



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

<b>Processo nº</b>	16682.720636/2018-17
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2402-007.636 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	8 de outubro de 2019
<b>Matéria</b>	CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
<b>Recorrente</b>	GLOBO COMUNICACAO E PARTICIPACOES S/A
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/07/2013 a 31/12/2013

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. DIREITO CREDITÓRIO. NÃO COMPROVAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Não há que se falar de compensação efetuada em GFIP quando não comprovada a existência do direito creditório.

CONTRIBUIÇÃO SAT/RAT. ALÍQUOTAS. ENQUADRAMENTO,

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.

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

É procedente o enquadramento 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.

TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA.

Incide contribuição previdenciária patronal sobre o terço de férias, conforme previsto no art. 22, I e II c/c art. 28 da Lei n. 8.212/1991, com a redação vigente à época dos fatos apurados pela autoridade fiscal.

Ausente decisão definitiva de mérito do STF no âmbito do *Leading Case* RE n. 1.072.485 (Tema 985-STF) afastando expressamente a incidência da

---

contribuição previdenciária patronal sobre o terço constitucional de férias, não há que se falar da aplicação do art. 62, § 2º., do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF n. 343, de 9 de junho de 2015.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Gregório Rechmann Junior, Renata Toratti Cassini e Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, que deram provimento parcial ao recurso, reconhecendo a não incidência das contribuições sobre o terço constitucional de férias.

(assinado digitalmente)  
Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(assinado digitalmente)  
Luís Henrique Dias Lima - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Paulo Sérgio da Silva, Gregório Rechmann Júnior, Francisco Ibiapino Luz, Wilderson Botto (suplente convocado), Luís Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Denny Medeiros da Silveira.

## Relatório

Cuida-se de recurso voluntário em face de decisão de primeira instância que julgou improcedente a manifestação de inconformidade que considerou indevidas as compensações realizadas pelo contribuinte por meio de GFIP vez que não restou comprovado a existência do direito creditório.

Cientificada do teor da decisão de primeira instância em 27/02/2019 (e-fl. 2387), o impugnante, agora Recorrente, interpôs recurso voluntário em 29/03/2019 (e-fl. 2389), reclamando, em sede preliminar, pela nulidade do despacho decisório em virtude da ausência de descrição dos fatos imponíveis, e, no mérito, pela procedência dos créditos utilizados nas compensações lançadas em GFIP nas competências de 07/2013 a 13/2013, decorrentes de pagamentos realizados indevidamente sobre as rubricas de aviso prévio indenizado e terço constitucional de férias, e diferenças da Contribuição ao SAT/RAT.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Luís Henrique Dias Lima - Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n. 70.235/1972.

Passo à análise.

Para uma melhor contextualização da lide, resgato, no essencial, o relatório da decisão recorrida:

[...]

*Trata-se de Manifestação de inconformidade contra Despacho Decisório nº - DD nº 049/2018 (fls. 2/55) emitido no decorrer do procedimento fiscal conduzido sob o TDPF-F nº 07.1.85.00-2017-00246-4.*

*Conforme o referido DD, foram homologadas parcialmente as compensações declaradas nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP das competências de 07/2013 a 12/2013, incluindo o 13º Salário de 2013, competência 13/2013 (nos estabelecimentos e valores originários discriminados no Anexo IV – Valores Finais) no valor total de R\$ 1.641.418,31.*

*Ainda segundo o mesmo DD, durante a ação fiscal, constatou-se que o contribuinte efetuou compensações indevidas, nas GFIP das mesmas competências, por ausência de direito creditório. Os valores de compensação não homologadas totalizaram R\$ 65.323.390,33 e foram relacionados no item 38 do DD, discriminados no Anexo IV e no quadro contido no item 54 do Despacho Decisório.*

*Consta no referido DD conforme segue:*

***Mandado de Segurança – MS nº 0010197-59.2011.4.02.5101 (2011.51.01.010197-0).***

*Em 26/7/2011, a Globo ajuizou o Mandado de Segurança – MS nº 0010197-59.2011.4.02.5101 (2011.51.01.010197-0) na 18ª Vara Federal do Rio de Janeiro – RJ, contra o Delegado desta Delegacia da Receita Federal do Brasil de Maiores Contribuintes – DEMAC, pleiteando, essencialmente:*

*a) que fosse permitida a determinar a alíquota do Gilrat pela atividade preponderante em cada um de seus estabelecimentos dotados de CNPJ distinto, ao invés da forma determinada no § 1º do inciso II e caput do artigo 72 da IN RFB nº 971/2009, que estabelece uma alíquota única do Rat para toda a empresa, e;*

b) para o fim de calcular a atividade preponderante destes estabelecimentos, que a contribuinte pudesse considerar os empregados que prestam serviços nas atividades meio (ao contrário do que determina a alínea “b” do mesmo artigo 72 da IN RFB nº 971/2009).

Em 19/12/2011, foi prolatada sentença julgando procedente o pedido e concedendo a segurança, para determinar à autoridade impetrada que se abstivesse de aplicar a Instrução Normativa nº 971/2009 na identificação da alíquota da contribuição para o Rat, para 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 atividades meio.

O feito foi remetido ao Tribunal Regional da 2ª Região para julgamento do recurso de apelação interposto pela ré, bem como em observância à remessa necessária. Em 18/12/2012, foi proferido acórdão negando seguimento à remessa necessária e ao recurso, o qual transitou em julgado em 11/4/2013.

**Ação Ordinária nº 001754740.2007.4.02.5101 (2007.51.01.0175470).**

O contribuinte também impetrou a Ação Ordinária nº 001754740.2007.4.02.5101 (2007.51.01.0175470), com pedido de antecipação dos efeitos da tutela, em trâmite na 8ª Vara Federal da Seção Judiciária do Rio de Janeiro/RJ.

A Globo visava ao provimento jurisdicional para suspender imediatamente:

a) a aplicação do Anexo V do Decreto nº 3.048/99 com as alterações promovidas pelo Decreto nº 6.042/2007, mantendo-se o recolhimento da contribuição ao Rat à alíquota de 1% e por não recolher tal contribuição à alíquota de 3%, desde 06/2007;

b) as alterações promovidas pelo Decreto nº 6.042/2007, ao artigo 337, caput e parágrafos, bem como a lista B do Anexo II, todos do Decreto nº 3.048/1999, suspendendo-se a aplicação da obrigação da lavratura do Nexo Técnico Epidemiológico que presume causa accidentária para as doenças relacionadas à atividade econômica do contribuinte.

Em 3/8/2016, o juízo da 8ª Vara Federal/RJ julgou improcedentes os pedidos do contribuinte. Em 19/10/2016, os Embargos de Declaração, opostos por ele, foram rejeitados pelo juízo da 8ª Vara Federal do Rio de Janeiro. Em sessão de 26/4/2018, a 4ª Turma Especializada do Tribunal Regional Federal – TRF da 2ª região, por unanimidade, negou provimento às apelações da Globo, mantendo a Sentença. Novos Embargos de Declaração propostos em face do acórdão também tiveram provimento negado em sessão de 13/7/2018.

**Ação Ordinária nº 0005735-82.2010.4.01.3400 e Mandado de Segurança nº 2010.51.01.000416-9.**

Constatou-se, ainda, que há a Ação Ordinária nº 0005735-82.2010.4.01.3400, com pedido de antecipação dos efeitos da tutela, em trâmite na 4ª Vara Federal da Seção Judiciária de Brasília/DF, ajuizada pela Federação Nacional das Empresas de Rádio e Televisão e Outros contra a União Federal, substituta processual da Globo. Nessa ação pede-se:

a) declarar a constitucionalidade do inciso II do artigo 22 da Lei nº 8212/1991, ou b) declarar que a atividade de televisão aberta, desde a entrada em vigor do Decreto nº 6042/2007, por se classificar como atividade de risco de acidente do trabalho leve, deve recolher a contribuição social enunciada no inciso II do artigo 22 da Lei nº 8212/91 através da alíquota de 1%; ou c) declarar que a atividade de televisão aberta, desde a entrada em vigor do Decreto nº 6042/2007, por se classificar como atividade de risco de acidente do trabalho médio, deve recolher a contribuição social enunciada no inciso II do artigo 22 da Lei nº 8212/91 através da alíquota de 2%; e d) declarar a constitucionalidade e/ou ilegalidade dos Decretos nº 6.042/2007 e 6.957/2009, quanto à definição do grau de risco de acidente do trabalho da atividade de televisão aberta, respectivamente, pela afronta do artigo 201, combinado com o § 5º do artigo 195 da Constituição Federal, e inciso II do artigo 22 da Lei nº 8.212/1991 combinado com os artigos 57 e 58 da Lei nº 8.213/q991 e Portaria MPS/MF nº 254/2009.

Em 14/12/2016, decisão exarada pelo juízo da 4ª VF Brasília/DF julgou improcedentes os pedidos, sendo esta decisão publicada em 10/02/2017. Em 20/2/2017, foram apresentados Embargos de Declaração, pendentes de decisão até a data da autuação. Segundo a última data de movimentação no sítio do Tribunal Regional Federal da 1ª Região – TRF-1, os autos estão na situação "conclusos para sentença" desde 4/8/2017.

A Globo também almejou suspender a cobrança do Fap, através do Mandado de Segurança nº 2010.51.01.000416-9, porém sentença de 9/2/2010 julgou extinto o processo, sem julgamento do mérito.

#### *Procedimento fiscal.*

Segundo relatório fiscal, para a atividade preponderante exercida pelo sujeito passivo, nos termos da IN RFB nº 971/2009, a alíquota de Gilrat originalmente apurada, com as alterações feitas pelo Decreto nº 6.042/2007, seria de 3,00% (referente ao CNAE 6021- 7/00 - Atividades de televisão aberta).

Foi emitido Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF, em 31/10/2017, enviado à empresa através de Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), no Dossiê de Ação Fiscal nº 10010.052706/1017-94, e do qual a mesma tomou ciência em 6/11/2017. Foi solicitada por meio desse TIPF, entre outros documentos, a Memória de Cálculo ou outro demonstrativo de apuração dos créditos compensados, em que constassem os valores originários e atualizados, com explicações sobre os critérios de atualização utilizados.

*Em 28/3/2018, foi emitido o Termo de Intimação Fiscal - TIF nº 02, para que o contribuinte apresentasse planilha com a memória de cálculo de todas as compensações efetuadas em GFIP, estritamente para o período de 07/2013 a 12/2013 (incluindo o 13º Salário de 2013), tendo em vista que a planilha apresentada sob o amparo do TDPF-D nº 0710200.2017.00446 não incluía tais competências. Para tanto, a planilha deveria conter, no mínimo, as seguintes informações: a) CNPJ onde foi efetuada a compensação; b) competência da origem do crédito; c) competência em que foi efetuada a compensação; d) valor original do crédito a compensar; e) valor final do crédito compensado; f) critério de atualização utilizado.*

*Em 16/4/2018, o contribuinte apresentou o documento do MS Excel "Planilha DOC 1" com cinco planilhas, sem qualquer explicação sobre o que cada planilha representava na petição que o acompanhava.*

*Havia rubricas denominadas de "FOPAG" (divididas em "aviso prévio indenizado" e "1/3 de férias") e "SAT" entre as planilhas, além dos índices da Selic supostamente utilizados para correção de cada rubrica. As competências de origem do suposto crédito são de 09/2008 a 12/2009 para a rubrica SAT (compensados de 07 a 11/2013) e de 08/2009 a 06/2013 para as rubricas FOPAG (compensados em 11, 12 e 13/2013).*

*O sujeito passivo informou originalmente em GFIP, no período de 09/2008 a 12/2009, o valor de 1% de Rat para todos os estabelecimentos que citou na "Planilha DOC 1" como sendo de origem do crédito compensado, recolhendo nas respectivas GPS o equivalente a esse montante. Entretanto, por meio de consulta aos autos da Ação Ordinária nº 001754740.2007.4.02.5101 (2007.51.01.0175470), constatou-se que houve depósitos judiciais da diferença de Rat de cada estabelecimento envolvido na lide, não recolhida em GPS (no montante de 2%) e que, em 6/7/2012, foi determinado pelo juiz oficiar a Caixa Econômica Federal - CEF para que procedesse à conversão do depósito em renda em favor da União, ante a manifestação da parte autora. A conversão foi verificada no Sistema de Depósitos Judiciais da RFB em 28/12/2012.*

*No Processo nº 10010.005856/2013-85, criado para acompanhar divergências GFIP x GPS referentes a processo de obtenção de CND - PCND, houve a comprovação de causa suspensiva pela Globo de depósitos judiciais efetuados e a discriminação dos depósitos por estabelecimento e competência. Em Informação Fiscal, contida no mesmo processo, afirmou-se que o montante de depósitos judiciais vinculados à Ação Ordinária e convertidos em pagamento por ordem do juiz eram suficientes para cobrir o valor discutido judicialmente.*

*Segundo Informação Fiscal dos Processos nº 15374.000822/2008-85 e 10166.724044/2013-12, criado para acompanhamento das Ações Ordinárias (001754740.2007.4.02.5101 - 2007.51.01.0175470 e 0005735-*

82.2010.4.01.3400), respectivamente, foram constituídos os seguintes débitos, em relação às competências de origem do suposto crédito de Rat, englobando as diferenças desta rubrica não recolhidas em GPS e de outras rubricas discutidas em juízo, em processos distintos (Fap e Incra):

Tal situação atestou que o interessado recolheu, via GPS e depósitos judiciais convertidos em renda, o total de 3% de Rat para todos os estabelecimentos envolvidos na origem do crédito compensado em 2013.

**Procedimento fiscal. Identificação da origem dos créditos considerados pelo contribuinte.**

Caberia avaliar, a validade do fundamento para a compensação de Rat em si, pela análise do auto-enquadramento na CNAE pela Globo de acordo com a atividade preponderante de cada um dos estabelecimentos.

Então, foi emitido, em 14/5/2018, o TIF nº 04 (ciência em 16/5/2018) para que a Globo: a) explicasse detalhadamente o conteúdo do arquivo apresentado "Planilha DOC 1", ou seja, de que se tratava cada um dos tipos de valores compensados ("SAT" e "FOPAG"), b) justificando a origem de cada crédito e, c) demonstrando o cálculo de cada valor originário.

Para tanto, deveria apresentar a documentação comprobatória da origem dos créditos, no caso, resumos de folhas de pagamento dos períodos de origem com os valores de base de cálculo ou contribuição sobre os quais foi calculada a correção por Selic.

O contribuinte foi intimado, ainda, a explicar detalhadamente a metodologia que utilizou no período de origem do crédito compensado entre 07/2013 e 13/2013 para calcular os códigos da CNAE preponderantes para cada um dos estabelecimentos envolvidos na compensação, com a documentação comprobatória. Foi informado, ainda, que ele deveria apresentar, também, a documentação comprobatória que suportasse tais cálculos, incluindo, eventuais planilhas, laudos periciais, estudos e pareceres técnicos e/ou jurídicos.

Em 30/5/2018, após prorrogação do prazo concedido em contato telefônico, o contribuinte apresentou, em relação aos valores de Gilrat compensados e ao cálculo do CNAE preponderante, os seguintes documentos:

a) Parecer Jurídico elaborado por Fabio Lopes Vilela Berbel e Arthur Bragança de Vasconcellos Weintraub, advogados, sobre a alíquota de Gilrat sem data de elaboração, mas que teria sido feito após a decisão judicial que lhe beneficiou no Mandado de Segurança - MS nº 2011.51.01.010197-0;

b) Laudo Pericial elaborado pela empresa Prime Safety Engenharia de Segurança e Medicina do Trabalho, datado de 27/1/2011, que analisa, com interpretação própria dos critérios

*legais e infralegais, qual seria a atividade preponderante específica de três dos seus principais estabelecimentos (27.865.757/0001-02, 27.865.757/0021-48 e 27.865.757/0027-33);*

*c) Planilha com os dados de empregados, agrupados por estabelecimento, cargo e respectiva Classificação Brasileira de Ocupações – CBO, porém sem qualquer menção a qual competência se refere.*

***Procedimento Fiscal. Conclusão ausência de direitos creditórios relativos a valores pagos sobre 1/3 de férias.***

*Em 4/6/2018, após prorrogação do prazo concedido em contato telefônico, o contribuinte apresentou ainda, em relação aos valores de FOPAG compensados, as seguintes justificativas.*

*a) Em relação ao aviso prévio indenizado: que teria caráter indenizatório, conforme jurisprudência do STJ, em particular o julgado no Recurso Especial nº 1.230.957/RS, combinado com o divulgado na Nota PGFN nº 485/2016;*

*b) Em relação ao terço constitucional de férias: que também teria caráter indenizatório, pela mesma combinação de jurisprudência e normatização citada na alínea “a”.*

*Em relação às rubricas de FOPAG compensadas, foi lavrado o TIF nº 05, em 7/6/2018, com ciência do contribuinte em 11/6/2018, onde foi ressaltado que a combinação de jurisprudência e normatização referida pelo contribuinte, só dizia respeito à incidência de contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado, não havendo qualquer decisão judicial com trânsito em julgado na presente data, vinculante para a União, no que tange ao terço constitucional de férias.*

*A empresa, no mesmo Termo, foi intimada a responder se havia qualquer ação com decisão favorável a ela que lhe permitisse compensar contribuições previdenciárias incidentes sobre as verbas referentes a “1/3 de Férias”, ainda que sem trânsito em julgado. A resposta foi negativa.*

*A empresa insistiu na legalidade do pleito, citando em sua resposta “amparo no histórico da jurisprudência dos Tribunais Superiores, que sempre entendeu pela não incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de 1/3 de férias em razão do seu nítido caráter indenizatório”, relacionando diversos acórdãos e ementas que lhe garantiriam posição favorável.*

*Tal assunto está em discussão no STF, nos autos do Recurso Extraordinário nº 1.072.485 e que o mesmo Tribunal já entendeu ser de repercussão geral, mas sem que, na presente data, tenha ocorrido qualquer decisão com trânsito em julgado. Por essa razão, a compensação destes valores é indevida e deve ser glosada.*

Constatou-se, ainda, que na “*PLANILHA DOC 1*”, em diversas competências, a compensação de “*FOPAG*” foi efetuada em estabelecimento distinto do estabelecimento onde teria se originado o crédito, constando rateios de valores. A empresa não explicou inicialmente como foram feitos estes rateios. Por exemplo: no estabelecimento CNPJ nº 27.865.757/0021-48, em 06/2013, consta a mesma base de “aviso prévio indenizado” (R\$ 771.785,13) e “1/3 Férias” (R\$ 856.321,22) como origem do crédito, dividido por rateio em cinco estabelecimentos distintos (CNPJ nº 27.865.757/0024-90, 27.865.757/0039-77, 27.865.757/0054-06, 27.865.757/0023-00 e 27.865.757/0056-78), sem, no entanto, haver qualquer determinação do critério escolhido.

Intimado a se explicar por meio do mesmo TIF nº 05, o interessado respondeu que, com relação à fórmula de rateio, baseou-se em “limites fixados internamente para fins de compensação”, aplicados individualmente para cada estabelecimento e competência.

O contribuinte limitou-se a dar um exemplo de determinado estabelecimento e competência, sem fornecer todos os limites fixados internamente para cada estabelecimento e competência de destino da compensação do crédito pretendido. Como o cálculo do que chamou de “Fator de Imputação” depende diretamente destes limites, a utilização do mesmo critério de rateio para se apurar os créditos indevidamente compensados a glosar fica impossibilitada.

Sendo assim, com base nos mesmos valores da Planilha Doc 1, considerando as mesmas alíquotas da contribuição final a compensar segundo a Globo (20% da contribuição patronal + 1% de Rat pago a menor pela empresa, calculados sobre a Base de Cálculo Total), foram incluídas planilhas de cálculo no Anexo III - Cálculo dos Valores a Glosar, onde a rubrica denominada “*FOPAG*” foi dividida em duas planilhas distintas, contendo estabelecimentos e competências onde a compensação foi efetuada pela Globo com e sem rateio, da forma e métodos seguintes:

1) Planilha “*FOPAG sem rateio*”:

a) aplicou-se 21% sobre os valores referentes a 1/3 de Férias, com resultados na coluna “Crédito Indevido (1/3 de férias x 21%)”;

b) aplicou-se, para atualização, as mesmas alíquotas Selic utilizadas pelo contribuinte, com os resultados finais a glosar, por estabelecimento e competência neste caso, relacionados na coluna “Valor a glosar (atualizado Selic)”.

2) Planilha “*FOPAG com rateio*”:

a) pela situação descrita acima, foi criada nova coluna com o total do crédito que a Globo utilizou para se compensar (Total Crédito);

- b) a coluna em que relaciona os valores totais do crédito após o rateio foi renomeada para “Total Rateio”;
- c) aplicou-se 21% sobre os valores referentes a 1/3 de Férias, com resultados na coluna “Crédito Indevido (1/3 de férias x 21%)”;
- d) utilizou-se exatamente as mesmas alíquotas definidas pela Globo como “Fator de Imputação” para efetuar o novo rateio de valores, sem qualquer vinculação com limites internos da empresa (já que não foram fornecidos), relacionadas na coluna “Fator de Imputação”;
- e) na coluna “Rateio do Crédito Indevido”, efetuou-se o rateio da mesma forma que o contribuinte, aplicando o “Fator de Imputação” em cada linha e deduzindo nas linhas seguintes o valor já compensado na linha anterior, sucessivamente, na mesma ordem de estabelecimentos apresentada na Planilha Doc. 1;
- f) na a última linha em cada competência e estabelecimento do rateio, foi efetuada a dedução dos valores já compensados nas linhas anteriores, sem Fator de Imputação, da mesma forma que o contribuinte fez;
- g) nas competências onde não há base de cálculo de aviso prévio indenizado, o valor compensado foi glosado integralmente.

3) Planilha Totais Fopag a Glosar – Os valores a glosar de ambas as planilhas supracitadas foram totalizados em nova planilha, por estabelecimento onde foi efetuada a compensação e com a indicação da origem do crédito.

A empresa cometeu erro de cálculo no suposto crédito que teria na competência 05/2013, no estabelecimento CNPJ nº 27.865.757/0001-02: não deduziu o valor de R\$ 54.385,15 (compensado no estabelecimento CNPJ nº 27.865.757/0053-25 em 12/2013) do total do suposto crédito de R\$ 333.431,22. Dessa forma, na última linha, acabou compensando R\$ 243.298,72 (corrigido para R\$ 254.660,77) no estabelecimento CNPJ nº 27.865.757/0024-90 em 12/2013, quando deveria ter compensado R\$ 188.913,57 (corrigido para R\$ 197.735,83). O valor glosado, no caso, R\$ 119.113,30 (corrigido para R\$ 124.675,89) será consequentemente adicionado de R\$ 54.385,15 (corrigido para R\$ 56.924,94) neste mesmo estabelecimento e competência.

**Gilrat. Dispositivos normativos aplicáveis. Enquadramento efetuado pelo contribuinte com base em justificativa de Laudo/Parecer. Análise desses documentos no DD.**

Em relação às rubricas de Rat compensadas e o cálculo da atividade preponderante da empresa, com o respectivo enquadramento na CNAE, a fiscalização fez ainda os seguintes apontamentos.

*Sobre o Parecer apresentado pelo contribuinte para comprovar o seu enquadramento para fins de identificação de direito creditório relativo ao Gilrat, concluiu a fiscalização que (apesar de ter sido informado pelo interessado que esse parecer não foi elaborado anteriormente ao Mandado de Segurança nº 2011.51.01.010197-0) que pelo assunto nele tratado e as questões consultadas pelo contribuinte ele foi feito antes da decisão transitada em julgado, sobretudo pelo teor dos quesitos 6 e 7 desse documento que suscitam a hipótese de medida administrativa ou judicial para se antecipar a eventual fiscalização.*

*Dessa forma, uma vez que estão sendo adotados em favor da Globo, na presente análise os dois procedimentos buscados por meio do Mandado de Segurança (cálculo da atividade preponderante por estabelecimento e considerando as atividades meio), tornou-se desnecessária a abordagem de tal Parecer, por ser redundante.*

*Quanto ao Laudo Técnico/Pericial citado, embora de elaboração anterior à sentença e ao trânsito em julgado do Mandado supracitado, foi encomendado com o propósito de efetuar o cálculo do CNAE para três estabelecimentos individualizados. Não há, entretanto, menção a que competência (mês) de folha de pagamento de empregados, os cálculos e análises foram feitos, embora a empresa contratada mencione a utilização do Programa de Prevenção de Riscos Ambientais – PPRA de 2010, o que indica que foi a planilha citada no item 18 do DD, alínea “c” a utilizada para a confecção do laudo.*

*Constatou-se que o laudo pericial afirma categoricamente que as análises se ativeram às definições de CNAE estabelecidas pela Conclu, conforme mencionado no item 23 do DD. Consta, ainda, que a análise foi conduzida apenas nos estabelecimentos CNPJ nº 27.865.757/0001-02 (que identificou como Lopes Quintas), nº 27.865.757/0021-48 (que identificou como PROJAC) e nº 27.865.757/0027-33 (que identificou como São Paulo), por entender que “outros endereços [...] não motivaram perícia similar porque a atividade preponderante definidora do SAT é mais patentemente identificável”.*

*Verificou-se que consta no laudo que foram excluídas as atividades meio no cálculo das atividades preponderantes. Dessa forma, a análise contida no laudo difere da análise que deve ser feita por força da decisão judicial do MS nº 2011.51.010197-0, que em tese beneficia a Globo. Ressalte-se que a empresa afirmou, em resposta de 30/5/2018 ao TIF nº 04, que “foram analisadas as atividades desempenhadas por todos os funcionários (segurados empregados e trabalhadores avulsos, incluindo aqueles que desempenham atividades meio) em cada CNPJ”, o que denota contradição entre o documento apresentado e o esclarecimento sobre a origem do crédito, quanto a este ponto.*

*Apesar desse fato, e ainda que, como determina a legislação, o enquadramento da empresa na CNAE deve ser efetuado de forma mensal (o que torna o conteúdo do laudo extemporâneo em relação ao período apontado como de origem do crédito compensado, de 07/2013 a 13/2013), considerando que o contribuinte se baseou nesse documento para apurar suas contribuições de Rat devidas, suas conclusões foram apreciadas pela fiscalização (conforme consta no DD).*

***Considerações fiscais acerca da atribuição do CNAE para identificação da Rat aplicável.***

*Para atribuir o CNAE de um contribuinte, deve-se classificar a atividade principal da empresa ou do estabelecimento no código apropriado, considerando todos os níveis de classificação, organizados hierarquicamente (Seção, Divisão, Grupo, Classe e Subclasse), com interpretação das notas explicativas de cada nível de classificação e considerando as categorias mutuamente excludentes, quando existentes.*

*Para o período de origem do crédito de Rat, de 09/2008 a 12/2009, incluindo o 13º Salário de 2008 e 2009, foram considerados pela fiscalização os códigos de Subclasses na versão 2.0, que vigoraram até 30/11/2010, conforme as Resoluções Concla nº 02/2010, de 25/6/2010 (DOU de 29/6/2010) e 01/2013, de 24/9/2013 (DOU de 26/9/2013).*

*A partir do item VII do Laudo apresentado pelo contribuinte, a perícia apresentada visa a estabelecer a diferença entre o que entende serem as atividades de televisão aberta, estúdios cinematográficos e edição de jornal, por interpretação própria das classificações estabelecidas pela Concla.*

***Enquadramento efetuado pela Fiscalização. Introdução.***

*Apresenta-se a seguir os fatos, apresentados pela fiscalização no DD, relativos aos estabelecimentos tratados no presente DD, que foram considerados por ela como suficientes para a análise da atividade preponderante de cada um, estritamente com base na legislação, nas normas definidas pela Concla, acatando os termos da decisão judicial exarada em favor da Globo.*

*De acordo com a fiscalização, a Globo tem razão ao postular o reconhecimento da atividade preponderante por estabelecimento e não da empresa como um todo, para o fim de calcular o enquadramento na CNAE e a consequente alíquota do Rat.*

*De fato, por ocasião do trânsito em julgado do Mandado de Segurança impetrado com este fim, já havia sido editado pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional - PGFN o Ato Declaratório nº 11/2011, de 20/12/2011 (publicado no DOU de 22/12/2011), que determinou a identificação da alíquota Rat pela atividade econômica preponderante desenvolvida em cada estabelecimento da empresa regularmente inscrito no CNPJ, podendo esse critério de aferição da alíquota ser aplicado*

---

*retroativamente, desde que observado o respectivo prazo prescricional.*

*A inclusão no cálculo da atividade econômica preponderante dos trabalhadores vinculados às chamadas atividades meio, obtida pela Globo, para o período de apuração, apenas por meio da decisão judicial citada, seria incluída na legislação tributária com a mudança da redação do artigo 72 da IN RFB nº 971/2009, pela Instrução Normativa RFB nº 1.435, de 24/2/2014 (DOU de 25/2/2014), que suprimiu a limitação relativa às atividades fim.*

*Com relação aos códigos de CNAE informados em GFIP, como se pode notar em análise do Anexo I – Empregados nas GFIPs de Origem do Crédito – RAT, a Globo apôs em determinadas competências e estabelecimentos o código de CNAE-Fiscal de nº 6021-7/00 (Atividades de televisão aberta), cuja alíquota de Rat corresponde a 3% (três por cento) de acordo com o Decreto nº 6.957/2009, como, por exemplo, em 04/2009 no estabelecimento 27.865.757/0001-02.*

*Mesmo com a alteração do critério de apuração da alíquota do Rat, em decorrência da decisão judicial que beneficia a Globo, não foi alterada a forma de aferição da atividade preponderante prevista no § 3º do artigo 202 do RPS. A atividade preponderante a ser apurada por estabelecimento continua sendo realizada de acordo com a forma prevista nesse dispositivo, ou seja, pela atividade econômica que ocupa “o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos”, no caso, considerando também as atividades meio.*

*Os estabelecimentos que serão discriminados a seguir possuem erros de auto-enquadramento na CNAE, não cabendo à Globo, quanto aos valores depositados judicialmente e referentes às competências de 09/2008 a 13/2009, compensá-los, pois serviram para complementar, à época, recolhimento a menor da contribuição do Rat.*

*Os empregados lotados nos respectivos estabelecimentos e competências de acordo com as GFIP do período foram relacionados no Anexo I – Empregados nas GFIPs de Origem do Crédito - RAT. Seus respectivos códigos na Classificação Brasileira de Ocupações – CBO, também retirados das GFIP, foram totalizados no Anexo II - Cálculo dos CNAEs - Compensação, seguindo as orientações e descrições retiradas do endereço eletrônico “<http://www.mtecbo.gov.br/cbosite/pages/home.jsf>”. Segundo o Ministério do Trabalho, responsável por este tipo de classificação, “a Classificação Brasileira de Ocupações - CBO, instituída por portaria ministerial nº. 397, de 9/10/2002, tem por finalidade a identificação das ocupações no mercado de trabalho, para fins classificatórios junto aos registros administrativos e domiciliares”.*

*A fiscalização explicou no DD que citou os trechos do laudo pericial apresentado e os rebateu quando os considerou*

*relevantes para o enquadramento, tendo sido desprezada qualquer contagem de cargos/funções envolvidos nas atividades de cada estabelecimento, pelos seguintes motivos: a) não se referem ao período de origem dos créditos compensados; b) não consideraram as atividades meio como determinado na decisão judicial;*

*c) basearam-se em interpretações errôneas (apresentadas no item 35 do DD).*

*A fiscalização apontou, por estabelecimento objeto de glosa/não homologação da compensação, os fatos que levaram a essa conclusão relativamente a inexistência de contribuições recolhidas indevidamente por erro na Gilrat.*

***Equívocos no enquadramento da CNAE preponderante para fins de Rat.***

*Contém, ainda, o relato fiscal conforme segue.*

*Entretanto, o que está em análise não é o código que a Globo informou em GFIP, mas sim o que considerou como sendo o CNAE correto pela atividade que entendeu como preponderante em cada um deles, gerando o suposto crédito compensado.*

*A Globo revisou e alterou o código CNAE de todos os seus estabelecimentos onde entendeu não haver atividades de televisão aberta e concluiu que não caberia a alíquota de 3% (CNAE 6021-7/00).*

*No presente procedimento fiscal foram fiscalizados, no mesmo período, além dos estabelecimentos relacionados de I a VI do presente relatório fiscal, diversos outros estabelecimentos, entre eles os de CNPJ nº 27.865.757/0015-08, 27.865.757/0016-80, 27.865.757/0017-61, 27.865.757/0020-67, 27.865.757/0024-90, 27.865.757/0028-14, 27.865.757/0031-10, 27.865.757/0035-43, 27.865.757/0036-24, 27.865.757/0039-77, 27.865.757/0052-44, 27.865.757/0053-25, 27.865.757/0055-97, 27.865.757/0056-78, 27.865.757/0058-30, 27.865.757/0062-16 e 27.865.757/0064-88.*

*Em cada um deles, o código CNAE foi revisado para o período entre 09/2008 e 13/2009, não tendo esta fiscalização encontrado irregularidades no novo enquadramento efetuado pela empresa. Entretanto, concluiu a fiscalização que, no que tange aos seis estabelecimentos objeto da glosa, houve reenquadramento indevido.*

*O próprio laudo pericial apresentado pela Globo, base em que apoiou seu auto enquadramento, utilizando os três estabelecimentos principais, não nega a atividade eminentemente televisiva do conteúdo produzido, seja de telejornalismo ou entretenimento, transmitido por ondas de TV ou em conteúdo pela internet.*

*A Rede Globo é notoriamente conhecida nesta atividade de canal de televisão aberta, sendo o enquadramento feito no código*

*CNAE 6021-7/00 porque este engloba toda a programação do canal, o que se constatou ocorrer nos seis estabelecimentos referidos, pela quantidade de pessoas envolvidas nessa atividade.*

*A empresa tem o direito de contestar o grau de risco atribuído ao CNAE 6021-7/00, por entender que as atividades praticadas nestes estabelecimentos não ensejariam risco grave, como determina a legislação. E foi o que fez, através da Ação Ordinária nº 001754740.2007.4.02.5101 (2007.51.01.0175470), da 8ª Vara Federal da Seção Judiciária do Rio de Janeiro/RJ e da Ação Ordinária nº 0005735-82.2010.4.01.3400, da 4ª Vara Federal Cível da Seção Judiciária de Brasília/DF, substituída processualmente, nesta última, pela Federação Nacional das Empresas de Rádio e Televisão. Entretanto, como mencionado, até a data de elaboração do DD, não obteve sucesso em nenhuma das duas.*

*Segundo a fiscalização, não tem razão o contribuinte, ao estabelecer os conceitos de “estúdios cinematográficos” e “edição de jornais”, como demonstrado nos itens 35.1 e 35.2 do DD, o que foi concluído no laudo pericial.*

*Concluiu a autoridade tributária que nada impede que o contribuinte efetivamente inclua essas atividades em seu objeto social, vindo a praticá-las, inclusive por eventual mudança estrutural no Grupo Globo, que já as oferece ao público por meio de outras empresas, como a Infoglobo (Jornal “O Globo”) e a Globo Filmes.*

*Concluiu, ainda, com base no discriminado no item 35 do DD, que não há como se confundirem estas duas atividades com o tipo de atividade preponderante praticado nos seis estabelecimentos objeto da glosa, que devem, para o período de apuração do presente débito, ser enquadrados no código CNAE 6021-7/00.*

*Ressaltou, a autoridade tributária, que a mudança nas definições de Subclasses do CNAE ocorridas entre 09/2008 e 12/2013, não alterou os conceitos principais tratados no laudo pericial e no DD, necessários à interpretação das atividades econômicas. As mudanças de definição na CBO, ainda que substanciais, não prejudicaram a análise em função do laudo pericial, único documento considerado pela empresa, para o auto-enquadramento e definição da alíquota de Rat.*

*Diz, a fiscalização, que por essa razão, não foi possível avaliar a contagem de cargos/funções envolvidos nas atividades mensais entre 09/2008 e 12/2009 que teria sido efetuada pelo contribuinte, tendo em vista que a Globo não apresentou documentação comprobatória específica sobre isso para este período, nem mesmo folhas de pagamento, restando à fiscalização utilizar os dados, informados pelo contribuinte, das GFIP.*

*Esclareceu, ainda, a autoridade tributária, que, posteriormente à época dos fatos geradores e da decisão judicial, a empresa apresentou novas GFIP (provavelmente em função do trânsito em julgado da sentença favorável citada) sendo consideradas nesta ação fiscal para apuração dos valores devidos somente aquelas que possuem o status de “Exportada”.*

***Conclusão fiscal. Não homologação das compensações.***

*Contém, ainda, o relato fiscal, o que segue.*

*Como descrito no item 13 do DD, os valores de compensação declarados em GFIP entre 07 e 12/2013, incluindo o 13º Salário de 2013, se referem a créditos oriundos de rubricas de folhas de pagamento que a empresa entendeu como tendo caráter indenizatório (aviso prévio indenizado e 1/3 de férias) e diferença de Sat/Rat por reenquadramento no CNAE.*

*No tocante à análise dos valores que, segundo a empresa, se referem à parcela de folha de pagamento referente à rubrica “aviso prévio indenizado”, verificou-se que estão de acordo com o previsto em jurisprudência normatizada pela PGFN, devendo as compensações de tais valores serem homologadas.*

*Em relação à análise dos valores que, segundo a Globo, se referem à parcela de folha de pagamento referente à rubrica “1/3 de férias”, verificou-se que não estão de acordo com a legislação, além de a empresa não possuir instrumento judicial que lhe garanta tal compensação, devendo as compensações de tais valores serem glosadas, ou seja, não homologadas.*

*Em relação à análise dos valores que, segundo a empresa, se referem à diferença de Sat/Rat, por reenquadramento no CNAE, verificou-se que estão de acordo com o concedido à Globo na decisão judicial com trânsito em julgado do mandado de Segurança nº 0010197- 59.2011.4.02.5101 (2011.51.01.010197-0) somente os valores cujos créditos de Gilrat se originaram nos seguintes CNPJ: 27.865.757/0015-08, 27.865.757/0017-61, 27.865.757/0018-42, 27.865.757/0020-67, 27.865.757/0024-90, 27.865.757/0028-14, 27.865.757/0031-10, 27.865.757/0035-43, 27.865.757/0036-24, 27.865.757/0039-77, 27.865.757/0053-25, 27.865.757/0056-78 e 27.865.757/0058-30. Tais créditos devem reconhecidos e as compensações homologadas.*

*Quanto aos CNPJ abordados no item 38 do DD, quais sejam 27.865.757/0001-02, 27.865.757/0021-48, 27.865.757/0022-29, 27.865.757/0027-33, 27.865.757/0030-39 e 27.865.757/0054-06, e as compensações não devem ser homologadas.*

*Informou a fiscalização que, como o contribuinte compensou diversos valores em estabelecimentos distintos de onde se originaram os créditos, foram elaboradas as planilhas incluídas no Anexo III - Cálculo dos Valores a Glosar, onde relacionou-se, na planilha Total Gilrat a Glosar os valores de Gilrat compensados indevidamente, junto com as planilhas citadas nos*

*itens 20 a 22 do DD, com os valores de rubrica Fopag também glosados neste ato.*

*No Anexo IV – Valores Finais, foram totalizados todos os valores glosados (planilha TOTAIS A GLOSAR) e efetuou-se o batimento com as GFIP por estabelecimento e competência, resultando nos valores parciais a serem glosados em cada GFIP (planilha Totais por Gfip). O resultado total por competência é o demonstrado na tabela incluída no DD à fl. 52, item 54.*

*A fiscalização elaborou os demonstrativos referidos no DD de nº I a IV (documentos não pagináveis, conforme termos de fls. 56 a 59).*

***Outras informações.***

*Foram juntados aos autos cópias dos seguintes documentos:*

- a) Termo de Início de Procedimento Fiscal e Termos de Intimação Fiscal emitidos – fls. 219 a 257;*
- b) Respostas da Empresa às Intimações – fls. 271 a 304;*
- c) Recibos do SVA – fls. 305 a 308;*
- d) Identificação dos Responsáveis Legais – fls. 309 a 350;*

*e) Certidão de Objeto e Pé – Mandado de Segurança nº 2011.51.01.010197-0 – fls. 351 e 352;*

*f) Planilha DOC 1 - (Arquivo Não paginável) – mencionada no Despacho Decisório, item 13 – Termo de Anexação de fls. 353;*

*g) Parecer Jurídico – mencionado no Despacho Decisório, item 18, “a” – fls. 354 a 386;*

*h) Laudo Pericial – mencionado no Despacho Decisório, item 18, “b” – fls. 387 a 441;*

*i) Planilha anexa ao laudo (Arquivo Não paginável) – mencionada no Despacho Decisório, item 18, “c” – Termo de Anexação de fls. 442.*

*Também foram anexados a Relação de GFIPs consideradas pela fiscalização, de fls. 258 a 270 e os resumos de folha de pagamento de empregados com as verbas referidas no Despacho como FOPAG e compensadas pelo sujeito passivo, de fls. 443 a 2.037, entregues pessoalmente a esta fiscalização.*

*Foi juntada cópia de Parecer jurídico e Laudo pericial (cópias de fls. 354/441).*

*[...]*

## 1. Da preliminar

Preliminarmente, a Recorrente reclama pela nulidade do despacho decisório em virtude da ausência de descrição dos fatos imponíveis.

No entender da Recorrente, o Despacho Decisório foi constituído à revelia de uma fundamentação clara e precisa, sendo que essa situação prejudica sobremodo o devido processo legal administrativo.

Em apertada síntese, assim reclama a Recorrente:

[...]

07. *Conforme se consignou em sede de Manifestação de Inconformidade, a legitimidade decorre do procedimento. O processo não é instrumento burocrático de meio, mas pressuposto essencial à legitimação do fim. A forma garante a validade da matéria, permitindo a verificação do real (ser) perante o mundo hipotético (dever ser) criado pelo direito.*

08. *A relação de legitimação existente entre a forma e a matéria foi reconhecida pela Constituição Federal (“CF”). Os princípios do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório vinculam a validade do ser à observação do dever ser.*

09. *Os atos administrativos (despachos decisórios) integram o conjunto dos negócios jurídicos (lato sensu). Suas validades, destarte, encontram-se condicionadas à observação da forma prescrita, sobremaneira valorizada ante os princípios da motivação, moralidade e vinculação. O ato constituído à revelia do legalmente prescrito é indiferente ao direito, não ensejando o nascimento de relações jurídicas.*

10. *O Despacho Decisório, na qualidade de ato jurídico-administrativo, deve satisfazer a forma para se legitimar na produção de efeitos (matéria). Além dos requisitos legais, esse ato administrativo, ante a natureza imputativa, deve notar o devido processo legal constando em seu corpo, de forma pormenorizada, as razões (fundamentação) da imputação (conclusão). A observação desse pressuposto satisfaz por via tangencial a ampla defesa e o contraditório, permitindo a defesa ao sujeito passivo da imputação.*

11. *Não basta à satisfação desse requisito a simples fundamentação do ato. O princípio da estrita legalidade impõe a pormenorização, exigindo da fundamentação a descrição de todos os elementos necessários e observados à incidência da norma jurídica. O que se exige não é análise ideológica, mas uma investigação minuciosa dos elementos fáticos e do modelo jurídico descrito na hipótese.*

12. *A necessidade de fundamentação do ato administrativo não decorre da hermenêutica. Trata-se de expressa previsão legal; o inciso II do artigo 503 da Lei n. 9.784/99 – regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal –*

---

*impõe à autoridade administrativa, como pressuposto de validade do ato, a indicação específica dos fatos que justificaram a imputação. Assim também é o previsto no artigo 1424 do Código Tributário Nacional (“CTN”).*

*14. Assim, tem-se que as ponderações trazidas no Despacho Decisório não passam de conjecturas, sobretudo porque deixam de pormenorizar a relação descrevendo precisamente o fato que motivaria a glosa das contribuições previdenciárias compensadas pela Recorrente.*

*15. No presente caso, a Auditor Fiscal não discriminou as normas jurídicas que imporiam a aplicação de alíquota SAT superior àquela declarada em GFIP pela Recorrente, tampouco aplicou corretamente o método legal para definição da alíquota, correspondente à atividade preponderante do estabelecimento, assim compreendida a atividade que ocupa o maior número de empregados e trabalhadores avulso.*

*16. A Auditoria, em síntese, não se desincumbiu da tarefa de aferir adequadamente a atividade econômica preponderante praticada em cada estabelecimento individualizado por CNPJ próprio. A premissa adotada pela Fiscalização é absurda, ilegal e teratológica, porquanto considera que qualquer empregado em empresa de televisão aberta (maior receita auferida ou esperada) se dedica à essa atividade, conforme se infere do seguinte trecho do Despacho Decisório:*

*“No caso das atividades de televisão aberta, como já transrito no sub-item 35.1, II, 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. Não se pode considerar cada função como uma atividade isolada, na contagem final de empregados, nem considerar atividades mutuamente excludentes em relação à CNAE”*

*17. Ora, eminentes Julgadores, se o Auditor Fiscal reconhece, 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 é 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, reputa que todas as atividades concorrem para um fim comum, e como tal devem ser classificadas, na prática, está negando vigência a um conjunto impressionante de normas jurídicas.*

*18. A prevalecer esse entendimento superficial e simplista, em qualquer contexto a atividade econômica principal<sup>5</sup> coincidirá, necessariamente, com a atividade econômica preponderante<sup>6</sup>, o*

*que seria ilógico e contrariaria frontalmente a legislação de regência.*

[...]

Ao apreciar esta matéria em sede de manifestação de inconformidade, a DRJ pronunciou-se no seguinte sentido:

[...]

*A leitura do DD, combinada com os Anexos de I a IV que o compõe, revela que a autoridade tributária narrou de forma pormenorizada as justificativas apresentadas pelo contribuinte (inclusive o aludido laudo pericial), explicando porque os elementos e esclarecimentos apresentados por ele não poderiam justificar o nascimento do direito creditório relativo às compensações que não foram homologadas.*

*Constata-se que, no DD, foram apresentadas as razões de fato e de direito para a não homologação, quais sejam:*

*a) a ausência de liquidez e certeza relativamente ao que o contribuinte considerava como seu direito creditório proveniente do entendimento do STF no Recurso Extraordinário nº 1.072.485 (conclusão de que não incidiria contribuição previdenciária sobre 1/3 de férias), uma vez que essa decisão não foi exarada de modo a ser aplicada ao caso do contribuinte (como fica claro quando a fiscalização, inclusive, intimava o contribuinte a esclarecer se havia decisão judicial que o autorizasse ao aproveitamento dos valores recolhidos sobre essa rubrica); e b) inexistência de direito creditório em decorrência de reenquadramento, descrito e demonstrado detalhadamente pela fiscalização, relativamente ao CNAE preponderante.*

*Além disso, pela simples leitura do DD e dos anexos de I a IV percebe-se que a fiscalização agiu diligentemente apresentando, com base nas informações que o contribuinte lhe forneceu, a demonstração dos valores de crédito que foram identificados e passíveis de homologar parte das compensações e as importâncias informadas pelo contribuinte como créditos para as quais não restou demonstrada, na data das compensações, a existência de direito creditório e que, por essa razão, foram glosadas.*

*Dessa feita, não procede a alegação de que restou prejudicada a defesa do manifestante e que houve prejuízo ao exercício do contraditório e da ampla defesa, em desatenção ao devido processo legal.*

**Da mesma forma, ao contrário do que alega a defesa, a fiscalização não deixou de fundamentar a não homologação relativa aos pretensos créditos do contribuinte relacionados com o recolhimento de contribuições sobre 1/3 de férias gozadas (grifei)**

*Ora, ao citar o Recurso Extraordinário nº 1.072.485, pendente de julgamento pelo STF, o fez apenas para relatar que, mesmo intimando o contribuinte de que tal decisão não seria suficiente para fazer nascer direito creditório acerca da exação incidente sobre essa verba, ele não apresentou nenhuma outra justificativa, não havendo, então que se falar em crédito a ser compensado.*

*A esse respeito consta no relatório fiscal conforme segue.*

*Em relação às rubricas FOPAG compensadas, foi lavrado o TIF nº 05, em 7/6/2018, com ciência do contribuinte em 11/6/2018, onde foi ressaltado que a combinação de jurisprudência e normatização citada no item anterior, alínea “a”, só diz respeito à incidência de contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado, não havendo qualquer decisão judicial com trânsito em julgado na presente data e vinculante para a União no que tange ao terço constitucional de férias.*

*A empresa, no mesmo Termo, foi intimada a responder se havia qualquer ação com decisão favorável à mesma que lhe permitisse compensar contribuições previdenciárias incidentes sobre as verbas referentes a “1/3 de Férias”, ainda que sem trânsito em julgado. A resposta foi negativa.*

*A empresa insistiu na legalidade do pleito, citando “amparo no histórico da jurisprudência dos Tribunais Superiores, que sempre entendeu pela não incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de 1/3 de férias em razão do seu nítido caráter indenizatório”, ao que relaciona diversos acórdãos e ementas que lhe garantiriam posição favorável. No entanto, que tal assunto está em discussão no STF, nos autos do Recurso Extraordinário nº 1.072.485, que o mesmo Tribunal já entendeu ser de repercussão geral, mas sem que, na presente data, tenha ocorrido qualquer decisão com trânsito em julgado. Desta forma, a compensação destes valores é indevida e deve ser glosada.*

*Como se vê, sem razão o manifestante, ao pretender que foi preterido o seu direito ao contraditório e à ampla defesa.*

[...]

Pois bem.

Da leitura e análise do Despacho Decisório (e-fls. 02/55), resta evidenciado que, ao contrário do que afirma a Recorrente, a autoridade fiscal procedeu à criteriosa, exaustiva e pormenorizada apreciação de todas as circunstâncias fáticas que deram azo à glosa das contribuições previdenciárias compensadas, e, bem assim, as cotejou com a legislação previdenciária em vigor, resgatando, inclusive, decisões judiciais, nas quais a Recorrente é parte ativa (inclusive por substituição processual), relacionadas às matérias, ora em litígio administrativo, não havendo assim de se falar de conjecturas, omissões de qualquer natureza, ou, muito menos, prejuízo ao contraditório e à ampla defesa.

De se observar que na preliminar em apreço identificam-se questões subjacentes de mérito, que com este se confundem, v.g., atividade econômica preponderante praticada em cada estabelecimento individualizado por CNPJ próprio, que serão analisadas a seu tempo.

Nessa perspectiva, nenhum reparo merece a decisão recorrida, pugnando-se pela rejeição da preliminar de nulidade arguida.

## 2 - Do mérito

No mérito, a Recorrente reclama, em linhas gerais, pela procedência dos créditos utilizados nas compensações lançadas em GFIP nas competências de 07/2013 a 13/2013, decorrentes de pagamentos realizados indevidamente sobre as rubricas de aviso prévio indenizado e terço constitucional de férias, e diferenças da Contribuição ao SAT/RAT.

Com precisão cirúrgica, a própria Recorrente define os contornos do presente litígio:

[...]

*30. A respeito da conclusão da Auditoria Fiscal, consta o seguinte do despacho decisório ora combatido:*

*“51) No tocante à análise dos valores que, segundo a empresa, se referem à parcela de folha de pagamento referente à rubrica “aviso prévio indenizado”, verificamos que estão de acordo com o previsto em jurisprudência normatizada pela PGFN, devendo as compensações de tais valores ser homologadas.*

*52) No tocante à análise dos valores que, segundo a empresa, se referem à parcela de folha de pagamento referente à rubrica “1/3 de férias”, verificamos que não estão de acordo com a legislação, além de a empresa não possuir instrumento judicial que lhe garanta tal compensação, devendo as compensações de tais valores ser glosadas ou seja, não homologadas.*

*53) No tocante à análise dos valores que, segundo a empresa, se referem a diferença de SAT/RAT por reenquadramento no CNAE, verificamos que estão de acordo com o concedido à GLOBO na decisão judicial com trânsito em julgado do mandado de Segurança nº 0010197-59.2011.4.02.5101 (2011.51.01.010197-0) somente os valores cujos créditos de GIILRAT se originaram nos seguintes CNPJ: 27.865.757/0015-08, 27.865.757/0017-61, 27.865.757/0018-42, 27.865.757/0020-67, 27.865.757/0024-90, 27.865.757/0028-14, 27.865.757/0031-10, 27.865.757/0035-43, 27.865.757/0036-24, 27.865.757/0039-77, 27.865.757/0053-25, 27.865.757/0056-78 e 27.865.757/0058-30. Tais créditos devem ser homologados. Quanto aos CNPJ's abordados no item 38 acima, quais sejam 27.865.757/0001-02, 27.865.757/0021-48, 27.865.757/0022-29, 27.865.757/0027-33, 27.865.757/0030-39 e 27.865.757/0054-06, devem tais créditos ser glosados, ou seja, não homologados.”*

**31. Dessa forma, a controvérsia paira somente sobre a parcela do crédito referente aos valores pagos a título de terço constitucional de férias, e a saldos da Contribuição ao SAT/RAT.** (grifei)

Pois bem.

## 2.1 - Das diferenças de SAT/RAT

A Recorrente, em apertada síntese, aduz em face das diferenças de SAT/RAT, as seguintes razões de defesa:

[...]

*33. A respeito do crédito decorrente do saldo da contribuição ao RAT/SAT, a título de contextualização, a Recorrente destaca a ação judicial n. 2007.51.01.0175470 por meio da qual discute a majoração de alíquota de RAT promovida pelo Decreto n. 6.042/2007 para a atividade econômica de televisão aberta de 1% para 3%.*

*34. O processo judicial supracitado é importante para a compreensão da origem do crédito em tela, uma vez que os valores controvertidos foram depositados nos presentes autos, e posteriormente convertidos em renda a favor da União Federal em 27/12/2012.*

*35. É dizer, ao longo do período de origem (09/2008 a 13/2009), a Recorrente recolheu em GPS o correspondente a 1% de RAT, e depositou nos autos do referido processo a diferença de alíquota para o CNAE de televisão aberta (3%), equivalente a 2%.*

*36. Pois bem. Após realizar a revisão do CNAE Preponderante nos termos já expostos, a Recorrente identificou pagamentos realizados a maior nos estabelecimentos cuja alíquota de RAT após as conclusões do estudo, se revelou ser de 1% (hipótese em que o valor integral do depósito judicial corresponde ao crédito) ou 2% (hipótese em que metade do valor depositado corresponde ao crédito).*

*37. Contudo, apesar de todos os documentos disponibilizados e esclarecimentos prestados, o i. Auditor Fiscal concluiu que “quanto aos CNPJ's abordados no item 38 acima, quais sejam 27.865.757/0001-02, 27.865.757/0021-48, 27.865.757/0022-29, 27.865.757/0027-33, 27.865.757/0030-39 e 27.865.757/0054-06”, a atividade econômica preponderante deveria ser a de televisão aberta (CNAE 6021-7/00), cuja alíquota de RAT é de 3%.*

*38. No que se refere aos referidos CNPJs, conforme se infere do despacho decisório ora combatido, a Recorrente informou o seguinte em GFIP:*

CNPJ	CNAE PREPONDERANTE	DESCRÍÇÃO CNAE
27.865.757/0001-02	5812300	Edição de jornais
27.865.757/0021-48	5911101	Estúdios cinematográficos
27.865.757/0022-29	5812300	Edição de jornais
27.865.757/0030-39	6204000	Sistemas de informática
27.865.757/0054-06	7020400	Gestão empresarial
27.865.757/0027-33	5812300	Edição de jornais

39. Conforme será visto nos tópicos a seguir, o enquadramento de RAT imposto pelo despacho decisório e mantido no acórdão ora combatido não possui amparo legal, pelo que deve de plano ser desconsiderado.

[...]

Prossegue a Recorrente informando que emprega substancial número de empregados, condição que a caracteriza como contribuinte da Previdência Social. Além de pagar a contribuição previdenciária ordinária (20%), a Recorrente contribui para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT) sobre as remunerações pagas ou creditadas aos empregados e trabalhadores avulsos, objetivando o financiamento dos benefícios previdenciários concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho.

Outrossim, resgata o art. 22, I, da Lei n. 8.212/91, que admite três alíquotas de SAT (1%, 2% ou 3%) identificadas pelo grau de risco da atividade econômica preponderante do estabelecimento. Enquanto os estabelecimentos de grau leve são tributados em 1%, os de graus médio e grave contribuem, respectivamente, com 2% e 3% para o SAT.

Da mesma forma, esclarece que a definição do sujeito passivo do SAT coube ao Superior Tribunal de Justiça (STJ), que por meio da Súmula n. 351 atribuiu a condição de contribuinte do SAT ao estabelecimento da empresa, desde que dotado de CNPJ próprio. Inclusive, a PGFN, mediante o Ato Declaratório n. 11/2011, submeteu-se a este entendimento, bem assim a Receita Federal, por meio da Instrução Normativa RFB n. 1453/14 – alterou a Instrução Normativa RFB n. 971/09.

Destaca também que o conceito de atividade econômica preponderante é diametralmente oposto ao conceito de atividade econômica principal que consta no cadastro da Receita Federal; enquanto a primeira consiste na atividade que ocupa, no estabelecimento, o maior número de empregados e avulsos, a segunda é considerada, dentre as atividades constantes no ato constitutivo, aquela de maior receita auferida ou esperada.

No caso em tela, ressalta a Recorrente, o Auditor Fiscal, não obstante prova material apresentada para o período fiscalizado, que justificou a alíquota SAT declarada no estabelecimento autuado, concluiu que quaisquer atividades realizadas por seus empregados, por concorrerem, direta ou indiretamente, para o desenvolvimento do objeto social da empresa, relacionado à televisão aberta, como tal deveriam ser classificadas, o que é absolutamente incompatível com a metodologia de definição da atividade econômica preponderante e, consequentemente, da alíquota SAT.

---

Enumera, ainda, com vistas a robustecer a sua tese, Soluções de Consulta exaradas pela Receita Federal, bem assim jurisprudência deste CARF.

Ao fim e ao cabo, conclui a Recorrente:

*54. A glosa ora combatida, portanto, há de ser sumariamente anulada, na medida em que a Recorrente identificou corretamente o código CNAE a partir da atividade econômica preponderante do estabelecimento individualizado por CNPJ próprio, apurando a alíquota SAT, assim, em razão da atividade que ocupava o maior número de empregados e trabalhadores avulsos.*

Muito bem.

De fato, nos termos da Solução de Consulta n.º 90 - Cosit, de 14 de junho de 2016, exarada pela Receita Federal, a atividade econômica principal da empresa, que define o código CNAE principal a ser informado no cadastro do CNPJ, não se confunde com a atividade preponderante o estabelecimento (matriz ou filial), conforme entendimento sumarizado na ementa a seguir transcrita:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SAT. GILRAT. GRAU DE RISCO. ATIVIDADE PREPONDERANTE. CNAE.** *A atividade econômica principal da empresa, que define o código CNAE principal a ser informado no cadastro do CNPJ, não se confunde com a atividade preponderante do estabelecimento (matriz ou filial), atividade esta que é utilizada para se determinar o grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT/SAT). Para fins do disposto no art. 72, § 1º, da IN RFB nº 971, de 2009, deve-se observar as atividades efetivamente desempenhadas pelos segurados empregados e trabalhadores avulsos, independentemente do objeto social da pessoa jurídica ou das atividades descritas em sua inscrição no CNPJ. O enquadramento do estabelecimento no correspondente grau de risco é de responsabilidade da empresa, e deve ser feito mensalmente, de acordo com sua atividade econômica preponderante. Os segurados empregados que prestam serviços em atividades-meio deverão ser considerados na apuração do grau de risco.* (grifei)

**SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT N° 78, DE 24 DE MARÇO DE 2015. Dispositivos Legais: Lei nº 8.212, de 1991, art. 22, II; IN RFB nº 1436, de 2013, art. 17; Decreto nº 3.048, de 1999, art. 202; IN RFB nº 971, de 2009, art. 72.**

Por sua vez, o Enunciado n.º 351 de Súmula STJ assim preconiza:

*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.*

Na espécie, a autoridade fiscal desconsiderou os créditos que se originaram nos CNPJ's 27.865.757/0001-02, 27.865.757/0021-48, 27.865.757/0022-29, 27.865.757/0027-33, 27.865.757/0030-39 e 27.865.757/0054-06, conforme consta no item 53 do Despacho Decisório:

[...]

53) *No tocante à análise dos valores que, segundo a empresa, se referem a diferença de SAT/RAT por reenquadramento no CNAE, verificamos que estão de acordo com o concedido à GLOBO na decisão judicial com trânsito em julgado do mandado de Segurança nº 0010197-59.2011.4.02.5101 (2011.51.01.010197-0) somente os valores cujos créditos de GIILRAT **se originaram** nos seguintes CNPJ: 27.865.757/0015-08, 27.865.757/0017-61, 27.865.757/0018-42, 27.865.757/0020-67, 27.865.757/0024-90, 27.865.757/0028-14, 27.865.757/0031-10, 27.865.757/0035-43, 27.865.757/0036-24, 27.865.757/0039-77, 27.865.757/0053-25, 27.865.757/0056-78 e 27.865.757/0058-30. Tais créditos devem ser homologados. Quanto aos CNPJ's abordados no item 38 acima, quais sejam 27.865.757/0001-02, 27.865.757/0021-48, 27.865.757/0022-29, 27.865.757/0027-33, 27.865.757/0030-39 e 27.865.757/0054-06, devem tais créditos ser glosados, ou seja, **não homologados**.*

[...]

Por sua vez, o item 38 do Despacho Decisório informa:

38) *Os estabelecimentos numerados a seguir possuem erros de auto-enquadramento na CNAE, não cabendo à GLOBO, quanto aos valores depositados judicialmente e referentes às competências de 09/2008 a 13/2009, compensá-los, pois serviram para complementar, à época, **recolhimento a menor** da contribuição do RAT. Os empregados lotados nos respectivos estabelecimentos e competências de acordo com as GFIP's do período foram relacionados no Anexo I – Empregados nas GFIPs de Origem do Crédito - RAT. Seus respectivos códigos na Classificação Brasileira de Ocupações – CBO, também retirados das GFIP's, foram totalizados no Anexo II - Cálculo dos CNAEs - Compensação, seguindo as orientações e descrições retiradas do endereço eletrônico “<http://www.mtecbob.gov.br/cbosite/pages/home.jsf>”. Segundo o Ministério do Trabalho, responsável por este tipo de classificação, “a Classificação Brasileira de Ocupações - CBO, instituída por portaria ministerial nº. 397, de 9 de outubro de 2002, tem por finalidade a identificação das ocupações no mercado de trabalho, para fins classificatórios junto aos registros administrativos e domiciliares”. Quando relevantes, trechos do laudo pericial apresentado serão transcritos e discutidos, sendo **desprezada**, no entanto, qualquer contagem de*

*cargos/funções envolvidos nas atividades de cada estabelecimento, pelos motivos a seguir:*

- a) não se referem ao período de origem dos créditos compensados;*
- b) não consideraram as atividades-meio;*
- c) basearam-se em interpretações errôneas, como visto no item 35 acima.*

Nesse contexto, é oportuno resgatar as conclusões da DRJ, com fulcro no Despacho Decisório, em face de cada um dos CNPJ's não homologados:

[...]

***Estabelecimento CNPJ 27.865.757/0001-02. Enquadramento efetuado pela fiscalização.***

[...]

*Assim, tendo em vista as definições e descrições contidas na Conclu, especialmente as destacadas, considerando-se a descrição dos CBO informados por meio de GFIP para a maior parte dos segurados no período (conforme Anexo 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.*

*Sendo mais consentâneo com os elementos juntados aos autos, considerar 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.*

*Sendo mais consentâneo com os elementos juntados aos autos, considerar 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*

***Estabelecimento CNPJ 27.865.757/0022-29. Enquadramento efetuado pela fiscalização.***

[...]

*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 no Anexo II.*

*Assim, considerando-se a descrição dos CBO informados por meio de GFIP para a maior parte dos segurados no período (conforme Anexo II) 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 ao estabelecimento anterior, 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 as 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 citado, 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.*

***Estabelecimento CNPJ 27.865.757/0021-48. Enquadramento efetuado pela fiscalização.***

[...]

*Portanto, considerando-se as demais características dos estabelecimentos, 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 a televisão, identificadas com base na*

*análise dos CBO, não podem levar a outra conclusão a não ser a de que são afeitas as atividades de televisão aberta.*

*Assim, considerando-se que 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).*

***Estabelecimento CNPJ 27.865.757/0027-33. Enquadramento efetuado pela fiscalização.***

[...]

*De acordo com o relato fiscal, antes mesmo de se somar as atividades de apoio e suporte administrativo, que justificariam o enquadramento no CNAE 8211- 3/00, como pretendia o contribuinte, a soma do número de segurados que exercem outras atividades que não podem ser atribuídas especificamente a atividades de televisão aberta mas que não representam atividades de apoio administrativo e suporte (como as representadas pelos CBO 2626 - Músicos compositores, arranjadores, regentes e musicólogos, 3132 - Técnicos em eletrônica e 2143 - Engenheiros eletricistas, eletrônicos e afins, por exemplo), representaram mais de 12% do total de empregados por competência entre 09/2008 e 13/2009.*

*Por essa razão, segundo o relato fiscal, os empregados que exerceram funções cuja atividade pode ser atribuída às atividades de televisão aberta representaram a maioria, conforme se depreende da análise dos CBO declarados em GFIP.*

*Consta ainda no relato fiscal que a empresa informou, em resposta ao TIF nº 04, que o CNAE deste estabelecimento para 2008 e 2009 seria 5812-3/00, o que não poderia ser acatado pela ocupação dos segurados conforme CBO conditas no Anexo II, uma vez que as atividades de edição de jornais só poderiam ser exercidas pelos CBO 2611 e 2615, as únicas que poderiam apresentar conexão com a edição jornalística, caso não restasse evidenciado, pela presença de outros CBO, que a atividade jornalística é a de telejornal (já que há significativo número de segurados que atuam funções - CBO relacionados com a televisão).*

*Sendo assim, considerando-se as definições contidas na tabela Concluí citadas, 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.

**Estabelecimento CNPJ 27.865.757/0030-39. Enquadramento efetuado pela fiscalização.**

Constata-se que consta no relato fiscal que o estabelecimento final CNPJ 0030-39, localizado na cidade do Rio de Janeiro - RJ, tem, como situação cadastral no CNPJ, o CNAE 6190-6/01 - Provedores de acesso às redes de comunicações como atividade principal.

Ainda de acordo com o relato fiscal:

a) A Globo apontou em resposta ao TIF nº 04 e informou nas GFIP deste estabelecimento como atividade preponderante nas competências de 09/2008 a 13/2009, o CNAE 6204-0/00 (serviços de informática). Essa foi também a CNAE que a defesa apresentou como correta para fins de Gilrat no período.

b) não houve menção a este CNPJ no laudo pericial.

Observa-se que, conforme consta no relato fiscal, por meio da planilha deste estabelecimento no Anexo II, efetuou-se a contagem dos CBO relacionados a atividades de televisão aberta (CNAE 6021-7/00) pela nomenclatura, verificando que, entre 09/2008 e 06/2009, o total de empregados vinculados aos CBO 2611 – Profissionais do jornalismo e 2615 - Profissionais da escrita supera em mais de 70% o total de empregados.

A fiscalização informou, ainda, que somente a partir de 07/2009, o número de empregados vinculado ao CBO 2124 - Analistas de sistemas computacionais passa a ser superior, o que justificaria o enquadramento no CNAE 6204-0/00.

A contribuinte não juntou aos autos elementos suficientes para comprovar que durante todo período de 09/2008 a 13/2009 os segurados a seu serviço estavam vinculados majoritariamente a atividades a CNAE 6204-0/00 (serviços de informática). A defesa também não infirmou a análise quantitativa e qualitativa contida no Anexo II, nem as informações da fiscalização referentes a essa análise.

Dessa feita, considerando-se as definições da tabela Concluídas citadas e os elementos disponíveis, principalmente, a distribuição do quantitativo de segurados por CBO nas GFIP apresentadas pela contribuinte, tem-se que deve ser prestigiada a conclusão fiscal no sentido de que a atividade preponderante do estabelecimento 27.865.757/0030-39, no período entre 09/2008 e 06/2009, para fins de identificação do Gilrat e da respectiva alíquota Sat, é a representada pela CNAE 6021-7/00.

Dessa feita, também em relação a este estabelecimento não há direito creditório passível de compensação em relação ao Gilrat como declarado pelo contribuinte.

***Estabelecimento CNPJ 27.865.757/0054-06. Enquadramento efetuado pela fiscalização.***

*Constata-se que consta no relato fiscal que o estabelecimento final CNPJ 0054-06, localizado na cidade de São Paulo - SP, tem, como situação cadastral no CNPJ, o CNAE 6021-7/00 como atividade principal.*

*Ainda de acordo com o relato fiscal:*

*a) Constatou-se que a Globo apontou, em resposta ao TIF nº 04, como atividade preponderante, nas competências de 09/2008 a 13/2009, a CNAE 7020-4/00 (Atividades de consultoria em gestão empresarial, exceto consultoria técnica específica).*

*Mesmo enquadramento pleiteado na peça de defesa.*

*b) Não houve menção a este CNPJ no laudo pericial.*

*Observa-se que, conforme relato fiscal, por meio da planilha deste estabelecimento no Anexo II, efetuou-se a contagem dos CBO relacionados à atividades de televisão aberta (CNAE 6021-7/00) pela nomenclatura, verificando que, entre 09/2008 e 02/2009, o total de empregados vinculados ao CBO 2611 – Profissionais do jornalismo supera em mais de 50% o total de empregados. Somente a partir de 03/2009 o número de empregados vinculado a CBO administrativos ligados a consultoria passa a ser superior, o que justificaria o enquadramento no CNAE 7020-4/00.*

*A contribuinte não juntou aos autos elementos suficientes para comprovar que durante todo período de 09/2008 a 13/2009 os segurados a seu serviço estavam vinculados majoritariamente a atividades a CNAE 7020-4/00 (Atividades de consultoria em gestão empresarial, exceto consultoria técnica específica). A defesa também não infirmou a análise quantitativa e qualitativa contida no Anexo II, nem as informações da fiscalização referentes a essa análise.*

*Dessa feita, considerando-se as definições da tabela Conclacitadas e os elementos disponíveis, principalmente, a distribuição do quantitativo de segurados por CBO nas GFIP apresentadas pela contribuinte, tem-se que deve ser prestigiada a conclusão fiscal no sentido de que a atividade preponderante do estabelecimento CNPJ nº 27.865.757/0054-06, no período entre 09/2008 e 02/2009, para fins de identificação do Gilrat e da respectiva alíquota Sat, é a representada pela CNAE 6021-7/00.*

*Dessa feita, também em relação a este estabelecimento não há direito creditório passível de compensação em relação ao Gilrat como declarado pelo contribuinte.*

Como se observa, a autoridade fiscal, corroborada pela DRJ, observou, sim, o disposto na Solução de Consulta n. 90 - Cosit, de 14 de junho de 2016, bem assim o Enunciado n. 351 de Súmula STJ.

Em sede de recurso voluntário, resta constatado que a Recorrente não aduz novas razões de defesa perante a segunda instância, nem novos elementos de prova além daqueles já apresentados à instância julgadora de primeira instância, limitando-se a reproduzir os argumentos da impugnação em toda a sua integralidade.

Nessa perspectiva, não vislumbro a possibilidade de novas inferências em face das razões de decidir da DRJ, tendo em vista que estas estão robustecidas pelo forte aparato técnico e jurídico esgrimido pelo Despacho Decisório.

Desta forma, entendo que não merece reparo a decisão recorrida.

## **2.2 - Da não incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de 1/3 férias**

A Recorrente, em apertada síntese, aduz em face da contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de 1/3 férias, as seguintes razões de defesa:

[...]

*111. Assim, é possível afirmar que os valores pagos a título do terço constitucional de férias estão a salvo da incidência previdenciária ante o seu nítido caráter indenizatório. A jurisprudência do E. STJ, ratificando o histórico dos seus julgados e alinhada ao posicionamento do STF, confirmou tal característica através do REsp 1.230.957/RS14, submetido à sistemática dos recursos repetitivos nos termos do artigo 1.036 do CPC/2015, in verbis:*

*"PROCESSUAL CIVIL. RECURSOS ESPECIAIS. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. DISCUSSÃO A RESPEITO DA INCIDÊNCIA OU NÃO SOBRE AS SEGUINTE VERBAS: TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS; SALÁRIO MATERNIDADE; SALÁRIO PATERNIDADE; AVISO PRÉVIO INDENIZADO; IMPORTÂNCIA PAGA NOS QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA. (...)"*

*1.2 Terço constitucional de férias. No que se refere ao adicional de férias relativo às férias indenizadas, a não incidência de contribuição previdenciária decorre de expressa previsão legal (art. 28, § 9º, "d", da Lei 8.212/91 - redação dada pela Lei 9.528/97). Em relação ao adicional de férias concernente às férias gozadas, tal importância possui natureza indenizatória/compensatória, e não constitui ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre ela não é possível a incidência de contribuição previdenciária (a cargo da empresa). A Primeira Seção/STJ, no julgamento do AgRg nos EREsp 957.719/SC (Rel. Min. Cesar Asfor Rocha, DJe de 16.11.2010), ratificando entendimento das Turmas de Direito Público deste Tribunal, adotou a seguinte orientação: "Jurisprudência das Turmas que compõem a Primeira Seção desta Corte consolidada no sentido de afastar a contribuição previdenciária do terço de*

---

*férias também de empregados celetistas contratados por empresas privadas. (...) "*

*112. Como se vê, simplesmente em razão do supracitado precedente já seria possível concluir pela legalidade da operação de crédito promovida pela Recorrente. Porém, para que não pairem dúvidas, cumpre frisar que a medida adotada pela Recorrente possui pleno amparo no histórico da jurisprudência dos Tribunais Superiores, que sempre entendeu pela não incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de 1/3 de férias em razão do seu nítido caráter indenizatório.*

*113. As ementas colacionadas abaixo ratificam este cenário, pelo que se conclui (i) pela posição do STF no sentido do caráter infraconstitucional da matéria, e, portanto, competência do STJ, bem como (ii) pelo entendimento deste Tribunal acerca do caráter indenizatório da parcela. Confira-se:*

*114. Além disso, corroborando o cenário acima exposto, merece destaque o posicionamento atual do STJ, que em razão do caráter infraconstitucional da matéria, já após o REsp 1.230.957/RS, mantém seu posicionamento exarado no referido recurso repetitivo, conforme se verifica da ementa abaixo transcrita:*

**"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. VERBAS DE NATUREZA INDENIZATÓRIA. EXCLUSÃO. INTERPRETAÇÃO DAS NORMAS DE REGÊNCIA. CLÁUSULA DE RESERVA DE PLENÁRIO E SÚMULA VINCULANTE 10 DO STF. OBSERVÂNCIA.**

*1. O Superior Tribunal de Justiça consolidou, em recursos especiais representativos da controvérsia (art. 543-C do CPC/1973), que a contribuição previdenciária não incide sobre o terço constitucional de férias usufruídas e indenizadas (REsp 1.230.957/RS); o aviso prévio indenizado (REsp 1.230.957/RS); e os 15 dias de afastamento que antecedem o auxílio-doença (REsp 1.230.957/RS), de modo que a decisão agravada aplicou a jurisprudência já pacificada no Superior Tribunal de Justiça para reformar o acórdão recorrido (art. 255, § 4º, II, "c" do RISTJ).*

*2. Tal proceder não viola o preceito constitucional previsto no art. 97 da Constituição Federal, relativo à cláusula de reserva de plenário, tampouco a Súmula vinculante n. 10 do Supremo Tribunal Federal, visto que a decisão agravada procedeu à mera interpretação sistemática do ordenamento pátrio, sem a declaração de inconstitucionalidade da referida norma.*

*3. A interpretação de norma infraconstitucional, ainda que extensiva e teleológica, em nada se identifica com a declaração de inconstitucionalidade efetuada mediante controle difuso de constitucionalidade. Precedente.*

*4. Agravo interno desprovido.23” (Grifou-se)*

116. Inclusive, antes mesmo do julgamento do RESP 1.230.957/RS, o CARF já entendia pela não incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de 1/3 férias, corroborando o histórico jurisprudencial favorável ao contribuinte:

[...]

117. Nesta continuidade, o Plenário Virtual do STF, em 23.02.2018, por maioria, reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional da verba em referência, nos autos do RE nº 1072485, sob a relatoria do Ministro Edson Fachin:

“Conforme ressaltado pelo Relator, sobaja a questão alusiva à natureza do terço constitucional de férias, de índole constitucional. É saber se ocorre ou não a incidência da contribuição social no que a parcela é satisfeita com habitualidade, ou seja, com periodicidade relativa às férias. Tenho como configurada a repercussão geral.”

118. Inclusive, a decisão ora recorrida embasou o seu entendimento acerca da manutenção do despacho decisório, no que tange aos créditos oriundos da tributação equivocada dos valores pagos à título do 1/3 de férias, na referida repercussão geral. Confira-se:

“Tal assunto está em discussão no STF, nos autos do Recurso Extraordinário nº 1.072.485 e que o mesmo Tribunal já entendeu ser de repercussão geral, mas sem que, na presente data, tenha ocorrido qualquer decisão com trânsito em julgado. Por essa razão, a compensação destes valores é indevida e deve ser glosada.”

119. Ocorre que, posteriormente, em 11.10.2018, o E. Tribunal Superior em referência proferiu decisão que deu parcial provimento ao RE nº 593.068, julgando mérito de tema com repercussão geral – Tema 163, para afastar a Contribuição Previdenciária sobre os valores pagos a título de terço adicional de férias, conforme abaixo transcrito:

“Decisão: **O Tribunal, por maioria, apreciando o tema 163 da repercussão geral**, deu parcial provimento ao recurso extraordinário para determinar a restituição das parcelas não prescritas, nos termos do voto do Relator, vencidos os Ministros Teori Zavascki, Dias Toffoli (Presidente), Marco Aurélio e Gilmar Mendes. Em seguida, por maioria, fixou-se a seguinte tese: “**Não incide contribuição previdenciária sobre verba não incorporável aos proventos de aposentadoria do servidor público, tais como ‘terço de férias’, ‘serviços extraordinários’, ‘adicional noturno’ e ‘adicional de insalubridade’**”, vencido o Ministro Marco Aurélio. Não votou o Ministro Alexandre de Moraes, sucessor do Ministro Teori Zavascki. Ausente,

---

*justificadamente, o Ministro Celso de Mello. Plenário, 11.10.2018.“ (Grifou-se)*

*120. Como se vê, o STF já se posicionou sobre o tema, assim como o STJ, por diversas vezes, inclusive, em sede de repercussão geral. Sendo assim, diante do histórico acima traçado, a única conclusão é que a jurisprudência dos Tribunais Superiores é uníssona no que se refere a não incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título do terço constitucional de férias, ante o seu nítido caráter indenizatório.*

*121. Destarte, diante de todo o acima exposto, verifica-se que o fundamento utilizado pela decisão ora recorrida para manter o despacho decisório, e não homologar as compensações efetivadas pela Recorrente no que tange aos valores pagos a título de terço constitucional de férias, vão de encontro com a jurisprudência do STF e do STJ que seguem pela competência infraconstitucional do tema, e pelo caráter indenizatório da parcela, respectivamente. Da mesma forma, como não poderia deixar de ser, o E. CARF corrobora o entendimento pacificado nos referidos Tribunais quanto a não sujeição à tributação previdenciária.*

[...]

Em sede de impugnação, a DRJ abordou esse questionamento pelo seguinte prisma:

[...]

*Passa-se a seguir à análise dos argumentos acerca da existência de direito creditório pelo fato da contribuinte ter efetuado, como informado, recolhimentos sobre valores pagos a título de 1/3 de férias.*

*Essencialmente, a defesa alega que tais recolhimentos são indevidos por afrontarem a legislação que trata das contribuições previdenciárias, conforme entenderam os tribunais superiores em decisões das quais o contribuinte não é parte, mas que seriam decisões que vinculariam o CARF.*

*Inicialmente, esclareça-se que as normas contidas no Regimento Interno do CARF não têm o condão de vincular a RFB e suas autoridades.*

*A Lei nº 8.212/1991, com redação vigente no período considerado pela fiscalização, determina que:*

[...]

*Tal legislação vincula a autoridade fiscal, sob pena de responsabilização funcional, nos termos do CTN, artigo 142.*

*Entende-se que o emprego, no inciso I do artigo citado, da locução conjuntiva alternativa “quer” no trecho “quer pelos serviços prestados, quer pelo tempo a disposição do*

---

*empregador”, não implica, que a norma extraída da interpretação conjunta dos dispositivos legais, contidos na Lei nº 8.212/1991, autorize a exclusão, da base de cálculo patronal, de verbas que são devidas ao segurado em razão do conteúdo do contrato de trabalho, da legislação, de instrumentos de negociação coletiva ou de sentença normativa.*

*Aliás, se assim não fosse, não haveria razão para que fossem excluídas, com taxatividade, no § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/1991 (que da mesma forma que o artigo 22 dessa Lei emprega a expressão “quer pelos serviços prestados, quer pelo tempo a disposição do empregador”), da base de cálculo, algumas verbas devidas ao empregado por força da lei, do contrato, ou de instrumentos de negociação coletiva, mesmo quando este empregado não está a disposição ou disponibilizando sua força laboral em favor do empregador.*

*Portanto, numa interpretação que mantém a coerência do texto normativo, tem-se que a identificação dos valores das verbas que integram as bases de cálculo para segurados empregados e para o contribuinte empregador deve ser apurada da mesma forma: considerando-se o disposto no artigo 28, § 9º (ressalvando apenas que no caso de apuração do salário-de-contribuição aplicável ao segurado empregado, há um limite previsto no § 5º desse artigo o que não ocorre no caso de identificação da base de cálculo a ser utilizada para apuração das contribuições patronais).*

*Esclareça-se, ainda, que não compete à autoridade administrativa declarar ou reconhecer a constitucionalidade ou ilegalidade de lei, pois essa competência foi atribuída em caráter privativo ao Poder Judiciário. Assim, não pode este órgão julgador desconsiderar norma válida no ordenamento jurídico por expressa vedação contida no art. 26-A do Decreto nº 70.235 de 1972:*

[...]

*Assim, tendo em vista a legislação citada e a taxatividade das verbas que não integram as bases de cálculo por força dessa legislação, entende-se que não tem razão o contribuinte quando alega que não incidem contribuições previdenciárias o terço constitucional de férias.*

*A existência de jurisprudência que ampara o entendimento da autuada se refere a decisões que não foram exaradas com força vinculante para toda a Administração Tributária.*

*A vinculação da RFB e, mais especificamente, desta Delegacia de Julgamento às conclusões exaradas pelo STF ou pelo STJ, em desfavor da União, no âmbito de Recursos Extraordinário ou Especial submetido à sistemática (tratada no antigo CPC, artigos, 543- B 543-C) dos recursos repetitivos e repercussão geral é regida pelo que dispõe a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12/2/2014, publicada no DOU de 17/2/2014:*

[...]

*Inexiste qualquer nota explicativa da PGFN, nos termos da citada portaria, que vincule a decisão da DRJ ao entendimento da manifestante.*

*Assim, considerando-se os dispositivos normativos citados (atualmente em vigor), em que pese à existência de decisões judiciais no âmbito do STF e no STJ, ou de outros Tribunais e Juízos que tenham decidido conforme o entendimento da contribuinte, tendo em vista que a autoridade administrativa lançadora e a julgadora atuam de forma vinculada à legislação (em função do que dispõe o CTN, artigo 142) e diante da inexistência de norma que obrigue a RFB a não respeitar os citados dispositivos, que ainda se encontram em vigor no ordenamento pátrio, tem-se que as alegações de que não são devidas contribuições patronais sobre valores pagos sobre 1/3 de férias gozadas não podem ser acatadas.*

*Dessa feita, conforme concluiu a fiscalização, não há que se falar em direito creditório passível de compensação no período em que a contribuinte declarou por meio de GFIP as compensações, devendo a não homologação ser mantida também a esse respeito.*

[...]

Pois bem.

Inicialmente, é relevante destacar que o REsp 1.230.957/RS, submetido à sistemática dos recursos repetitivos, na forma do então vigente art. 543-C do CPC/1973 (atual art. 1.036 do CPC/2015), colacionado pela Recorrente, não esgotou a discussão sobre a matéria.

E isto porque o Supremo Tribunal Federal (STF), em 23/02/2018, decidiu pela existência de repercussão geral de matéria suscitada no *Leading Case* RE n. 1.072.485 do Tema 985 no qual se discute a natureza jurídica do terço constitucional de férias, indenizadas ou gozadas, para fins de contribuição previdenciária patronal.

Nessa perspectiva, em relação à referida contribuição ainda não há que se falar da aplicação da inteligência do art. 62, § 2º., do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF n. 343, de 9 de junho de 2015, vez que pendente decisão definitiva de mérito pelo STF.

De se observar que o RE n. 593.068 Tema 163 - STF de repercussão geral), também colacionado pela Recorrente, que trata da incidência da contribuição previdenciária do servidor público sobre determinadas verbas, entre elas o terço constitucional de férias, e possa, a princípio, ser entendido como relevante precedente no sentido da consolidação da não incidência de contribuição previdenciária sobre terço constitucional de férias, é de suma importância ressaltar que restringe-se tão-somente ao universo dos servidores públicos, não se prestando, portanto, ao presente litígio.

Nesse contexto, enquanto não existir decisão definitiva de mérito do STF no âmbito do *Leading Case* RE n. 1.072.485 (Tema 985-STF) afastando expressamente a

incidência da contribuição previdenciária patronal sobre o terço constitucional de férias, atraindo assim a aplicação do art. 62, § 2º., do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF n. 343, de 9 de junho de 2015, deve prevalecer o disposto no art. 22 c/c art. 28 da Lei n. 8.212/1991, com a redação da época dos fatos apurados pela autoridade fiscal.

Desta forma, não merece reparo a decisão recorrida.

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)  
Luís Henrique Dias Lima