



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



**Processo nº** 10469.725297/2019-94  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-010.700 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 7 de maio de 2024  
**Recorrente** MUNICIPIO DE PARNAMIRIM  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2016

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL. JETONS. BASE DE CÁLCULO. VERBAS COM NATUREZA REMUNERATÓRIA. ÔNUS DA PROVA.

Em regra, a verba paga a título de *Jeton* visa remunerar a participação dos membros em órgãos deliberativos coletivos ou comissões especiais de trabalho, inexistindo caráter indenizatório e, sim, remuneratório e contraprestacional. Extrai-se, então, que essa verba não tem como finalidade o ressarcimento de quaisquer valores dispendidos em razão do trabalho, mas sim remunerar pelo exercício da função, ainda que em cargo honorífico.

As verbas pagas a título de remuneração pelo trabalho devem ser incluídas na base de cálculo das contribuições previdenciárias. Contudo, alegando o contribuinte que a verba possui natureza indenizatória, e não está incluída no rol do art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, cabe a ele o ônus da prova quanto ao direito defendido.

SEGURO ACIDENTE DE TRABALHO. ALÍQUOTA RAT. MUNICÍPIO. ATIVIDADE PREPONDERANTE. ÔNUS DA PROVA.

Para a empresa que possui apenas um CNPJ, a alíquota do Seguro Acidente de Trabalho (SAT) é aquela que reflete o grau de risco da atividade preponderante da empresa, e não a atividade econômica da empresa identificada no CNPJ. Havendo CNPJ distinto para cada estabelecimento, a alíquota deve ser definida por estabelecimento. Considera-se atividade preponderante aquela que ocupa, em cada estabelecimento da empresa (matriz ou filial), o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

Quanto ao ônus da prova, compete ao contribuinte comprovar a atividade preponderante através de documentos comprobatórios aptos a tal fim.

MULTA DE OFÍCIO. LANÇAMENTO PARA PREVENIR A DECADÊNCIA. EXISTÊNCIA DE AÇÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO.

O lançamento de ofício, incluindo juros e multa, quando destinado a prevenir a decadência do crédito tributário, não acarreta prejuízo concreto ao sujeito

passivo, servindo para evitar o perecimento do direito de lançar em razão de superveniente decadência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Thiago Buschinelli Sorrentino, Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão n.º 101-008.180 (fls. 1.898 a 1.907) que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito constituído por meio de Autos de Infração relativo à contribuição devida à seguridade social, parte **patronal**, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (**GILRAT**), e à devida pelos **segurados**.

A decisão da DRJ restou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2016

TRIBUTAÇÃO DE VERBAS INDENIZATÓRIAS. NÃO OCORRÊNCIA.

As verbas não incluídas dentre as elencadas no § 9º do artigo 28 da Lei 8.212/91, que não integram o salário-de-contribuição, sofrem a incidência da contribuição previdenciária.

DOCTRINA. JURISPRUDÊNCIA. NÃO OBSERVÂNCIA

Somente devem ser observados os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

Impugnação improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte foi cientificado em 26/05/2021 (fl. 1.936) e apresentou recurso voluntário em 24/06/2021 (fls. 1.919 a 1.929) sustentando, em síntese: a) os JETONS e as verbas indenizatórias não devem ser incluídos na base de cálculo das contribuições; b) a rescisão de Leonardo Sgarbi ocorreu em 31/05/2016 e, assim, não há que se falar em contribuições devidas até a competência 08/2016; c) para o Município que possui um único CNPJ e exerce diversas atividades econômicas, aplica-se o grau de risco da atividade preponderante desse CNPJ, para fins de aferição da alíquota RAT, que seria de 1%, vinculada à Secretaria de Saúde, que tem o

maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos; d) aplicação indevida da multa de ofício sobre tanto o débito lançado, já que parte dele está sendo discutida em ação judicial.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

### Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

### Das alegações recursais

#### 1. DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS – JETONS E VERBAS MENCIONADAS COMO INDENIZATÓRIAS

Sustenta o recorrente a impossibilidade de inclusão dos JETONS na base de cálculo da contribuição previdenciária, assim como de todas as verbas indenizatórias.

Conforme constou no Relatório Fiscal, foram incluídas na base de cálculo das contribuições lançadas as verbas relativas a terço constitucional de férias, gratificações e JETON.

Confira-se às fls. 21:

Nos arquivos digitais de folha de pagamento entregues à fiscalização foram verificadas a existência de inúmeras rubricas de pagamento a segurados empregados não consideradas pelo próprio contribuinte como base de cálculo da Previdência Social em folha de pagamento em meio digital (Registros tipo K300-Itens de folha de pagamento) conforme apurado no anexo “Rubricas em folha de pagamento meio digital e não consideradas base cálculo da Previdência Social pelo contribuinte”.

**Tais rubricas referem-se a pagamento de 1/3 Férias, gratificação, gratificação plantonista e Jeton e, portanto, não tem natureza indenizatória, integrando o salário de contribuição, e devem ser consideradas base de cálculo à Previdência Social.**

A Constituição Federal prevê a instituição de contribuições sociais a serem pagas pelo trabalhador e demais segurados da previdência social e pelo empregador, empresa ou entidade a ela equiparada; incidindo sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício – arts. 149 e 195.

No plano infraconstitucional, a Lei nº 8.212, de 24/07/1991, instituiu as contribuições à seguridade social incidentes sobre o salário de contribuição, a cargo do empregado e do trabalhador avulso (art. 20); e a cargo do contribuinte individual e facultativo (art. 21).

Outrossim, instituiu as contribuições a cargo da empresa (patronal) sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais, que lhe prestem serviços,

destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial; e para o financiamento dos benefícios previstos nos arts. 57e 58 da Lei n.º 8.213/91 e aqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos (art. 22).

Cabe, então, perquirir a natureza jurídica da verba, se remuneratória ou indenizatória, para concluir pela composição da base de cálculo.

Nesse sentido, o art. 28, § 9º, da Lei n.º 8.212/91 estabelece quais verbas não integram o salário de contribuição para fins de incidência das contribuições previdenciárias. Caso a verba não esteja disposta no rol, cabe ao contribuinte o ônus de comprovar a natureza indenizatória da verba, conforme já sinalizado pelo CARF:

(...) PAGAMENTO DE NATUREZA INDENIZATÓRIA. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. A natureza indenizatória apta a afastar determinadas rubricas da incidência das contribuições sociais a cargo da empresa deve ser explicitada e comprovada pelo contribuinte. (Acórdão n.º 2401-011.238, sessão de 12/07/2023)

No caso, observo tanto das razões elencadas em impugnação, quanto as do recurso voluntário, que o recorrente tão-somente alega que o *JETON* tem natureza indenizatória, sem maiores detalhamentos sobre a verba.

Da análise da Lei Complementar municipal n.º 022/2007, observa-se a disposição do art. 85 que assim estabelece:

Art. 85. Fica instituído o pagamento de "jeton" ou gratificação de presença aos membros dos órgãos de deliberação coletiva vinculados diretamente ao Chefe do Poder Executivo Municipal conforme critérios e bases de valor fixados por decreto do Poder Executivo.

Em regra, a verba paga a título de *Jeton* visa remunerar a participação dos membros em órgãos deliberativos coletivos ou comissões especiais de trabalho, inexistindo caráter indenizatório e, sim, remuneratório e contraprestacional. Extrai-se, então, que essa verba não tem como finalidade o ressarcimento de quaisquer valores dispendidos em razão do trabalho, mas sim remunerar pelo exercício da função, ainda que em cargo honorífico.

O CARF possui entendimento de que “*a despeito da nomenclatura adotada pelo Conselho, os valores pagos a Conselheiro pela simples presença em sessões deliberativas (jeton), não têm natureza jurídica indenizatória, possuindo caráter nitidamente remuneratório e sujeito à incidência da contribuição previdenciária*” (Acórdão n.º 2202-009.613, publicado 09/05/2023). Nesse mesmo sentido:

(...) PAGAMENTO DE VERBA A CONSELHEIRO PELA PARTICIPAÇÃO EM REUNIÕES. JETON. NATUREZA REMUNERATÓRIA. INCIDÊNCIA. A mera estipulação em resolução de que determinado pagamento teria natureza indenizatória não tem o condão de excluir tal verba da base de cálculo da contribuição previdenciária, devendo ser observados os preceitos e requisitos legais que regem o tributo, assim como, a efetiva natureza da verba. A despeito da nomenclatura adotada pelo Conselho, os valores pagos a Conselheiro pela simples presença em sessões deliberativas (jeton), não têm natureza jurídica indenizatória, possuindo caráter nitidamente remuneratório e sujeito à incidência da contribuição previdenciária. (Acórdão n.º 2202-009.613, sessão de 02/02/2023)

(...) PREVIDENCIÁRIO. FUNDAÇÃO. INTEGRANTE DE CONSELHO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. REMUNERAÇÃO. JETON. SALÁRIO-DE-

CONTRIBUIÇÃO. A remuneração paga pela prestação de serviços, ao integrante de conselho de empresa e/ou fundação, integra o salário-de-contribuição.(Acórdão 2202-009.792, sessão de 05/04/2022)

Na mesma linha também é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. VALORES PAGOS PELO ESTADO DE SANTA CATARINA AOS INTEGRANTES DO CONSELHO ESTADUAL DE TRÂNSITO E DA JUNTA ADMINISTRATIVA DE RECURSOS DE INFRAÇÕES. "JETONS". NATUREZA INDENIZATÓRIA. INEXISTÊNCIA. 1. A remuneração devida aos integrantes de órgãos administrativos para comparecerem às sessões de julgamento não tem natureza indenizatória e, por isso, deve incidir a contribuição previdenciária. Precedentes. 2. Agravo interno não provido. (AgInt no REsp n. 1.883.088/SC, relator Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 23/8/2021, DJe de 25/8/2021.)

Com relação às demais verbas incluídas na base de cálculo, o recorrente apenas menciona, de forma genérica, que são indenizatórias e não poderiam fazer parte base do cálculo, não se desincumbindo do ônus de provar as suas alegações.

Nesse ponto, sem razão o recorrente.

## **2. DA RESCISÃO DE LEONARDO SGARBI**

Nesse ponto, sustenta o recorrente a existência de erro na manutenção do lançamento, já que Leonardo Sgarbi teve o contrato rescindindo em 31/05/2016, enquanto a decisão recorrida teria dito que o ex-servidor teve seus dados declarados em GFIP no período de 01 a 08/2016.

O Código Tributário Nacional (CTN) expressa, no bojo do art. 146, a garantia à mudança do critério jurídico do lançamento pela Administração Tributária, no que diz respeito à possibilidade da autoridade administrativa, após a lavratura do auto de infração, modificar os fundamentos invocados na acusação ou introduzir novos elementos para consubstanciar a fundamentação. De acordo com o dispositivo legal, a modificação nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa, seja de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, somente pode ser efetivada, com relação ao mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador que venha a ocorrer após a introdução da modificação.

Trata-se do resguardo à segurança jurídica, que desdobra-se na proteção à confiança nos atos estatais, boa-fé objetiva, proibição de comportamento contraditório pela administração pública e respeito aos princípios do contraditório e da ampla defesa, protegidos pela Constituição Federal.

A constituição do crédito tributário é formalizada por meio do ato administrativo de lançamento tributário, momento em que a autoridade administrativa realiza a interpretação das normas e aplica aquelas que entende cabíveis ao caso. Ou seja, realiza a subsunção do fato à norma. Em face do lançamento do crédito tributário, surge ao contribuinte o direito de impugná-lo, conferindo a ele a garantia de ampla defesa e contraditório, momento em que apresenta seus argumentos de defesa para confrontar os fundamentos expostos na motivação do lançamento. Instaurado o contencioso administrativo, cabe a este o controle da legalidade do ato administrativo de lançamento.

Na busca da definição do que venha a ser critério jurídico, o Superior Tribunal de Justiça definiu, no julgamento do Recurso Especial nº 1.130.545, sob o rito dos recursos

repetitivos, que o erro de direito equivale a equívoco na valoração jurídica dos fatos e não pode ser revisto em razão da proibição insculpida no art. 146 do CTN.

O erro de fato, por sua vez, permitiria a revisão do lançamento.

Conforme doutrina de Luis Eduardo Schoueri:

Eventual anulação do crédito (ou outras circunstâncias que o modifiquem) não traz consequências para a obrigação tributária que lhe deu origem. Isso significa que é possível que o Fisco, tomando conhecimento de um fato jurídico tributário (e, portanto, nascida uma obrigação tributária), pode dar por constituído um crédito (conferindo liquidez e certeza à obrigação); se este, entretanto, tiver alguma falha (por exemplo erro de cálculo), nada impede que o Fisco o anule e efetue nova quantificação (novo crédito) em cima da mesma obrigação<sup>1</sup>.

Se o lançamento requer a alteração do critério jurídico inicialmente adotado quanto à valoração jurídica dada a um fato, revela que há nele erro de direito posto estar em desacordo com alguma norma jurídica. Nesse caso, a modificação do critério jurídico, se permitida, traria a modificação da norma individual e concreta do lançamento, qualificando um vício material que enseja a nulidade do ato de lançamento.

Para compreender os limites postos pelo CTN à revisão do lançamento, necessário realizar a leitura conjunta do art. 146 com os arts. 145 e 149 do mesmo código, trazendo à causa o fundamento legal para a possibilidade de revisão do lançamento nos casos de erro de fato.

Informa o art. 145 do CTN que o lançamento só pode ser alterado, após a notificação, em razão de impugnação do sujeito passivo, recurso de ofício ou por iniciativa de ofício da autoridade administrativa, desde que não extinto o direito da Fazenda Pública, nos casos previstos no art. 149, assim enumerados: i) quando a lei assim o determine; ii) quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária; iii) quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade; iv) quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória; v) quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte; vi) quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária; vii) quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação; viii) quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior; ix) quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Interessante notar que a oitava hipótese diz respeito justamente a apreciação de fato que não era conhecido ou não estava provado na ocasião do lançamento anterior, em sintonia com o disposto no § 3º do art. 18 do Decreto nº 70.235/72 que permite a lavratura de auto de infração ou notificação de lançamento complementar quando, no curso do processo a realização de exames posteriores, diligências ou perícias, demonstrar a existência de incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada.

<sup>1</sup> SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito Tributário*. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019, p. 689.

O processo administrativo fiscal é regido por diversos princípios, dentre eles o da verdade material ou real, que impõe a perseguição pela realidade dos fatos (prática do fato gerador) praticados pelo contribuinte, podendo o julgador, inclusive de ofício, independentemente de requerimento expresso, realizar diligências para aferir os eventos ocorridos. Assim, importante ressaltar que o direito ao contraditório e à ampla defesa devem ser plenamente garantidos ao contribuinte desde a ciência do lançamento, sob pena de nulidade pois, nos termos dos arts. 59 do Decreto n.º 70.235/72 e 12 do Decreto n.º 7.574/11, serão nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa.

**A decisão recorrida colacionou a informação constante no Relatório Fiscal de que Leonardo Sgarbi foi declarado em GFIP, pelo recorrente, como segurado empregado, na competência de 08/2016.**

A despeito da rescisão ocorrida em 05/2016, o fato é que consta nos autos que foi o próprio contribuinte quem declarou em GFIP até a competência 08/2016. Confira-se às fls. 21:

2.8 Foi emitido Termo de Intimação Fiscal n.º 5-TIF, via postal, com data de recebimento em 16/10/2019, solicitando a apresentação de documentação referente às despesas liquidadas relacionadas à conta 33.90.36.00 da contabilidade e de comprovantes de pagamentos ao Sr. Leonardo Sgarbi de Carvalho. Em resposta, o contribuinte apresentou o documento datado em 11 de novembro de 2019, onde pede para que sejam apuradas as contribuições previdenciárias deste segurado, não tendo apresentado quaisquer outros documentos relacionados a este segurado.

Em seguida, a fiscalização informa (fls. 23):

A apuração do salário de contribuição mensal aferido foi realizada pela média mensal dos pagamentos ao Sr. Leonardo Sgarbi de Carvalho, correspondendo ao total de salário informados em GFIP ano 2016 de R\$ 80.250,00, dividido por 7 (Total de meses informados em GFIP no ano de 2016), correspondendo ao salário mensal aferido de R\$ 11.464,29

Segundo o princípio da dialeticidade, o recorrente deve fundamentar o seu recurso, a fim de possibilitar que o julgador sopesse os seus fundamentos em cotejo com os fundamentos do acórdão recorrido; e, por outro lado, para permitir que a parte contrária impugne os seus fundamentos.

Assim, tenho como correta a conclusão alcançada pela decisão recorrida no sentido de que “constata-se que LEONARDO SGARBI DE CARVALHO esteve com seus dados declarados em GFIP, no período de 01 a 08/2016, na categoria de “Servidor Público titular de cargo efetivo”. Logo, “vê-se que a apuração do salário de contribuição mensal deu-se por aferição, com base no § 3º do artigo 33 da Lei 8.212/91. Assim, não há o que se falar em parcela sem incidência da contribuição previdenciária, como quer a contribuinte”.

Com base nessas razões, deve ser mantida a decisão recorrida nesse ponto.

### **3. DA ALÍQUOTA RAT**

Alega o recorrente que, quando um Município possui um único CNPJ e exerce diversas atividades econômicas, aplica-se o grau de risco da atividade preponderante desse CNPJ, para fins de aferição da alíquota RAT, que seria de 1%, pois esta é aquela relacionada à Secretaria de Saúde, que tem o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

A decisão recorrida manteve o lançamento sob o fundamento de que, com fundamento no Anexo V do Decreto 6.042/2007, o grau de risco, conforme CNAE, é

classificado de acordo com a atividade preponderante e a “administração pública em geral” enquadra-se na alíquota 2%, CNAE 8411-6/00.

O Supremo Tribunal declarou, em 2003, a constitucionalidade da contribuição ao Seguro Acidente de Trabalho (SAT) ao julgar o RE n.º 343.446<sup>2</sup>.

Com o advento da Lei n.º 10.666/03, criou-se a redução das alíquotas da contribuição ao SAT, de acordo com o FAP - Fator Acidentário de Prevenção, que leva em consideração os índices de frequência, gravidade e custos dos acidentes de trabalho. Assim, as empresas que investem na redução de acidentes de trabalho, reduzindo sua frequência, gravidade e custos, podem receber tratamento diferenciado mediante a redução de suas alíquotas, conforme o disposto nos arts. 10 da Lei 10.666/03 e 202-A do Decreto n.º 3.048/99, com a redação dada pelo Decreto n.º 6.042/07.

O Decreto n.º 3.048/99 instituiu também o Fator Acidentário de Prevenção (FAP), determinando que as alíquotas de 1%, 2% e 3% serão reduzidas em até cinquenta por cento ou aumentadas em até cem por cento em razão do desempenho da empresa, individualizada pelo seu CNPJ em relação à sua atividade econômica. O FAP consiste em multiplicador variável em um intervalo contínuo de cinco décimos a dois inteiros aplicado à respectiva alíquota, considerado o critério de truncamento na quarta casa decimal (art. 202-A e § 1º).

Não há que se falar em violação ao princípio da legalidade pelo fato da definição de atividade preponderante estar definida em Decreto, já que a Lei *strictu sensu* define os seus padrões e parâmetros. Nesse mesmo sentido, confira-se:

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. SAT. LEGALIDADE. A lei fixou padrões e parâmetros, deixando para o regulamento a delimitação dos conceitos necessários à aplicação concreta da norma. Assim, os conceitos de atividade preponderante, de risco de acidente de trabalho leve, médio ou grave que implicam na alíquota aplicada, não precisariam estar definidos em lei, o Decreto é ato normativo suficiente para definição de tais conceitos, uma vez que tais conceitos são complementares e não essenciais na definição da exação (...).

(Acórdão n.º 2301-007.232, Relator Conselheiro Cleber Ferreira Nunes Leite, Publicado em 1º/07/2020).

No tocante à alíquota a ser aplicada, o entendimento pacífico no CARF é no sentido de que, a “contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/GILRAT), possui alíquota variável (1%, 2% ou 3%), **aferrida pelo grau de risco**

<sup>2</sup> CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. Lei 7.787/89, arts. 3º e 4º; Lei 8.212/91, art. 22, II, redação da Lei 9.732/98. Decretos 612/92, 2.173/97 e 3.048/99. C.F., artigo 195, § 4º; art. 154, II; art. 5º, II; art. 150, I. I. - Contribuição para o custeio do Seguro de Acidente do Trabalho - SAT: Lei 7.787/89, art. 3º, II; Lei 8.212/91, art. 22, II: alegação no sentido de que são ofensivos ao art. 195, § 4º, c/c art. 154, I, da Constituição Federal: improcedência. Desnecessidade de observância da técnica da competência residual da União, C.F., art. 154, I. Desnecessidade de lei complementar para a instituição da contribuição para o SAT. II. - O art. 3º, II, da Lei 7.787/89, não é ofensivo ao princípio da igualdade, por isso que o art. 4º da mencionada Lei 7.787/89 cuidou de tratar desigualmente aos desiguais. III. - As Leis 7.787/89, art. 3º, II, e 8.212/91, art. 22, II, definem, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida. O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I. IV. - Se o regulamento vai além do conteúdo da lei, a questão não é de inconstitucionalidade, mas de ilegalidade, matéria que não integra o contencioso constitucional. V. - Recurso extraordinário não conhecido. (RE 343446, Relator(a): CARLOS VELLOSO, Tribunal Pleno, julgado em 20/03/2003, DJ 04-04-2003)

**desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau e risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro**, conforme classificação na tabela Classificação Nacional de Atividades Econômicas CNAE, vigente à época dos fatos geradores” (Acórdão n.º 2201-009.151, publicado em 28/09/2021).

Ou seja, 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, sendo que a atividade econômica preponderante **é aquela que concentra o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos**, levando-se em consideração a empresa como um todo.

Esse entendimento está em consonância com a Súmula n.º 351/STJ, que assim dispõe: “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”.

Assim, quando a empresa possui apenas um CNPJ, aplica-se a alíquota que reflete o grau de risco da atividade preponderante; se possui CNPJ distinto para cada estabelecimento, a alíquota é definida por estabelecimento, de forma distinta, nos termos do art. 202 do Decreto 3.048/99<sup>3</sup>.

---

<sup>3</sup> Art. 202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:

I - um por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;

II - dois por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio; ou

III - três por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave.

(...)

§ 3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

§ 3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, em cada estabelecimento da empresa, o maior número de segurados empregados e de trabalhadores avulsos. (Redação dada pelo Decreto n.º 10.410, de 2020)

§ 3º-A Considera-se estabelecimento da empresa a dependência, matriz ou filial, que tenha número de Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ próprio e a obra de construção civil executada sob sua responsabilidade. (Incluído pelo Decreto n.º 10.410, de 2020)

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

§ 5º O enquadramento no correspondente grau de risco é de responsabilidade da empresa, observada a sua atividade econômica preponderante e será feito mensalmente, cabendo ao Instituto Nacional do Seguro Social rever o auto-enquadramento em qualquer tempo.

§ 5o É de responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, cabendo à Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social revê-lo a qualquer tempo. (Redação dada pelo Decreto n.º 6.042, de 2007)

§ 6º Verificado erro no auto-enquadramento, o Instituto Nacional do Seguro Social adotará as medidas necessárias à sua correção, orientando o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procedendo à notificação dos valores devidos.

§ 6o Verificado erro no auto-enquadramento, a Secretaria da Receita Previdenciária adotará as medidas necessárias à sua correção, orientará o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procederá à notificação dos valores devidos. (Redação dada pelo Decreto n.º 6.042, de 2007).

(...)

A fixação da atividade preponderante para fins de definição da alíquota referente ao RAT, para os órgãos da administração pública que possuam outros órgãos a ele vinculados sem inscrição própria no CNPJ, levará em conta o total de segurados empregados e trabalhadores avulsos alocados na mesma atividade. A fixação da atividade preponderante para fins de definição da alíquota referente ao RAT, para os órgãos da administração pública que possuam outros órgãos a ele vinculados sem inscrição própria no CNPJ, levará em conta o total de segurados empregados e trabalhadores avulsos alocados na mesma atividade (Acórdão nº 2202-004.046). Assim, “a atividade preponderante deve ser definida a partir da consideração do número de segurados empregados do RGPS (servidor efetivo, comissionado, em exercício de mandato eletivo – desde que não estejam vinculados a regime próprio de previdência, bem como servidor contratado por tempo determinado nos termos do inciso IX do art. 37 da CF/88), conforme o art. 72 da Instrução Normativa nº 971/09”<sup>4</sup>.

Nesse sentido é o que dispõe a Solução de Consulta 6007, de 30 de abril de 2021:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

GILRAT. GRAU DE RISCO. ATIVIDADE PREPONDERANTE. ÓRGÃOS PÚBLICOS.1. O enquadramento num dos correspondentes graus de risco, para fins de recolhimento das contribuições previdenciárias destinadas ao financiamento da aposentadoria especial e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), não se acha vinculado à atividade econômica principal da empresa identificada no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ, mas à "atividade preponderante". 2. Considera-se "atividade preponderante" aquela que ocupa, em cada estabelecimento da empresa (matriz ou filial), o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos. 3. **Nos órgãos da Administração Pública direta, assim considerados os órgãos gestores de orçamento com CNPJ próprio, o enquadramento, para fins de determinação do grau de risco e da correspondente alíquota para recolhimento da contribuição para o GILRAT, deverá observar o seguinte critério: a) para o órgão com apenas um estabelecimento e uma única atividade, ou com vários estabelecimentos e apenas uma atividade, o enquadramento deverá ser feito na respectiva atividade; b) para o órgão com mais de um estabelecimento e com mais de uma atividade econômica: o enquadramento deverá ser feito de acordo com a atividade preponderante - aquela que ocupa, em cada estabelecimento (matriz ou filial), o maior número de segurados empregados - utilizando-se, para fins desse cômputo, todos os segurados empregados que trabalham naquele estabelecimento e aplicando-se o grau de risco dessa atividade preponderante a cada estabelecimento do órgão, isoladamente considerado (matriz ou filial); c) para fins de identificação da atividade preponderante, os segurados empregados dos órgãos que não possuem inscrição no CNPJ, como as seções, as divisões, os departamentos, etc., deverão ser computados no estabelecimento matriz ou filial ao qual se acham vinculados, administrativa ou financeiramente, aplicando-se o grau de risco dessa atividade preponderante ao órgão sem inscrição no CNPJ e ao estabelecimento que o vincula.** SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº. 179, DE 13 DE JULHO DE 2015. Dispositivos Legais: Lei nº8.212, de 24 de julho de 1991, art. 15, I, e art. 22; Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº3.048, de 6 de maio de 1999, Anexo V; Lei nº10.522, de 2002, art. 19; Instrução Normativa RFB nº971, de

§ 13. A empresa informará mensalmente, por meio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, a alíquota correspondente ao seu grau de risco, a respectiva atividade preponderante e a atividade do estabelecimento, apuradas de acordo com o disposto nos §§ 3o e 5o. (Incluído pelo Decreto nº 6.042, de 2007).

<sup>4</sup> OLIVEIRA, Gustavo da Gama Vital de. A Contribuição Previdenciária do SAT/RAT e as Peculiaridades de sua Aplicação para os Órgãos da Administração Pública. Revista Brasileira de Direito Previdenciário Nº 35 – Out-Nov/2016, p. 23-38.

13 de dezembro de 2009, arts. 72 e 488; Instrução Normativa RFB nº1.453, de 24 de fevereiro de 2014, art. 1º; Instrução Normativa RFB nº1.863, de 27 de dezembro de 2018, art. 4º; Ato Declaratório PGFN nº11, de 20 de dezembro de 2011; Parecer PGFN/CDA nº2.025, de 27 de outubro de 2011; Parecer PGFN/CRF nº2.120, de 2011. Assunto: Normas de Administração Tributária CONSULTA. INEFICÁCIA PARCIAL. É ineficaz o questionamento que tiver por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB. Dispositivos Legais: Instrução Normativa RFB nº1.396, de 16 de setembro de 2013, art. 18, inciso XIV.

De fato, está correta a alegação de que a alíquota a ser aplicada é aquela relacionada à atividade com o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos. Todavia, não se desincumbiu o contribuinte de comprovar o alegado e não trouxe aos autos documentos probatórios.

#### 4. DA MULTA DE OFÍCIO

Por fim, aduz o recorrente que a aplicação indevida da multa de ofício sobre tanto o débito lançado, já que parte dele está sendo discutida em ação judicial.

A decisão recorrida concluiu que, a esse respeito, *tem-se que o lançamento de ofício, incluindo juros e multa, quando destinado a prevenir a decadência do crédito tributário, não acarreta prejuízo concreto ao sujeito passivo, servindo para evitar o perecimento do direito de lançar em razão de superveniente decadência. Sua exigibilidade mantém-se suspensa até o desfecho da ação judicial.* (fl. 1901).

O art. 63 da Lei nº 9.430/96 determina que, na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 do Código Tributário Nacional (CTN), não caberá lançamento de multa de ofício, caso a suspensão da exigibilidade tenha ocorrida antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

O § 2º do citado dispositivo esclarece que a interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.

Da consulta realizada junto ao *site* da Justiça Federal do Rio Grande Norte, constata-se que a ação judicial nº 0004213-10.2011.4.05.8400 transitou em julgado, com resultado desfavorável ao contribuinte.

Assim, sem razão o recorrente.

#### **Conclusão**

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira

