



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.727619/2018-63
ACÓRDÃO	2004-000.539 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CONFEDERACAO NACIONAL DE DIRIGENTES LOJISTAS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/09/2013 a 31/12/2017

ALÍQUOTA GILRAT. ENQUADRAMENTO. RESPONSABILIDADE DA EMPRESA. FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO (FAP) EXTRAÍDO DOS SISTEMAS INFORMATIZADOS DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. PROGRESSIVIDADE.

A alíquota GILRAT é determinada pela legislação de acordo com a atividade preponderante de cada estabelecimento da empresa e respectivo grau de risco, competindo a empresa o autoenquadramento por meio de declaração. A natureza confessional da obrigação acessória não impõe a necessidade de vistoria ou diligência *in loco*. A partir da competência 01/2010, o GILRAT pode ser majorado ou reduzido em função do Fator Previdenciário de Prevenção (FAP), atribuído pela Previdência Social, a quem cabe a divulgação e eventual contencioso quanto ao índice publicado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros – Relator

Assinado Digitalmente

Jorge Claudio Duarte Cardoso – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Miriam Denise Xavier, Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Jorge Claudio Duarte Cardoso (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se de Recurso Voluntário (e-fls. 98/108), com efeito suspensivo, interposto por recorrente qualificado, relativo ao inconformismo com o Acórdão nº 11- 61.437 - 7ª Turma da DRJ/REC, de 18/12/2018 (e-fls. 90/93), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente o pedido deduzido na impugnação, mantendo *lançamento de ofício*, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2013 a 31/12/2017

PROVAS. MOMENTO. PRECLUSÃO.

O momento para interposição de provas, no processo administrativo fiscal, é o trintídio relativo à impugnação, transcorrido o qual, preclui o direito de o interessado fazê-lo, salvo nas hipóteses legais de exceção, que exigem comprovação de suas ocorrências.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2013 a 31/12/2017

GILRAT. ALÍQUOTA. ENQUADRAMENTO. LEGALIDADE.

A alíquota a ser aplicada para a cobrança da contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa, decorrentes de riscos ambientais do trabalho, é fixada na legislação de regência, não podendo o fisco, a seu talante, reduzi-la ou ampliá-la por aplicação de razoabilidade, dado que o lançamento é ato plenamente vinculado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do lançamento fiscal

O lançamento, com Relatório Fiscal expondo a motivação do ato (e-fls. 16/20), foi sumariado no relatório da decisão vergastada, assim o utilizo com adaptações necessárias:

O lançamento exige diferenças de contribuições sociais, destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do GILRAT, conforme art. 22, II, da Lei nº 8.212, ajustado pelo Fator Acidentário Previdenciário (FAP), nos termos do art. 10, da Lei nº 10.666 c/c Resolução MPS/CNPS Nº 1316/2010, nas competências 09/2013 a 13/2017.

Segundo relatório fiscal, apesar de autodeclarar enquadramento no CNAE sob o número 94111/00 (*atividades de organizações associativas patronais e*

empresariais), que indica uma alíquota regulamentar de 3%, a empresa declarou, em GFIP, o percentual de 1%, de forma contrária a legislação. Então, lançou-se a diferença, ajustada pelo FAP, consoante tabela de fls. 23/25 dos autos. A base de cálculo são remunerações pagas aos segurados empregados, declaradas nas GFIPs.

Da Impugnação ao lançamento

A impugnação, que instaurou o contencioso fiscal, igualmente, encontra-se sintetizada naquela decisão *a quo*, assim a utilizo como referência com adaptações necessárias:

A autuada insurge-se contra o lançamento alegando ausência de razoabilidade, dado que contribui com risco mínimo (1%), porque seus funcionários exercem atividades eminentemente burocráticas, já que se trata de uma associação sem fins lucrativos.

Juntou aos autos cópias de comunicações de acidentes de trabalho (CATs) dos últimos 9 (nove) anos, com objetivo de evidenciar baixo número de sinistralidades entre seus segurados empregados.

Do Acórdão de Impugnação

Na DRJ, em primeira instância, assentou-se teses bem ilustradas na ementa transcrita alhures, concordando-se com a motivação do lançamento pela autoridade lançadora.

Do Recurso Voluntário

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, com o desenvolvimento das mesmas teses, postula a reforma da decisão, a fim de cancelar o lançamento. Reitera que seu grau de risco é 1% por desenvolver seus segurados empregados atividades burocráticas, além disso o CNAE não pode ser o único critério para aferição da atividade preponderante para determinar o grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT/SAT).

É o que importa relatar.

VOTO

Conselheiro **Leonam Rocha de Medeiros**, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade.

Quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 06/02/2019, e-fl. 95, protocolo recursal em 18/02/2019, e-fl. 96, e despacho de encaminhamento, e-fl. 109), bem como resta adequada a representação processual, inclusive com advogado habilitado, de toda sorte, anoto que, conforme Súmula CARF nº 110, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

Sendo assim, conheço do recurso voluntário.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

A controvérsia é relativa ao inconformismo com o *lançamento de ofício* que exige crédito tributário inerente à contribuição previdenciária para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT/GILRAT), relativamente ao período de apuração 01/09/2013 a 31/12/2017, incidente sobre a remuneração dos segurados empregados do recorrente autuado.

Entendeu a auditoria fiscal existir diferenças entre o valor recolhido e o devido em razão da GFIP conter indicações de erros nas informações que calculam o tributo exigido. Foi informada uma alíquota menor do GILRAT (por atividade preponderante e correspondente alíquota para o grau de risco), além de divergências no Fator Acidentário de Prevenção (FAP) e, consequentemente, se gerou um *GILRAT Ajustado menor* a impor o lançamento.

O recorrente alega, por outras palavras, que o lançamento não se sustenta, pois questiona o GILRAT Ajustado. Alega que houve poucos acidentes de trabalho, que sua atividade impõe uma alíquota menor, que seu grau de risco é mais baixo. Sustenta ter juntado provas sobre o alegado para o período fiscalizado.

À análise.

A temática da contribuição previdenciária patronal destinada ao financiamento SAT/RAT/GILRAT, inclusive quanto ao multiplicador FAP, é bastante conhecida na jurisprudência.

No caso dos autos está reportado como incontroverso que o recorrente mantém e declara o CNAE preponderante sob o número **94111/00** (*atividades de organizações associativas patronais e empresariais*), que gera uma alíquota RAT/SAT/GILRAT de **3%**, conforme disposto no anexo V do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048. O contribuinte declarou e procedeu com o seu autoenquadramento, contudo, no campo destinado à alíquota, **informou inadvertidamente 1%, quando deveria informar a correspondente dos 3%.**

Muito bem. Não há prova sobre eventual erro de fato, ônus que competia ao sujeito passivo. Logo, quando a fiscalização acolhe o declarado CNAE, não cabe à fiscalização ter que comprovar a atividade preponderante ou realizar fiscalização *in loco*, ademais o grau de risco é dado pela normatização correspondente ao CNAE, o qual aponta a alíquota. Se o contribuinte indica uma alíquota diversa, então a fiscalização pode fazer o ajuste no lançamento de ofício.

As alíquotas RAT/SAT/GILRAT são dadas em norma regulamentar, especificamente no Anexo V do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, que traz todos os graus de riscos das atividades, sem prejuízo de modificações por outros decretos, a exemplo do Decreto nº 6.957, de 2009, que alterou o referido Anexo V.

A partir das informações declaradas pelo sujeito passivo e daquelas informadas pela Previdência Social em relação ao FAP, são verificadas a conformidade dos recolhimentos.

No caso concreto, houve recolhimento a menor a partir de confrontações.

A alíquota GILRAT foi incorretamente alterada, como observado acima. O recorrente alega exercer atividade burocráticas e fazer jus a alíquota menor, porém a alíquota decorre do CNAE de sua atividade, que é autodeclarado. Nada mais foi comprovado para mudar o contexto informado na própria obrigação acessória atendida pelo contribuinte.

O índice FAP, em certa medida, também foi incorretamente declarado pelo sujeito passivo e o contencioso acerca dele, se pretendia fazê-lo, é junto ao Ministério da Previdência Social, conforme Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999.

No contencioso fiscal, acerca do FAP, não há que se analisar outros elementos fáticos, tais como, estatísticas de acidentes, grau de risco das instalações etc. Não compete à fiscalização outras provas quando aproveita o declarado em GFIP pelo contribuinte ou extrai as informações dos sistemas da Previdência Social na divulgação e publicização do FAP.

A fiscalização conferiu o FAP informado a partir dos sistemas da Previdência Social, conforme item 12 do Relatório Fiscal e Anexo 2 (e-fls. 23/25). Veja-se que para as competências de 2013 a 2016 o FAP atribuído pelo INSS para a empresa foi de 0,5. A empresa informou FAP 1,0. Assim, **a fiscalização aplicou o FAP correto de 0,5**, que multiplicado pela **alíquota GILRAT de 3%** determinou uma GILRAT ajustada pelo FAP de 1,5%. Dessa alíquota, foi subtraída a alíquota declarada de 1%, sendo apurada a diferença de GILRAT ajustada de 0,5% aplicada sobre a mesma base de cálculo declarada em GFIP.

Para as competências de 2017, o FAP foi de 1,3816 para o estabelecimento 0001 e de 0,9699 para o estabelecimento 0003. Assim, multiplicando-se pela alíquota GILRAT de 3%, as alíquotas GILRAT ajustadas passaram a 4,1448 e 2,9097, respectivamente. Dessa alíquota, foi subtraída a alíquota declarada de 1%, sendo apurada a diferença de GILRAT ajustada de 2,6448% para o estabelecimento 0001 e 1,9097 para o estabelecimento 0002. Essa diferença de alíquota foi aplicada sobre a mesma base de cálculo declarada em GFIP.

O cálculo segue metodologia aprovada pelo Ministério da Previdência Social (atualmente, sob os cuidados do Conselho Nacional de Previdência Social), na forma do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999. Aliás, a contestação do índice antigamente competia ao Departamento de Políticas de Saúde e Segurança Ocupacional da Secretaria Políticas de Previdência Social do Ministério da Previdência Social e,

hodiernamente, compete ao Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS) no âmbito do mesmo Ministério da Previdência Social.

Portanto, não lhe assiste razão na irresignação.

O lançamento é lastreado na constatação das diferenças, com os ajustes do FAP.

O contribuinte entende, ou parece compreender, que a fiscalização precisaria realizar inspeção *in loco* para averiguar e justificar mudança na alíquota ou analisar os quantitativos de cargos preponderantes em cada atividade ou avaliar os quantitativos de acidentes de trabalho etc. Contudo, não lhe assiste razão.

A atividade preponderante da maior parte dos segurados empregados é declarada pelo sujeito passivo e se a fiscalização acolhe o declarado, então não se procede com fiscalização *in loco* e nem são necessários outros elementos para o lançamento de diferenças. A legislação indica os graus de risco e a Previdência Social informa o FAP, inclusive, neste último caso, o inconformismo quanto ao FAP não deve ser tratado no contencioso fiscal.

Se há erro de fato na GFIP declarada pelo sujeito passivo, em relação a atividade preponderante por CNAE, então a ele caberia a prova, a qual é ausente nos autos para infirmar o lançamento com outro eventual grau de risco por atividade preponderante por CNAE.

O RPS, dado pelo Decreto nº 3.048, que trata do Regulamento da Previdência Social, reza que: “Art. 202, § 5º *É de responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, (...). (Redação dada pelo Decreto nº 6.042, de 2007)*”.

A natureza confessional das informações declaradas não impõe à autoridade fiscal realizar diligência probatória. Presume-se verdadeiro o declarado pelo próprio sujeito passivo.

É de conhecimento geral que a alíquota do GILRAT é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada estabelecimento, individualizado pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade econômica preponderante quando houver apenas um registro¹. A matéria é assentada na jurisprudência (Súmula/STJ nº 351) e em ato declaratório aprovado pelo Ministro (Ato Declaratório nº 11/2011) ao aprovar o Parecer PGFN/CRJ/Nº 2.120, de 2011.

Destaque-se, ainda, que as bases de cálculo foram extraídas das Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), apresentadas pelo contribuinte.

Importante pontuar, pela ocasião, ser forte a jurisprudência no sentido de não haver ilegalidade no Decreto nº 6.957, de 2009, que alterou o Decreto nº 3.048, promovendo o reenquadramento de atividades econômicas quanto ao grau de risco envolvido, para os fins do art. 22, inciso II, da Lei nº 8.212, observadas as alíneas “a”, “b” e “c”, na forma do RE nº 677.725, o qual, na oportunidade, também, fixou tese sobre o FAP, a saber:

RE 677.725 (Tema 554 da Repercussão Geral):

¹ Não prevalece a tese Fazendária no sentido de que o critério para identificação da atividade preponderante seria o maior número de segurados da empresa como um todo (*grau de risco da empresa e não de cada estabelecimento*).

O Fator Acidentário de Prevenção (FAP), previsto no art. 10 da Lei nº 10.666/2003, nos moldes do regulamento promovido pelo Decreto 3.048/99 (RPS) atende ao princípio da legalidade tributária (art. 150, I, CRFB/88).

O STF, no RE 343.446, já assentava constitucional o enquadramento genérico das empresas por atividade econômica, na forma do art. 22, II, alíneas “a”, “b” e “c”, da Lei nº 8.212.

É certo que pode a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de “atividade preponderante” e “grau de risco leve, médio e grave”, assim como, pode permitir mudanças entre graus de risco em determinada atividade, não implicando qualquer ilegalidade, sendo correto que as alíquotas, que variam em função do grau de risco da atividade econômica preponderante, conferem traços comutativos à contribuição e indicadores podem variar no tempo e ocorrer alterações. No mais, o contribuinte procede com seu autoenquadramento, por regra.

Sobremais, no RE 677.725 é assentado como constitucional o enquadramento individual por meio do Fator Acidentário de Prevenção (FAP); competindo a este o dimensionamento da sinistralidade por empresa, na forma do art. 10 da Lei nº 10.666, de 2003. O controle do contencioso quanto ao índice, como asseverado outrora, dá-se pelo Ministério da Previdência Social.

O STF, inclusive, pontua em esclarecimento que:

10. A composição do índice composto do FAP foi implementada pelo Conselho Nacional de Previdência Social (CNPS), à luz do art. 10 da Lei nº 10.666/2003, órgão do Ministério da Previdência e Assistência Social, que é instância quadripartite que conta com a representação de trabalhadores, empregadores, associações de aposentados e pensionistas e do Governo, através de diversas resoluções: Resolução MPS/CNPS nº 1.101/98, Resolução MPS/CNPS nº 1.269/06, Resolução MPS/CNPS nº 1.308/09, Resolução MPS/CNPS nº 1.309/09 e Resolução MPS/CNPS nº 1.316/2010. Estas resoluções do CNPS foram regulamentadas pelo art. 202-A, do Decreto nº 3.048/99, com a redação dada pelo Decreto nº 6.957/09, e, mais recentemente, pelo Decreto 14.410/10, cumprindo o disposto no art. 10 da Lei nº 10.666/2003.

11. As resoluções do CNPS foram regulamentadas pelo art. 202-A, do Decreto nº 3.048/99, cumprindo o disposto no art. 10, da Lei nº 10.666/2003, a qual autorizou a possibilidade de redução de até 50% ou majoração em até 100% das alíquotas 1%, 2% e 3%, previstas no art. 22, II, da Lei nº 8.212/91, conforme o desempenho da empresa em relação à respectiva atividade econômica.

12. O FAP destina-se a aferir o desempenho específico da empresa em relação aos acidentes de trabalho, tal como previsto no § 1º, do art. 202-A do Decreto nº 3.048/99. A variação do fator ocorre em função do desempenho da empresa frente às demais empresas que desenvolvem a mesma atividade econômica. Foi regulamentado como um índice composto, obtido pela conjugação de índices parciais e percentis de gravidade, frequência e custo, sendo integrado por três categorias de elementos: (i) os índices parciais (frequência, gravidade e custo); (ii) os percentis de cada índice parcial; (iii) os pesos de cada percentil (art. 202-A do Decreto nº 3.048/99).

13. Segundo essa metodologia de cálculo, as empresas são enquadradas em *rankings* relativos à gravidade, à frequência e ao custo dos acidentes de trabalho e na etapa seguinte, os percentis são multiplicados pelo peso que lhes é atribuído, sendo os produtos somados, chegando-se ao FAP.

14. A declaração de inconstitucionalidade do art. 10 da Lei nº 10.666/2003 e do artigo 202-A do Decreto nº 3.048/99, não se sustenta quando contrastada com o princípio de vedação do retrocesso.

(...)

(RE 677.725, Relator LUIZ FUX, Tribunal Pleno, julgado em 11/11/2021, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-247, DIVULG 15/12/2021, PUBLIC 16-12-2021)

Interessante registrar, inclusive, que o STJ já se manifestou por diversas vezes no sentido de que: *"A discussão quanto à alteração de alíquotas da contribuição ao SAT/RAT pelo Decreto n. 6.957/2009 é de cunho constitucional, tendo sido inclusive analisado em Repercussão Geral pelo Pretório Excelso no julgamento do Tema nº 554/STF (RE 677.725/RS). Precedentes."* (AgInt no REsp n. 2.100.506/RS, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 4/3/2024, DJe de 7/3/2024).

A Lei nº 8.212, em seu inciso II, com redação conferida pela Lei nº 9.732, estabelece as alíquotas de 1% (um por cento), 2% (dois por cento) ou 3% (três por cento) conforme o grau do risco da atividade preponderante seja considerado leve, médio ou grave.

No caso concreto quem informou o código CNAE de atividade preponderante foi o próprio sujeito passivo. A legislação regulamentar apenas informa por tabela qual a alíquota.

Quanto ao FAP, vê-se que no *leading case* RE 677.725 (Tema 554) o STF assentou sua constitucionalidade. Assim, resolveu discussão, à luz do inciso II do art. 5º, do § 1º do art. 37, do §1º do art. 145, bem como dos incisos I, II, III (alínea a) e IV do art. 150, todos da Constituição Federal, quanto a constitucionalidade do art. 10 da Lei nº 10.666/2003 e de sua regulamentação pelo art. 202-A do Decreto nº 3.048/99, com a redação conferida pelo Decreto nº 6.957/2009.

De mais a mais, o Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, previu todo o contencioso sobre o FAP junto ao Ministério da Previdência Social. Compete ao Ministério da Fazenda exclusivamente consultar e utilizar o índice lá divulgado, sem contencioso reiterativo para a matéria na área fiscal.

Por conseguinte, é devida, por expressa disposição legal, a cobrança da contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), em razão da atividade econômica preponderante por estabelecimento exercida pela empresa, inclusive observando o FAP para o cálculo do *GILRAT Ajustado*.

Sendo assim, sem razão o recorrente.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

Em apreciação racional com base na legislação tributária e processual, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em resumo, conheço do recurso e, no mérito, nego-lhe provimento, mantendo íntegra a decisão recorrida. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

É como Voto.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros