividade compreendida por este grupo a produção realizada pelo próprio canal de televisão (telejornais locais, reportagens ao vivo, etc)”, o que torna irrepreensível o reenquadramento feito pela fiscalização quanto aos estabelecimentos final 0001-02, 0022-29 e 0027-33;

Por fim, a impugnação não trouxe fatos novos como também não divergiu em relação a quantificação de empregados por CBO retirados da folha de pagamento, nem as competências ou a somatória que definiu a atividade preponderante.

Abaixo, para melhor elucidação, serão analisados de forma mais detida cada um dos estabelecimentos para os quais a fiscalização procedeu ao reenquadramento do GILRAT.

- Estabelecimento CNPJ 27.865.757/0001-02.

Conforme DD de Retificação, o auto-enquadramento realizado pela empresa considerando o CNAE 58.12-3/00 – Edição de Jornais não condiz com o que se observa das folhas de pagamento e das GFIP entregues do período, que indicam como CNAE preponderante o 60.21-7/00 – Atividades de Televisão Aberta.

Verifica-se do DD de Retificação que o maior número de empregados e de trabalhadores avulsos encontra-se, em todos os meses relativos ao direito creditório informado, no CBO 3732 – Técnicos em montagem, edição e finalização de filme e vídeo [sic – na realidade, o CBO 3732 refere-se a Técnicos em operação de sistemas de televisão e de produtoras de vídeo].

É importante lembrar que, conforme Portaria nº 397, de 9/10/2002, publicada no DOU de 10/10/2002 (vigente à época dos fatos geradores ora autuados), o código CBO 3732 tinha como descrição:

Os profissionais dessa área coordenam atividades de operação de sistemas de televisão e produtoras de vídeo, nas fases de planejamento e execução, gerenciando recursos humanos, financeiros e uso dos equipamentos. Produzem eventos externos, manipulam áudio e vídeo; dirigem e capturam imagens, bem como realizam atividades de tratamento de áudio. Inserem caracteres, créditos e artes nos produtos gravados. Preparam estúdio de TVs e produtoras de vídeo e executam roteiro de programação. Administram tráfego de sinal e monitoram transmissão e recepção de sinais de TV”.

O segundo maior número de segurados foi declarado com o CBO 2611 – Profissionais do jornalismo. Este CBO tem como sinônimos Editor, Jornalista, Diretor de Redação, produtor de texto, entre outros, e como descrição:

Recolhem, redigem, registram através de imagens e de sons, interpretam e organizam informações e notícias a serem difundidas, expondo, analisando e comentando os acontecimentos. Fazem seleção, revisão e preparo definitivo das matérias jornalísticas a serem divulgadas em jornais, revistas, televisão, rádio, internet, assessorias de imprensa e quaisquer outros meios de comunicação com o público”

A fiscalização, considerando que havia pouca oscilação no período informado como de origem do direito creditório, expôs como exemplo para ilustrar a situação que se aplica a todo o período, a competência de 05/2010.

Nessa competência foram identificados 1.296 empregados com CBO ligados à atividade de televisão aberta. De acordo com a GFIP da mesma competência [arquivo não paginável – fl. 2018]:

- a) 3732 - Técnicos em operação de sistemas de televisão e de produtoras de vídeo – **604 empregados;**
- b) 2611 – Profissionais do jornalismo - **347 empregados;**

c) 2621 - Produtores de espetáculos – **131 empregados**. Segundo consulta ao sítio, na internet, do CBO, esse código se refere a profissionais que:

[...]implementam projetos de produção de espetáculos artísticos e culturais - teatro, dança, ópera, exposições e outros, audiovisuais (cinema, vídeo, televisão, rádio e produção musical) e multimídia. Para tanto, criam propostas, realizam a pré-produção e finalização dos projetos, gerindo os recursos financeiros disponíveis para o mesmo.;

d) 2617 - Locutores, comentaristas e repórteres de rádio e televisão - **102 empregados**. Segundo consulta ao sítio, na internet, do CBO, este código se refere a profissionais que:

Apresentam programas de rádio e televisão, ancorando programas, nos quais interpretam o conteúdo da apresentação, noticiam fatos, leem textos no ar, redigem a notícia, narram eventos esportivos e culturais, tecem comentários sobre os mesmos e fazem a locução de anúncios publicitários; entrevistam pessoas; anunciam programação; preparam conteúdo para apresentação, pautando o texto, checando as informações, adaptando-se aos padrões da emissora e do público alvo; atuam em rádio, televisão e eventos, bem como em mídias alternativas como cinema e internet.

e) 3721 - Captadores de imagens em movimento – **41 empregados**. Segundo consulta ao sítio, na internet, do CBO, este código se refere a profissionais que:

Captam imagens pelas câmeras de cinema e vídeo para a realização de produções cinematográficas, televisivas e multimídia, com teor artístico, jornalístico, documental e publicitário. captam imagens em movimento; interpretam visualmente o roteiro; executam conceito fotográfico e organizam produção de imagens, dialogando constantemente com a equipe de trabalho.

f) 2625 – Atores - **20 empregados**. Segundo consulta ao sítio, na internet, do CBO, este código se refere a [...] profissionais que podem atuar em televisão, cinema, rádio ou teatro e:

Interpretam e representam um personagem, uma situação ou idéia, diante de um público ou diante das câmeras e microfones, a partir de improvisação ou de um suporte de criação (texto, cenário, tema, etc) e com o auxílio de técnicas de expressão gestual e vocal.

g) 2622 - Diretores de espetáculos e afins - **22 empregados**. Segundo consulta ao sítio, na internet, do CBO, esse código se refere a:

Os diretores de cinema, teatro, televisão e rádio dirigem, criando, coordenando, supervisionando e avaliando aspectos artísticos, técnicos e financeiros referentes a realização de filmes, peças de teatro, espetáculos de dança, ópera e musicais, programas de televisão e rádio, vídeos, multimídia e peças publicitárias.

h) 3763 - Apresentadores de espetáculos, eventos e programas - **7 empregados**. Segundo consulta ao sítio, na internet, do CBO, esse código se refere a profissionais que:

Apresentam e/ou animam programas de rádio e televisão, festas populares, eventos, atrações circenses ou outros tipos de espetáculos; orientam-se por roteiros ou fazem improvisações para divertir, informar, instruir o público, telespectador ou ouvinte” – 8 empregados

i) 2615 – Profissionais de Escrita - Autor-roteirista, Crítico, Escritor de ficção, Escritor de não ficção, Poeta e Redator de textos técnicos- **18 empregados**. Segundo consulta ao sítio, na internet, do CBO, esse código se refere a profissionais que:

Desenvolvem a escrita, trabalho intelectual e subjetivo, tanto no conteúdo, como na forma de organizá-lo e desenvolvê-lo. Trabalham geralmente como autônomos, podendo exercer outras atividades de forma concomitante à escrita. São encontrados em várias atividades econômicas, dentre elas, no ensino e nas atividades culturais e recreativas. Costumam trabalhar sozinhos - exceção feita aos autores- roteiristas que trabalham em equipes interdisciplinares, em geral, em horários irregulares. Os processos de concepção e criação são partes importantes do seu trabalho, assim como as habilidades de organização, pesquisa, observação e reflexão.

j) 2612 – Profissionais da Informação – Bibliotecário, Documentalista, Analista de Informações – **3 empregados**. Segundo consulta ao sítio, na internet, do CBO, esse código se refere a profissionais que:

Disponibilizam informação em qualquer suporte; gerenciam unidades como bibliotecas, centros de documentação, centros de informação e correlatos, além de redes e sistemas de informação. tratam tecnicamente e desenvolvem recursos informacionais; disseminam informação com o objetivo de facilitar o acesso e geração do conhecimento; desenvolvem estudos e pesquisas; realizam difusão cultural; desenvolvem ações educativas. podem prestar serviços de assessoria e consultoria.

k) 3744 – Técnicos em montagem, edição e finalização de filme e vídeo- Editor de tv e vídeo, finalizador de filme, finalizador de vídeo, montador de filmes, diretor de imagens - **1 empregado**. Segundo consulta ao sítio, na internet, do CBO, esse código se refere a profissionais que:

Estruturam narrativas de filmes e vídeos; editam imagens e áudio; criam efeitos especiais. assessoram pós-produção, determinando roteiro de dublagem, listando plano smontados e indicando procedimentos para edição de som. supervisionam finalização, dublagem e conformação de cópia de filmes.

Concluiu a fiscalização no seu exemplo que, como o total de empregados em 05/2010 é de **2.236**, o número de funções ligadas a atividades de televisão aberta (1.296 empregados) representa **58% do total**, o que demonstra que a maioria dos segurados exerce atividades que podem ser vinculadas à televisão aberta.

Portanto, não há com base nos CBO, detalhados mensalmente nos termos dos Anexos I e II do DD de Retificação, como afastar o exercício neste estabelecimento de atividade jornalística voltada para a televisão aberta.

Ademais, o quantitativo de segurados com ocupações que são atribuíveis à atividade de televisão aberta não permite, diante da ausência de outros elementos, que se considere a conclusão do contribuinte de que a atividade que absorveu no período considerado o maior quantitativo de segurados foi a edição de jornais.

O fato do Laudo Pericial conter a informação que segue reforça a conclusão fiscal:

Este resultado se deu em função do grande número de editores dos telejornais. Mesmo considerando as funções de técnicos em operação de sistemas de televisão (Código 3732 da CBO), excluindo os operadores de câmera e iluminadores (Código 3721 da CBO) que podem ser enquadrados como estúdios cinematográficos, além dos

profissionais envolvidos na programação e transmissão dos conteúdos, como televisão aberta, o número de editores ainda é maior. (grifo nosso)

Ora, depreende-se do Laudo Técnico que mesmo os editores atuavam em função dos telejornais.

Além disso, o contribuinte não infirma as informações fiscais acerca do CBO e as conclusões fiscais contidas nos Anexo I e II e no Laudo. Também não junta aos autos outros elementos que permitissem estabelecer de forma inequívoca que no período considerado como de origem dos créditos as atividades de produção realizadas no estabelecimento em comento não seriam realizadas dentro do contexto da atividade de televisão aberta.

Constata-se, ademais, pela leitura do DD de Retificação que foram consideradas conjuntamente as circunstâncias notórias acerca das produções de programação de TV aberta realizadas pelo contribuinte que ocorrem neste estabelecimento (inclusive como contido no laudo referido no DD e elaborado pelo contribuinte), a vinculação dos CBO dos trabalhadores que prestavam serviços nesse estabelecimento a atividades de televisão aberta, bem como as definições contidas no Concla. Assim, com base nestes elementos, a fiscalização identificou a atividade preponderante que ocupa a maior parte dos trabalhadores.

Consultando-se a Tabela Concla, tem-se, conforme segue:

Divisão:	<u>58</u> EDIÇÃO E EDIÇÃO INTEGRADA A IMPRESSÃO
	<u>59</u> ATIVIDADES CINEMATOGRAFICAS, PRODUÇÃO DE VÍDEOS E DE PROGRAMAS DE TELEVISÃO; GRAVAÇÃO DE SOM E EDIÇÃO DE MÚSICA
	<u>60</u> ATIVIDADES DE RÁDIO E DE TELEVISÃO
	<u>61</u> TELECOMUNICAÇÕES
	<u>62</u> ATIVIDADES DOS SERVIÇOS DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO
	<u>63</u> ATIVIDADES DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE INFORMAÇÃO

Notas Explicativas:

Esta seção compreende as atividades de criação e colocação de produtos com conteúdo de informação em mídias que possibilitam a sua disseminação; as atividades de transmissão desses produtos por sinais analógicos ou digitais (através de meios eletrônicos, sem fio, óticos ou outros meios); e as atividades de provisão dos serviços e/ou operação de infra-estrutura que possibilitam a transmissão e o armazenamento desses produtos.

Os produtos com conteúdo de informação não são necessariamente tangíveis e, diferentemente de produtos tradicionais, não estão associados a um formato específico. O valor desses produtos está no conteúdo e não no formato do suporte no qual são colocados para serem distribuídos. Por exemplo, um filme pode ser passado no cinema, na televisão ou copiado em vídeo para aluguel ou venda ao público. Algumas das atividades compreendidas nesta seção envolvem direitos autorais.

As principais atividades desta seção são as de edição e de edição integrada à impressão (divisão 58), as atividades cinematográficas e as de gravação de som e edição de música (divisão 59), as atividades de rádio e de televisão (divisão 60), as atividades de telecomunicações (divisão 61), as atividades de tecnologia da informação (divisão 62) e as outras atividades de prestação de serviços de informação (divisão 63).

As atividades de edição incluem a aquisição de direitos autorais de produtos com conteúdo de informação, bem como as atividades que permitem a disseminação desse conteúdo para o público em geral, ou seja, a reprodução e a distribuição desse conteúdo. Estão incluídas nesta seção todas as formas viáveis de edição de produtos com conteúdo de informação (impressa, eletrônica ou sonora, na internet e em produtos multimídia, como CDs, DVDs, etc.).

As atividades relacionadas à produção e distribuição de programação de televisão abrangem as divisões 59, 60 e 61, refletindo as diferentes etapas deste processo. Atividades como a produção de filmes cinematográficos e seriados de televisão estão compreendidas na divisão 59, enquanto a criação de uma programação completa de um canal de televisão, que inclui tanto os produtos que resultam das atividades da divisão 59 como a programação de televisão ao vivo, faz parte da divisão 60. A divisão 60 também inclui atividades de difusão dessa programação pelo próprio produtor. A distribuição de programação de televisão por terceiros, isto é, sem incluir nenhuma alteração no conteúdo, é incluída na divisão 61. A atividade de distribuição de conteúdo (telecomunicações), tratada na divisão 61, compreende a difusão por cabos, microondas ou satélites ou por uma combinação dessas tecnologias.(grifo nosso)

58 EDIÇÃO E EDIÇÃO INTEGRADA À IMPRESSÃO

58.1 Edição de livros, jornais, revistas e outras atividades de edição

58.2 Edição integrada à impressão de livros, jornais, revistas e outras publicações

Notas Explicativas:

Esta divisão compreende as atividades de edição e de edição integrada à impressão de livros, jornais, revistas, periódicos, dicionários, enciclopédias, atlas, mapas, listas, cadastros e outras publicações. Estas atividades incluem a aquisição de direitos autorais para a edição e disseminação de produtos com conteúdo de informação, ou seja, para a reprodução e a distribuição desse conteúdo. Estão incluídas nesta divisão todas as formas de edição de produtos com conteúdo de informação (impressa, eletrônica ou sonora, na internet e em produtos multimídia, como CDs), exceto a edição de programas informáticos (software).

Esta divisão compreende também a atividade de edição on-line (na internet), quando desenvolvida adicionalmente à edição impressa.

Esta divisão não compreende as atividades de edição de filmes cinematográficos, filmes em fitas de vídeo, em DVDs ou em outras mídias, a produção de matrizes originais para gravação de som (divisão 59), as atividades de impressão sob contrato e a reprodução de matrizes originais de som (divisão 18). (grifo nosso)

Grupo:	58.1 Edição de livros, jornais, revistas e outras atividades de edição
Classe:	<u>58.11-5</u> Edição de livros
	<u>58.12-3</u> Edição de jornais
	<u>58.13-1</u> Edição de revistas
	<u>58.19-1</u> Edição de cadastros, listas e de outros produtos gráficos

Notas Explicativas:

Este grupo compreende as atividades de edição de livros, jornais, revistas, periódicos, dicionários, enciclopédias, atlas, mapas, listas para malas diretas, listas telefônicas, cadastros e outras publicações, tais como cartões postais, reproduções de trabalhos de

arte, etc. Estas atividades lidam com materiais caracterizados pela criação intelectual no seu desenvolvimento e são usualmente protegidas por direitos autorais. (grifo nosso)

Grupo:

~~60.1~~ Atividades de rádio

~~60.2~~ Atividades de televisão

Notas Explicativas:

Esta divisão compreende as atividades de criação de conteúdo e de aquisição dos direitos de distribuição e posterior difusão desse conteúdo em rádio e televisão. Compreende também a emissão de dados integrada à difusão por rádio e televisão. Essa difusão pode usar diferentes tecnologias de transmissão: por microondas, cabo, satélite ou internet.

Esta divisão compreende também a produção pelas programadoras de televisão por assinatura, de programas que têm um formato limitado ou especializado, como os programas de notícias, esportes, educação, etc., que são transmitidos pelas operadoras de televisão por assinatura mediante subscrição.

Esta divisão não compreende a transmissão das operadoras de televisão por assinatura (grupo 61.4).

Classe:

~~60.21-7~~ Atividades de televisão aberta

~~60.22-5~~ Programadoras e atividades relacionadas à televisão por assinatura

Notas Explicativas:

Este grupo compreende as atividades de definição da programação completa de uma cadeia de televisão, que pode utilizar-se da compra de filmes, documentários e outros componentes dessa programação produzidos por terceiros; de produção realizada pelo próprio canal de televisão (telejornais locais, reportagens ao vivo, etc.); e da combinação de componentes adquiridos de terceiros com os produzidos na própria empresa de televisão. A programação completa de um canal de televisão pode ser transmitida pela mesma unidade responsável por sua definição ou por terceiros, como as empresas operadoras de televisão a cabo, microondas e satélite.

Classe:

60.21-7 Atividades de televisão aberta

Subclasse:

60.21-7.00 Atividades de televisão aberta

Notas Explicativas:

Esta classe compreende:

- a operação de estúdios de televisão e a difusão (broadcasting) da programação para o público em geral e a produção de programas de televisão ao vivo, inclusive por produtores independentes; a receita das unidades nesta categoria provém da venda de espaço publicitário, de programas, doações e subsídios Esta classe compreende também:

- as atividades de inclusão de programação da televisão aberta em canais de televisão por assinatura que emitem os programas para o público segundo um calendário predeterminado - as atividades das estações de televisão afiliadas

Esta classe não compreende:

- a produção de programas de televisão realizada fora dos estúdios de televisão(59.11-1)
- a produção de filmes destinados à difusão pela televisão e internet(59.11-1)
- a gravação, fora dos estúdios de televisão, de programas de televisão por produtores independentes(59.11-1)
- as atividades de transmissão por satélite dos sinais dos canais de televisão aberta (61.30-2)

Lista de Descritores:

6021-7	AFILIADA DE TELEVISAO ABERTA
6021-7	AFILIADAS; ESTAÇÕES DE TELEVISAO
6021-7	ATIVIDADES DE TELEVISAO ABERTA VIA INTERNET
6021-7	BROADCASTING EM TELEVISAO ABERTA
6021-7	CANAL DE TELEVISAO ABERTA
6021-7	DIFUSAO DE PROGRAMAS DE TELEVISAO ABERTA
6021-7	DIFUSAO DE SINAIS DE TELEVISAO ABERTA; BROADCASTING
6021-7	EMISSORA DE TELEVISAO ABERTA
6021-7	ESPAÇO PUBLICITARIO EM CANAL DE TELEVISAO ABERTA; ATIVIDADE DE VENDA DE
6021-7	ESTAÇÃO CAPTADORA DE SINAIS DE TELEVISAO ABERTA
6021-7	ESTAÇÃO DE TELEVISAO ABERTA
6021-7	ESTUDIO DE TELEVISAO ABERTA; OPERAÇÃO DE
6021-7	MARKETING EM TELEVISAO ABERTA; VENDA DE ESPAÇO DE PROPAGANDA
6021-7	MERCHANDISING EM PROGRAMAS DE TELEVISAO ABERTA
6021-7	OPERAÇÃO DE ESTUDIO DE TELEVISAO ABERTA
6021-7	PRODUTORES INDEPENDENTES; PRODUÇÃO DE PROGRAMAS DE TELEVISAO AO VIVO EM ESTUDIOS DE TV POR
6021-7	PRODUÇÃO DE PROGRAMAS DE TELEVISAO AO VIVO EM ESTUDIO DE TV; ATIVIDADE DE
6021-7	PRODUÇÃO DE PROGRAMAS EM CANAL DE TELEVISAO ABERTA
6021-7	PRODUÇÃO E DIFUSAO DE PROGRAMAS DE TELEVISAO ABERTA
6021-7	PROGRAMAÇÃO DE TELEVISAO ABERTA; DIFUSAO DE
6021-7	REDE DE TELEVISAO ABERTA

Assim, tendo em vista as definições e descrições contidas na Concla, especialmente as destacadas, considerando-se a descrição dos CBO informados por meio de GFIP para a maior parte dos segurados no período (conforme Anexos I e II), a informação fática trazida pelo laudo técnico produzido pelo contribuinte e a notória existência de atividades telejornalísticas realizadas pela Globo, **tem-se que não se pode concluir que a atividade preponderante no período para fins de Gilrat é a representada pela CNAE 5812-3/00 - Edição de jornais, como quer o contribuinte.**

Ao contrário, tem-se que como o contribuinte não juntou aos autos elementos suficientes para comprovar que nesses estabelecimentos as descrições do CBO não podem ser associadas as atividades de telejornalismo (comprovando assim a existência de direito creditório), deve ser prestigiada a conclusão fiscal de que, conforme o quantitativo de CBO, os segurados atuavam em atividades voltadas para programação de televisão.

Destarte, **considerando os elementos juntados aos autos, entendo que a atividade preponderante para fins de CNAE é a representada com o código 6021-7/00**, como concluiu a fiscalização, não havendo que se falar em recolhimento a maior e inexistindo, em razão disso, qualquer direito creditório correspondente.

E importante destacar que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão nº 2402.007.636 – da 4ª Câmara da 2ª Turma Ordinária, em 08/10/2019, analisou o direito creditório da Manifestante relativo às competências de 09/2008 a 12/2009, baseado na mesma matéria debatida neste tópico, tendo considerado as compensações indevidas concluindo como correto o reenquadramento feito pela fiscalização da atividade preponderante da empresa neste estabelecimento para o CNAE 6021-7/00 – atividades de televisão aberta.

Por fim, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão nº 2401-006.922, da 4ª Câmara da 1ª Turma Ordinária, em 11/09/2019, ao analisar autuação contra a Manifestante de diferenças de GILRAT de 07/2013 a 12/2013, decidiu que:

Ante as considerações acima, entendo que agiu com acerto a decisão de piso ao examinar o caso dos autos, eis que a fiscalização, ao meu ver, agiu corretamente ao enquadrar os estabelecimentos com CNPJs 27.865.757/0001-02 e 27.865.757/0022-29, em Atividades de Televisão Aberta (CNAE 6021-7/00), não havendo, neste ponto, qualquer reparo a ser feito na decisão de piso, estando íntegro o lançamento que ora se combate. (g.n.)

- Estabelecimento 27.865.757/0018-42

Conforme DD de Retificação, o auto-enquadramento realizado pela empresa considerando o CNAE 59.11-1/01 – Estúdios Cinematográficos não condiz com o que se observa das folhas de pagamento e das GFIP entregues do período, que indicam como CNAE preponderante o 43.21-5/00 – Instalação e Manutenção Elétrica.

Conforme consta no relato fiscal, para identificação do código CNAE, considerando tanto a legislação quanto a decisão judicial que beneficia a Globo, deve-se tratar a atividade preponderante no sentido de concentrar todos os profissionais que contribuem direta ou indiretamente para o produto oferecido (atividades-fim) ou que praticam atividades de suporte ou apoio administrativo em número suficiente de representação (atividades-meio).

Nos documentos entregues (GFIP e folhas de pagamento), verifica-se que o maior número de empregados e de trabalhadores avulsos deste estabelecimento encontra-se ligados a atividades de manutenção ou instalação elétrica (Engenheiros civis e afins, Gerentes de manutenção, Supervisores da produção de utilidades e Técnicos em eletrônica) em todos os meses relativos ao direito creditório informado.

A fiscalização, considerando que há pouca oscilação no período informado como de origem do direito creditório, expõe como exemplo para ilustrar a situação que se aplica a todo o período a competência de 05/2010. Nessa competência, foram identificados 11 empregados com CBO ligados à atividade de instalação e manutenção elétrica (CNAE 4321-5/00). O total de empregados do estabelecimento foi de 29. Assim, 38% dos empregados estão em atividades ligadas ao CNAE 4321-5/00, percentual este que variou de 34% a 41% dependendo da competência.

Portanto, não há com base nos CBO, nos termos dos Anexo I e II, como afastar o exercício neste estabelecimento de atividade de manutenção e instalação elétrica.

Veja-se que conforme Tabela Concla, o CNAE 59.11-1 tem a seguinte definição:

Classe:

59.11-1 Atividades de produção cinematográfica, de vídeos e de programas de televisão

59.12-0 Atividades de pós-produção cinematográfica, de vídeos e de programas de televisão

59.13-8 Distribuição cinematográfica, de vídeo e de programas de televisão

59.14-6 Atividades de exibição cinematográfica

Notas Explicativas:

Este grupo compreende a produção de filmes em películas, fitas de vídeo, DVD ou em outras mídias para qualquer finalidade; as atividades de apoio, como edição, dublagem, colocação de legendas, etc.; a distribuição e licenciamento de filmes cinematográficos e de outros filmes para as empresas distribuidoras e exibidoras; a exibição de filmes. Este grupo compreende também a compra e a venda de direitos autorais de filmes cinematográficos e de outros filmes, bem como, os direitos de distribuição dessa produção. Este grupo não compreende o comércio atacadista de fitas de vídeo e DVDs gravados (grupo 46.4) e o aluguel de fitas de vídeo, DVDs e similares (grupo 77.2).

Subclasse: **5911-1/01** Estúdios cinematográficos

5911-1/02 Produção de filmes para publicidade

5911-1/99 Atividades de produção cinematográfica, de vídeos e de programas de televisão não especificadas anteriormente

Notas Explicativas:

Esta classe compreende:

- a atividade de produção de filmes de todos os tipos e em quaisquer suportes, tais como:

- filmes cinematográficos produzidos em estúdios cinematográficos - filmes destinados à difusão (broadcasting) pela televisão e pela internet produzidos fora dos estúdios de televisão - filmes publicitários institucionais, para comerciais na televisão, para campanhas políticas, etc.

- gravação, fora dos estúdios de televisão, de programas de televisão por produtores independentes - arquivos de filmes cinematográficos, publicitários, etc.

Esta classe não compreende:

- a reprodução de filmes em fitas de vídeo e DVDs a partir de matrizes originais(18.30-0)

- as atividades de pós-produção de filmes, vídeos e programas de televisão(59.12-0)

- a reprodução de cópias de filmes cinematográficos (em película)(59.12-0)

- a distribuição cinematográfica, de vídeo e de programas de televisão(59.13-8)

- a produção de programas em estúdios de televisão aberta, inclusive por produtores independentes(60.21-7)

- a filmagem e gravação de vídeos de festas e eventos(74.20-0)

- as atividades de agenciamento de profissionais para atividades culturais e artísticas(74.90-1)

- as atividades de diretores, produtores, empresários de eventos artísticos ao vivo, cenógrafos, roteiristas(90.01-9)
- as atividades de criadores de desenho animado(90.02-7) (grifo nosso)

Analisando os CBO dos empregados de referido estabelecimento declarados em GFIP, verifica-se que o total de empregados que poderiam ser em tese alocados nesta atividade de estúdios cinematográficos seriam CBO 2622 – Diretores de Espetáculos e Afins e 2611- Profissionais do Jornalismo, os quais representam apenas de 5 a 6% do total de empregados do estabelecimento dependendo da competência de origem do crédito, o que torna nítida a impossibilidade de considerar o CNAE 5911-1/01 como preponderante para este estabelecimento.

Já, o CNAE 43.21-5/00 tem a seguinte descrição:

Grupo:	<u>43.2</u> Instalações elétricas, hidráulicas e outras instalações em construções
Classe:	<u>43.21-5</u> Instalações elétricas
Subclasse:	<u>4321-5/00</u> Instalação e manutenção elétrica

Notas Explicativas:

Esta classe compreende:

- a instalação, alteração, manutenção e reparo em todos os tipos de construções de:
- sistemas de eletricidade (cabos de qualquer tensão, fiação, materiais elétricos, etc.)
- cabos para instalações telefônicas e de comunicações
- cabos para redes de informática e televisão a cabo, inclusive por fibra óptica
- antenas coletivas e parabólicas
- pára-raios
- sistemas de iluminação
- sistemas de alarme contra incêndio
- sistemas de alarme contra roubo
- sistemas de controle eletrônico e automação predial

Esta classe compreende também:

- a instalação de equipamentos elétricos para aquecimento

Esta classe não compreende:

- a instalação de elevadores, escadas e esteiras rolantes quando executada pela unidade fabricante (28.22-4)
- a construção de redes de transmissão e distribuição de energia elétrica, inclusive o serviço de eletrificação rural (42.21-9)

- as obras para implantação de serviços de telecomunicações (construção e manutenção de redes de longa e média distância de telecomunicações) (42.21-9)
- a instalação de sistemas de aquecimento (coletor solar, gás e óleo), exceto elétricos (43.22-3)
- a instalação de sistema de prevenção contra incêndio (43.22-3)
- a instalação, manutenção e reparação de elevadores, escadas e esteiras rolantes, quando realizada por unidade especializada (43.29-1)
- a montagem ou instalação de sistemas e equipamentos de iluminação e sinalização em vias públicas, portos e aeroportos (43.29-1)
- o monitoramento, inclusive por meio remoto, de sistemas de alarme de segurança e incêndio eletrônicos, inclusive a sua instalação e manutenção (80.20-0)

Por fim, o contribuinte não infirma as informações fiscais acerca do CBO e as conclusões fiscais contidas nos Anexo I e II. Também não junta aos autos outros elementos que permitissem estabelecer de forma inequívoca que, no período considerado como de origem dos créditos, o número maior de segurados empregados e trabalhadores avulsos estavam alocados nas atividades de estúdio cinematográfico.

- Estabelecimento 27.865.757/0021-48

Conforme DD de Retificação, o auto-enquadramento realizado pela empresa considerando o CNAE 59.11-1/01 – Estúdios Cinematográficos não condiz com o que se observa das folhas de pagamento e das GFIP entregues do período, que indicam como CNAE preponderante o 6021-7/00 – Atividades de Televisão Aberta.

No laudo pericial o estabelecimento final CNPJ 0021-48, e referido como “PROJAC”, atualmente chamado de “Estúdios Globo”, foi descrito como um complexo que “abriga três módulos de gravação, contendo: (i) dez estúdios de gravação ordenados de A a J; (ii) cidades cenográficas; (iii) prédio de efeitos especiais; (iv) prédio de criação e administrativos; (v) módulos de produção; (vi) galpões; (vii, fábrica de cenários; (viii) refeitório; (ix) praça de alimentação; (x) estacionamentos; etc.”. Diz ainda o laudo pericial apresentado pelo contribuinte:

VIII.1.4 ATIVIDADES ECONÔMICAS Todos os ambientes destinados à produção e a transmissão foram visitados e periciados.

Verificamos a existência de estúdios abertos e fechados, sobretudo porque alguns conteúdos produzidos se utilizam de ambientes externos. Com exceção dessa categoria – ambientes externos–, todos os estúdios da consultante são capazes de transmitir o conteúdo simultaneamente à produção.

A capacidade de transmitir o conteúdo ao vivo não significa que as atividades laborais desenvolvidas nesses ambientes se classificam como Televisão Aberta, porque essa capacidade não é utilizada com habitualidade. Ao contrário, poucos são os conteúdos audiovisuais transmitidos simultaneamente à produção. Destacamos, para esse grupo, os programas:

• Mais você:

• Faustão:

• *Big Brother*; (grifo nosso)

Os outros conteúdos – extensa maioria – não são transmitidos simultaneamente à produção, inobstante a capacidade do ambiente (estúdio). Esses conteúdos são gravados, editados e adequados às diversas mídias de interesse da companhia. Alguns conteúdos são transmitidos pela televisão aberta, televisão fechada e cinema; outros são destinados a diferentes tipos de mídias (como produtos destinados à internet ou à apresentação de mídia dentro de aeronaves). (grifo nosso)

Os ambientes do PROJAC, sem embargo da capacidade de produzir conteúdos exclusivos para a televisão (ao vivo), são utilizados majoritariamente na produção de conteúdos audiovisuais interessantes para outras mídias, senão exclusivamente à televisão. Como exemplo, citamos os programas A Grande Família e Os Normais, que são simultaneamente transmitidos através da televisão aberta, televisão fechada, cinema e mídias audiovisuais específicas (avião, elevadores, internet). (grifo nosso)

Os conteúdos planejados para a televisão aberta podem ser transmitidos através de outras mídias. O fato da GCP não se interessar pela utilização de outros meios de comunicação, não descaracteriza a natureza da atividade desempenhada na produção. O que caracteriza a atividade econômica de televisão aberta não é ausência de utilização do conteúdo em outras mídias, mas a impossibilidade dessa utilização diante da necessária transmissão simultânea à produção (ao vivo). Esse é o elemento definidor, de acordo com o CNAE”.

Ora, verifica-se no Laudo que há a indicação clara de que há atividades desse estabelecimento voltadas para a televisão aberta (ainda que possam ser utilizadas em outros modos de difusão). Até porque, o conteúdo do laudo não deixa dúvida de que a produção de programas, notoriamente transmitidos pela emissora de televisão aberta, é desenvolvida nesse estabelecimento.

Portanto, ainda que se faça o esforço empreendido pelo contribuinte, não há, em relação ao estabelecimento denominado "Estúdios Globo" (antigo Projac), como dissociar, sem outros elementos, a atividade realizada nesse estabelecimento daquela que integra o CNAE principal do próprio contribuinte.

Como explicitado, o fato da identificação do CNAE preponderante para fins de Gilrat ser diversa e independente da identificação do CNAE principal do contribuinte (CNAE cadastral) não impede que por razões fáticas elas sejam coincidentes, ou que sirvam para explicitar alguma atividade correlata desenvolvida em outros estabelecimentos, como os elementos trazidos aos autos levam a crer.

Constata-se, pela leitura do DD de Retificação que foram consideradas conjuntamente as circunstâncias notórias acerca das produções de programação de TV aberta que ocorrem neste estabelecimento (inclusive como contido no laudo referido no DD e elaborado pelo contribuinte), a possibilidade de vinculação dos CBO dos trabalhadores que prestavam serviços nesse estabelecimento a atividades de televisão aberta, bem como as definições contidas no Concla. Com base em tais fatos, a fiscalização identificou a atividade preponderante que ocupa a maior parte dos trabalhadores.

De acordo com o relato fiscal, por meio da análise do Anexo I – Análise CBO, na planilha referente ao estabelecimento final CNPJ 0021-48, pode-se observar que os totais de cada CBO são quantitativamente semelhantes entre 05/2010 e 10/2011, com leve oscilação.

Ainda de acordo com o relato fiscal, o total geral de empregados nas folhas de pagamento situa-se entre 4.071 (05/2010) e 4.615 (10/2011) empregados. Desses, o maior número, assim como ocorreu em relação ao estabelecimento final CNPJ 0001-02, é atribuído ao CBO 3732 - Técnicos em operação de sistemas de televisão e de produtoras de vídeo. Em segundo lugar, o CBO 2625 – Atores.

Na planilha do Anexo I, a fiscalização demonstrou a contagem dos CBO relacionados a atividades de televisão aberta (CNAE 6021-7/00) pela nomenclatura, resultado apostado na própria planilha. Obteve-se um total de mais de 2.300 empregados entre 05/2010 e 10/2011.

Da mesma forma que para os estabelecimentos anteriores, há leve oscilação no período, e para ilustrar o que ocorreu em todas as competências conforme Anexo I, tomou-se, como base a título ilustrativo a competência 05/2010 que tem 2.359 empregados com CBO que podem ser vinculados às atividades de televisão aberta, ou seja, 58% do total.

O contribuinte não infirma as informações fiscais acerca do CBO e no Laudo. Também não junta, aos autos, outros elementos que permitissem estabelecer de forma inequívoca que, no período considerado como de origem dos créditos, as atividades de produção realizadas no estabelecimento em comento não são realizadas dentro do contexto da atividade de televisão aberta.

Portanto, considerando-se as demais características do estabelecimento, conforme informações contidas nos autos, não há como acolher o entendimento do contribuinte acerca do CNAE preponderante para fins de identificação do Gilrat e da decorrente alíquota aplicável uma vez que, considerando-se que se está tratando de uma emissora de televisão aberta e que o estabelecimento é inclusive conhecido como Estúdios Globo, as ocupações relativas à televisão, identificadas com base na análise dos CBO, não podem levar a outra conclusão a não ser a de que são afeitas às atividades de televisão aberta.

Assim, como o contribuinte não juntou aos autos elementos suficientes para comprovar que nesses estabelecimentos a maior parte dos trabalhadores não atuava com atividades que se vinculavam à televisão aberta (atividade notoriamente explorada pelo contribuinte e que consta no CNAE principal) não restou comprovada a existência de direito creditório apto a ser compensado (pois deve ser prestigiada a conclusão fiscal de que a atividade que absorveu a maior parte dos segurados no período de origem do direito creditório declarado em GFIP é a representada na CNAE 6021-7/00).

Deve-se destacar que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão nº 2402.007.636 – da 4ª Câmara da 2ª Turma Ordinária, em 08/10/2019, analisou o direito creditório da Manifestante relativo às competências de 09/2008 a 12/2009, baseado na mesma matéria debatida neste tópico, tendo considerado as compensações indevidas concluindo correto o reenquadramento feito pela fiscalização da atividade preponderante da empresa neste estabelecimento para o CNAE 6021-7/00 – Atividades de Televisão Aberta.

Ademais, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão nº 2401-006.922, da 4ª Câmara da 1ª Turma Ordinária, em 11/09/2019, ao analisar autuação contra a Manifestante de diferenças de GILRAT de 07/2013 a 12/2013, decidiu que:

Nesse desiderato, no caso em questão, entendo que agiu com acerto a decisão, eis que a interpretação dada pelo laudo de “estúdios cinematográficos” contida na CNAE 5911-1/01, código considerado pela GLOBO como preponderante nas competências de 07/2013 a 13/2013, não pode ser atribuída à atividade realizada dentro deste estabelecimento, pertencente à CNAE 6021-7/00, pois se trata de atividade preponderante vinculada à televisão aberta. O laudo, insiste no conceito errôneo de que os estúdios de televisão se definem como ambientes onde há a “necessária transmissão simultânea à produção (ao vivo)”, o que não consta das definições explicadas nas Notas da CONCLA. Nestas se vê exatamente o oposto, atribuindo produção, gravação e difusão em momentos distintos e não necessariamente simultâneos, desde que dentro de um conceito integrado de programação de canal de televisão aberta.

Nesse desiderato, no caso em questão, entendo que agiu com acerto a decisão de piso, que ratificou as considerações tecidas pela fiscalização, no sentido de enquadrar o estabelecimento com CNPJ 27.865.757/0021-48, em Atividades de Televisão Aberta (CNAE 6021-7/00), eis que é a atividade preponderante desempenhada pelo estabelecimento.

- Estabelecimento 27.865.757/0022-29

Conforme DD de Retificação, o auto-enquadramento realizado pela empresa considerando o CNAE 58.12-3/00 – Edição de Jornais não condiz com o que se observa das folhas de pagamento e das GFIP entregues do período, que indicam como CNAE preponderante o 6021-7/00 – Atividades de Televisão Aberta.

Informa o DD de Retificação que a situação deste estabelecimento é análoga à do estabelecimento final 0001-02. Nesse caso, não houve menção a este CNPJ no laudo pericial apresentado pelo interessado.

Conforme se observa do Anexo I, tem-se um total entre 169 e 207 empregados, entre 05/2010 e 10/2011. A fiscalização para ilustrar a identificação da atividade que ocupava a maior parte dos trabalhadores tomou como base competência 05/2010, quando no estabelecimento havia 152 empregados com CBO ligados à atividade de televisão aberta, o que representa 90% do total de empregados, **percentual este que teve pouca oscilação das demais competências:**

	CBO ligados à atividade de televisão aberta – CNAE 60.21-7/00	05/2010
3763	Apresentadores de espetáculos, eventos e programas	5
2622	Diretores de espetáculos e afins	1
2817	Locutores, comentaristas e repórteres de rádio e televisão	36
2621	Produtores de espetáculos	37
2615	Profissionais da escrita	2
2812	Profissionais da informação	0
2611	Profissionais do jornalismo	59
3732	Técnicos em operação de sistemas de televisão e de produtoras de vídeo	12
TOTALS		152
Porcentagem de empregados que exercem atividade ligada à atividade de televisão aberta		90%

O contribuinte não juntou aos autos elementos suficientes para demonstrar que as declarações em GFIP foram efetuadas com código de CBO que não condizem com a sua realidade no período tratado e não infirmou as conclusões fiscais contidas nos Anexos I e II.

Assim, considerando-se a descrição dos CBO informados por meio de GFIP para a maior parte dos segurados no período (conforme Anexo I) e tendo em vista que a atividade econômica principal que consta no cadastro informado pelo contribuinte (CNPJ) para este estabelecimento é a representada pelo CNAE 6021-7/00, tem-se que não se pode concluir que a atividade preponderante no período para fins de Gilrat é a representada pela CNAE 5812-3/00 - Edição de jornais, como quer o contribuinte.

Isso porque, como ocorreu em relação aos estabelecimentos anteriores, todos os demais elementos fáticos trazidos aos autos (CNAE cadastral do estabelecimento, atividade notoriamente desenvolvida pelo contribuinte) não permitem que as

ocupações descritas nos CBO, conforme identificados pela Fiscalização, sejam atribuídas à atividade CNAE 5812-3/00 - Edição de jornais.

Como o contribuinte não juntou aos autos elementos suficientes para comprovar que nesse estabelecimento as descrições do CBO não podem ser associadas às atividades de telejornalismo, comprovando assim a existência de direito creditório, tem-se que deve ser prestigiada a conclusão fiscal de que, conforme o quantitativo de CBO, os segurados atuavam em atividades voltadas para programação de televisão.

Dessa feita considerando-se a Concla, conforme já transcrita neste acórdão, a atividade que ocupa o maior número de segurados no período é a representada pelo CNAE 6021-7/00, não havendo que se falar em recolhimento a maior e inexistindo em razão disso qualquer direito creditório correspondente.

Deve-se destacar que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão nº 2402.007.636 – da 4ª Câmara da 2ª Turma Ordinária, em 08/10/2019, analisou o direito creditório da Manifestante relativo às competências de 09/2008 a 12/2009, baseado na mesma matéria debatida neste tópico, tendo considerado as compensações indevidas considerando correto o reenquadramento feito pela fiscalização da atividade preponderante da empresa neste estabelecimento no código CNAE 6021-7/00 – Atividades de televisão aberta.

Por fim, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão nº 2401-006.922, da 4ª Câmara da 1ª Turma Ordinária, em 11/09/2019, ao analisar autuação contra a Manifestante de diferenças de GILRAT de 07/2013 a 12/2013, decidiu que:

Ante as considerações acima, entendo que agiu com acerto a decisão de piso ao examinar o caso dos autos, eis que a fiscalização, ao meu ver, agiu corretamente ao enquadrar os estabelecimentos com CNPJs 27.865.757/0001-02 e 27.865.757/0022-29, em Atividades de Televisão Aberta (CNAE 6021-7/00), não havendo, neste ponto, qualquer reparo a ser feito na decisão de piso, estando íntegro o lançamento que ora se combate. (g.n.)

- Estabelecimento 27.865.757/0025-71

Conforme DD de Retificação, o auto-enquadramento realizado pela empresa considerando o CNAE 90.02-7/01 – Atividades de artistas plásticos, jornalistas independentes e escritores- não condiz com o que se observa das folhas de pagamento e das GFIP entregues do período, que indicam como CNAE preponderante o 6021-7/00 – Atividades de Televisão Aberta.

Nos documentos entregues (GFIP e folhas de pagamento), verifica-se que o maior número de empregados e de trabalhadores avulsos deste estabelecimento encontra-se ligados a atividades televisão aberta em todos os meses relativos ao direito creditório informado.

A fiscalização, considerando que há pouca oscilação no período informado como de origem do direito creditório, expõe como exemplo para ilustrar a situação que se aplica a todo o período a competência de 05/2010.

Nessa competência foram identificados 291 empregados com CBO ligados à atividade de televisão aberta. O total de empregados do estabelecimento nesta competência foi de 367. Assim, 79% dos empregados estão em atividades ligadas ao

CNAE 6021-7/00. Destaque-se que nas demais competências há pouca variação neste percentual, ficando entre 74% e 84%.

Portanto, não há com base nos CBO, nos termos dos Anexos I e II, como afastar o exercício neste estabelecimento de atividade de televisão aberta.

Veja-se que conforme Tabela Concla, o CNAE 90.02-7 tem a seguinte definição:

Seção:	<u>R</u>	ARTES, CULTURA, ESPORTE E RECREAÇÃO
Divisão:	<u>90</u>	ATIVIDADES ARTÍSTICAS, CRIATIVAS E DE ESPETÁCULOS
Grupo:	<u>90.0</u>	Atividades artísticas, criativas e de espetáculos
Classe:	<u>90.02-7</u>	Criação artística
Subclasse:	<u>9002-7/01</u>	Atividades de artistas plásticos, jornalistas independentes e escritores
	<u>9002-7/02</u>	Restauração de obras de arte

Notas Explicativas:

Esta classe compreende:

- as atividades de artistas plásticos, escultores, pintores
- as atividades de criadores de desenho animado, gravadores, etc.
- as atividades de escritores de todos os tipos de assuntos, inclusive técnicos
- as atividades de jornalistas independentes
- as atividades de restauração de obras de arte, como quadros, esculturas, etc.

Esta classe não compreende:

- a restauração de órgãos e outros instrumentos musicais históricos (33.19-8)
- as obras de reforma de prédios históricos (41.20-4)
- a restauração de móveis (95.29-1)

Ademais, o contribuinte não infirma as informações fiscais acerca do CBO e as conclusões fiscais contidas nos Anexos I e II. Também não junta, aos autos, outros elementos que permitissem estabelecer de forma inequívoca que, no período considerado como de origem dos créditos, o número maior de segurados empregados e trabalhadores avulsos estavam alocados nas atividades de artistas plásticos, jornalistas independentes e escritores.

Por fim, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão nº 2401-006.922, da 4ª Câmara da 1ª Turma Ordinária, em 11/09/2019, ao analisar autuação contra a Manifestante de diferenças de GILRAT de 07/2013 a 12/2013, decidiu que:

Nesse desiderato, no caso em questão, entendo que agiu com acerto a decisão de piso, que ratificou as considerações tecidas pela fiscalização, no sentido de enquadrar os estabelecimentos com CNPJs 27.865.757/0025-71 e 27.865.757/0026-52, em Atividades de Televisão Aberta (CNAE 6021-7/00), eis que é a atividade preponderante desempenhada pelo estabelecimento. Sequer é possível enquadrar as atividades dos estabelecimentos nos conceitos de “atividades de escritores de todos os tipos de assuntos, inclusive técnicos” e “atividades de jornalistas independentes”, as únicas que permitiriam o enquadramento no CNAE 9002-7/01.

A propósito, como bem destacado pela fiscalização, o grupo 602 inclui “as atividades de definição da programação completa de uma cadeia de televisão”, que já é uma definição bem abrangente, ou seja, englobando todos os cargos/funções envolvidos direta ou indiretamente para oferecer o mesmo produto, sejam operadores de câmera, editores de conteúdo, arte ou vídeo, atores, jornalistas, repórteres, maquiadores ou diretores de TV, em gravações feitas dentro do próprio estúdio.

(...)

Ante as considerações acima, entendo que agiu com acerto a decisão de piso ao examinar o caso dos autos, eis que a fiscalização, ao meu ver, agiu corretamente ao enquadrar os estabelecimentos com CNPJs 27.865.757/0025-71 e 27.865.757/0026-52, em Atividades de Televisão Aberta (CNAE 6021-7/00), não havendo, neste ponto, qualquer reparo a ser feito na decisão de piso, estando íntegro o lançamento que ora se combate.

- Estabelecimento 27.865.757/0026-52

Conforme DD de Retificação, o auto-enquadramento realizado pela empresa considerando o CNAE 90.02-7/01 – Atividades de artistas plásticos, jornalistas independentes e escritores” não condiz com o que se observa das folhas de pagamento e das GFIP entregues do período, que indicam como CNAE preponderante o 6021-7/00 – Atividades de Televisão Aberta.

Nos documentos entregues (GFIP e folhas de pagamento), verifica-se que o maior número de empregados e de trabalhadores avulsos deste estabelecimento encontra-se ligados a atividades televisão aberta em todos os meses relativos ao direito creditório informado.

A fiscalização, considerando que há pouca oscilação no período informado como de origem do direito creditório, expõe como exemplo para ilustrar a situação que se aplica a todo o período a competência de 05/2010.

Nessa competência foram identificados 174 empregados com CBO ligados à atividade de televisão aberta. O total de empregados do estabelecimento nesta competência foi de 279. Assim, 53% dos empregados estão em atividades ligadas ao CNAE 6021-7/00. Destaque-se que nas demais competências há pouca variação neste percentual, ficando entre 51% e 59%.

CBO ligados à atividade de televisão aberta – CNAE 60.21-7/00		05/2010
3721	Captores de imagem em movimento	4
2622	Diretores de espetáculos e afins	2
2617	Locutores, comentaristas e repórteres de rádio e televisão	46
2621	Produtores de espetáculos	20
2612	Profissionais da informação	4
2611	Profissionais do jornalismo	29
3732	Técnicos em operação de sistemas de televisão e de produtores de vídeo	69
TOTALS		174
Porcentagem de empregados que exercem atividade ligada à atividade de televisão aberta		53%

Portanto, não há com base nos CBO, nos termos dos Anexo I e II, como afastar o exercício neste estabelecimento de atividade de televisão aberta.

Ademais, o contribuinte não infirma as informações fiscais acerca do CBO e as conclusões fiscais contidas nos Anexo I e II. Também não junta aos autos outros elementos que permitissem estabelecer de forma inequívoca que, no período considerado como de origem dos créditos, o número maior de segurados empregados e trabalhadores avulsos estavam alocados nas atividades de artistas plásticos, jornalistas independentes e escritores.

Por fim, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão nº 2401-006.922, da 4ª Câmara da 1ª Turma Ordinária, em 11/09/2019, ao analisar autuação contra a Manifestante de diferenças de GILRAT de 07/2013 a 12/2013, decidiu que:

Nesse desiderato, no caso em questão, entendo que agiu com acerto a decisão de piso, que ratificou as considerações tecidas pela fiscalização, no sentido de enquadrar os estabelecimentos com CNPJs 27.865.757/0025-71 e 27.865.757/0026-52, em Atividades de Televisão Aberta (CNAE 6021-7/00), eis que é a atividade preponderante desempenhada pelo estabelecimento. Sequer é possível enquadrar as atividades dos estabelecimentos nos conceitos de “atividades de escritores de todos os tipos de assuntos, inclusive técnicos” e “atividades de jornalistas independentes”, as únicas que permitiriam o enquadramento no CNAE 9002-7/01.

A propósito, como bem destacado pela fiscalização, o grupo 602 inclui “as atividades de definição da programação completa de uma cadeia de televisão”, que já é uma definição bem abrangente, ou seja, englobando todos os cargos/funções envolvidos direta ou indiretamente para oferecer o mesmo produto, sejam operadores de câmera, editores de conteúdo, arte ou vídeo, atores, jornalistas, repórteres, maquiadores ou diretores de TV, em gravações feitas dentro do próprio estúdio.

(...)

Ante as considerações acima, entendo que agiu com acerto a decisão de piso ao examinar o caso dos autos, eis que a fiscalização, ao meu ver, agiu corretamente ao enquadrar os estabelecimentos com CNPJs 27.865.757/0025-71 e 27.865.757/0026-52, em Atividades de Televisão Aberta (CNAE 6021-7/00), não havendo, neste ponto, qualquer reparo a ser feito na decisão de piso, estando íntegro o lançamento que ora se combate.

- Estabelecimento 27.865.757/0027-33

Conforme DD de Retificação, o auto-enquadramento realizado pela empresa considerando o CNAE 5812-3/00 – Edição de Jornais não condiz com o que se observa das folhas de pagamento e das GFIP entregues do período, que indicam como CNAE preponderante o 6021-7/00 – Atividades de Televisão Aberta.

CBO ligados à atividade de televisão aberta - CNAE 60.21-7/00		05/2010
Descrição		
3763	Apresentadores de espetáculos, eventos e programas	8
2625	Atores	1
3721	Captadores de imagens em movimento	34
2623	Cenógrafos	3
2622	Diretores de espetáculos e afins	5
2617	Locutores, comentaristas e repórteres de rádio e televisão	261
2621	Produtores de espetáculos	204
2615	Profissionais da escrita	4
2612	Profissionais da informação	10
2611	Profissionais do jornalismo	403
3742	Técnicos em cenografia	2
3732	Técnicos em operação de sistemas de televisão e de produtoras de vídeo	309
TOTAIS		1.244
Porcentagem de empregados que exercem atividade ligada à atividade de televisão aberta		60%

A situação deste estabelecimento, segundo o DD de Retificação, seria análoga à dos estabelecimentos finais 0001-02 e 0022-29.

Referido estabelecimento foi citado no laudo pericial como “São Paulo” (em alusão à cidade de seu endereço), sendo descrito como “*constituído pelos Blocos de Engenharia / Jornalismo; Bloco dos Estúdios; Edifício em Alvenaria (Edifício Jornalista Roberto Marinho) e Anexos (galpões), Estacionamento, Portaria, Restaurante, etc*”. Diz ainda o documento:

Importante sublinhar que existe uma vertente administrativa predominante neste sítio em análise, que, não obstante tenha uma gama ambiental relacionada a estúdios de televisão aberta e a estúdios cinematográficos, propende para a área de serviços de escritório, de apoio administrativo e outros serviços prestados a empresas. (grifo nosso)

O contexto de apoio administrativo se evidencia no objetivo gerencial e de organização que existe no âmbito interno do sítio, onde há intensa atividade rotineira de escritório que se distancia de qualquer natureza de produção de conteúdo televisivo ou cinematográfico.

O staff, na predominância dos ambientes neste caso em tela, é ligado à área operacional e ao escopo executivo das tarefas, dentro de uma hierarquia funcional típica de um ambiente corporativo. Verificam-se, por exemplo, serviços de recepção, planejamento financeiro, contabilidade, arquivamento, preparação de material para envio por correio, entre outros.

Logo, este site da Unidade São Paulo tem característica específica de atividade preponderante de serviços de escritório (no sentido exigido pelo CNAE) e apoio administrativo.(q.n.)

Conforme evidenciado pela fiscalização, por meio da análise do demonstrativo Anexo I, na planilha referente ao estabelecimento 0027-33, pode-se observar que os totais de cada CBO são quantitativamente semelhantes entre 05/2010 e 10/2011, com poucas variações

O total geral de empregados nas folhas de pagamento situa-se entre 1.623 (05/2010) e 1.738 (10/2011) empregados. Destes, o maior número é atribuído ao CBO 3732 - Técnicos em operação de sistemas de televisão e de produtoras de vídeo, como na maioria dos estabelecimentos incluídos na presente autuação.

A fiscalização trouxe a título de exemplo, no DD de Retificação, a competência 05/2010, na qual o estabelecimento tinha 814 empregados com CBO ligados a atividades que se identificam com televisão aberta. Tendo em vista que o total de empregados em 05/2010 é de 1.623, o número de funções ligadas a atividades de televisão aberta representa 50% do total. O mesmo se aplica às demais competências que apresentaram variações que não alteram a representatividade dessa participação para patamares menores que 47%.

Sendo assim, considerando-se as definições contidas na tabela Concla, uma vez que a defesa não juntou aos autos elementos suficientes para permitir outra classificação de atividade preponderante para este estabelecimento, tem-se que a atividade preponderante do estabelecimento 27.865.757/0027-33 no período, para fins de Gilrat, é a representada pelo CNAE 6021-7/00, conforme concluiu a Fiscalização, não havendo que se falar em direito creditório a ser compensado como declarado pelo contribuinte.

Por fim, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão nº 2401-006.922, da 4ª Câmara da 1ª Turma Ordinária, em 11/09/2019, ao analisar

autuação contra a Manifestante de diferenças de GILRAT de 07/2013 a 12/2013, decidiu que:

Nesse desiderato, no caso em questão, entendo que agiu com acerto a decisão de piso, que ratificou as considerações tecidas pela fiscalização, no sentido de enquadrar o estabelecimento com CNPJ 27.865.757/0027-33, em Atividades de Televisão Aberta (CNAE 6021-7/00), eis que é a atividade preponderante desempenhada pelo estabelecimento. Sequer é possível enquadrar as atividades dos estabelecimentos nos conceitos de “atividades de escritores de todos os tipos de assuntos, inclusive técnicos” e “atividades de jornalistas independentes”, as únicas que permitiriam o enquadramento no CNAE 9002-7/01.

(...)

Ante as considerações acima, entendo que agiu com acerto a decisão de piso ao examinar o caso dos autos, eis que a fiscalização, ao meu ver, agiu corretamente ao enquadrar o estabelecimento com CNPJ 27.865.757/0027-33, em Atividades de Televisão Aberta (CNAE 6021-7/00), não havendo, neste ponto, qualquer reparo a ser feito na decisão de piso, estando íntegro o lançamento que ora se combate.

- Estabelecimento 27.865.757/0035-43

Conforme DD de Retificação, o auto-enquadramento realizado pela empresa considerando o CNAE 9101-5/00 – Atividade de Biblioteca e Arquivos não condiz com o que se observa das folhas de pagamento e das GFIP entregues do período, que indicam como CNAE preponderante o 71.12/00 – Serviços de Engenharia.

Conforme consta no relato fiscal, para identificação do código CNAE, considerando tanto a legislação quanto a decisão judicial que beneficia a Globo, deve-se tratar a atividade preponderante no sentido de concentrar todos os profissionais que contribuem direta ou indiretamente para o produto oferecido (atividades-fim) ou que praticam atividades de suporte ou apoio administrativo em número suficiente de representação (atividades-meio).

Nos documentos entregues (GFIP e folhas de pagamento), verifica-se que o maior número de empregados e de trabalhadores avulsos deste estabelecimento encontra-se ligado a atividades de serviços de engenharia (Engenheiros eletricitistas, eletrônicos e afins, Gerentes de pesquisa e desenvolvimento e afins e Pesquisadores de engenharia e tecnologia) em todos os meses relativos ao direito creditório informado.

A fiscalização, considerando que há pouca oscilação no período informado como de origem do direito creditório, expõe como exemplo para ilustrar a situação que se aplica a todo o período a competência de 09/2010.

Nessa competência foram identificados 16 empregados com CBO ligados à atividade de serviços de engenharia (CNA 7112/00). O total de empregados do estabelecimento foi de 29 *[sic – na realidade, foram 18]*. Assim, 89% dos empregados estão em atividades ligadas ao CNAE 7112/00. Há oscilações nas competências analisadas, mas o percentual nunca fica inferior a 50%.

Portanto, não há com base nos CBO, nos termos dos Anexo I e II, como afastar o exercício neste estabelecimento de atividade de serviços de engenharia.

Veja-se que conforme Tabela Concla, o CNAE 9101-5/00 tem a seguinte definição:

Seção:	R	ARTES, CULTURA, ESPORTE E RECREAÇÃO
Divisão:		91 ATIVIDADES LIGADAS AO PATRIMÔNIO CULTURAL E AMBIENTAL
Grupo:		91.0 Atividades ligadas ao patrimônio cultural e ambiental
Classe:		91.01-5 Atividades de bibliotecas e arquivos
Subclasse:		9101-5/00 Atividades de bibliotecas e arquivos

Notas Explicativas:

Esta classe compreende:

- as atividades de documentação e informação de bibliotecas de todos os tipos, salas de leitura, áudio e projeção, destinadas a servir o público em geral
- as atividades de catalogação de coleções
- o empréstimo e armazenamento de livros, mapas, periódicos, revistas, fitas de vídeo, DVDs, obras de arte, etc.
- as atividades de recuperação de informação
- as bibliotecas e os serviços de armazenamento de fotos e filmes

Esta classe compreende também:

- a gestão de bibliotecas e de arquivos públicos

Esta classe não compreende:

- o aluguel de fitas de vídeo, DVDs, CDs e similares (77.22-5)

Analisando os CBO dos empregados de referido estabelecimento declarados em GFIP, verifica-se que não existem empregados que poderiam ser alocados nesta atividade de biblioteca e arquivos, sendo que o único CBO não considerado alocado na atividade preponderante é o CBO 3732 - Técnicos em operação de sistemas de televisão e de produtoras de vídeo, o que torna nítida a impossibilidade de considerar o CNAE 9101-5/00 – Atividade de Biblioteca e Arquivos como preponderante para este estabelecimento.

Já, o CNAE 7112/00 tem a seguinte descrição:

Seção:	M	ATIVIDADES PROFISSIONAIS, CIENTÍFICAS E TÉCNICAS
Divisão:		71 SERVIÇOS DE ARQUITETURA E ENGENHARIA; TESTES E ANÁLISES TÉCNICAS
Grupo:		71.1 Serviços de arquitetura e engenharia e atividades técnicas relacionadas
Classe:		71.12-0 Serviços de engenharia
Subclasse:		7112-0/00 Serviços de engenharia

Notas Explicativas:

Esta classe compreende:

- os serviços técnicos de engenharia, como a elaboração e gestão de projetos e os serviços de inspeção técnica nas seguintes áreas:

- engenharia civil, hidráulica e de tráfego

- engenharia elétrica, eletrônica, de minas, química, mecânica, industrial, de sistemas e de segurança, agrária, etc.

- engenharia ambiental, engenharia acústica, etc.

- a supervisão de obras, controle de materiais e serviços similares

- a supervisão de contratos de execução de obras

- a supervisão e gerenciamento de projetos

- a vistoria, perícia técnica, avaliação, arbitramento, laudo e parecer técnico de engenharia

- a concepção de maquinaria, processo e instalações industriais

Esta classe não compreende:

- a execução de obras de construção (seção F)

- a administração de obras exercida no local da construção (seção F)

- os serviços de arquitetura (71.11-1)

- os serviços de desenho técnico relacionados à arquitetura e engenharia (71.19-7)

- os serviços de perícia técnica relacionados à segurança do trabalho (71.19-7)

- as atividades de testes e análises técnicas (71.20-1)

- as atividades de pesquisa e desenvolvimento experimental relacionadas à engenharia (72.10-0)

Por fim, o contribuinte não infirma as informações fiscais acerca do CBO e as conclusões fiscais contidas nos Anexo I e II. Também não junta aos autos outros elementos que permitissem estabelecer de forma inequívoca que, no período considerado como de origem dos créditos, o número maior de segurados empregados e trabalhadores avulsos estavam alocados nas atividades de biblioteca e arquivos.

Em sua defesa, o contribuinte simplesmente alega, sem nada provar que no referido estabelecimento preponderaria a realização de atividades administrativas, havendo intensa atividade de gestão empresarial (cargos de diretoria, gerência e coordenação) ou de serviços de informática (cargos voltados para a área de tecnologia), não relacionada, pois, às atividades de conteúdo televisivo ou cinematográfico.

Ora, considerou a fiscalização, com base nos CBO dos empregados do estabelecimento, que a atividade desenvolvida é de serviços de engenharia, sendo que praticamente metade dos empregados dos estabelecimentos estão no CBO 2143 - Engenheiros eletricitistas, eletrônicos e afins.

Assim, não há reparos a serem feitos no reequadramento procedido pela fiscalização.

Verifica-se que a autoridade fiscal seguiu a orientação da PGFN e do STJ, no sentido de que a verificação deve ser feita de forma individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro, pautando-se por investigar e verificar, em cada estabelecimento e com base nos CBO dos empregados, qual a atividade preponderante desenvolvida em cada um.

Com base nos argumentos supra colacionados, provenientes da DRJ de origem, entendo que os argumentos esposados pela RECORRENTE não devem ser acolhidos.

Portanto, a decisão de primeira instância não merece qualquer reparo.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, conforme razões acima expostas.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim