



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10469.726146/2018-72</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2102-003.449 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	8 de agosto de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	SPBRASIL ALIMENTAÇÃO E SERVIÇOS LTDA
<b>RECORRIDA</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2017

FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO (FAP). FORMA DE APURAÇÃO E CÁLCULO. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

Falece competência ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para apreciar questões sobre a forma de apuração e cálculo do FAP, atribuído à empresa segundo metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social.

ALÍQUOTA GILRAT.

A alíquota da contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT) é determinada de acordo com a atividade preponderante da empresa e respectivo grau de risco, conforme a Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE).

GILRAT. AUTOENQUADRAMENTO NA ATIVIDADE PREPONDERANTE. GRAU DE RISCO. REVISÃO. ÔNUS DA PROVA DA EMPRESA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Para efeito da alíquota da contribuição previdenciária ao GILRAT, incumbe à empresa o ônus de comprovar, com base em documentação hábil e idônea, a incorreção do autoenquadramento na atividade preponderante e atividade do estabelecimento, informado mensalmente na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP).

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. REDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O patamar mínimo da multa de ofício, no percentual de 75%, é fixo e definido objetivamente pela lei, não dando margem a considerações sobre

a graduação da penalidade, o que impossibilita o órgão julgador administrativo afastar ou reduzi-la.

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é incompetente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária que fixe a multa de ofício no patamar de 75% do tributo devido.

(Súmula CARF nº 2)

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Cleber Alex Friess** – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Márcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Rodrigo Alexandre Lázaro Pinto, Yendis Rodrigues Costa e Cleber Alex Friess (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 02-98.396, de 19/02/2020, prolatado pela 8ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em Belo Horizonte (DRJ/BHE), cujo dispositivo considerou improcedente a impugnação do sujeito passivo (fls. 358/364):

O acórdão está assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2017

ALÍQUOTA GILRAT.

A alíquota da contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos

ambientais do trabalho (GILRAT) é determinada de acordo com a atividade preponderante da empresa e respectivo grau de risco.

FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO - FAP.

A partir da competência 01/2010, para apuração e recolhimento da contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, deve ser verificado o Fator Acidentário de Prevenção da empresa, que afere seu desempenho, dentro da respectiva atividade econômica, relativamente aos acidentes de trabalho ocorridos num determinado período e possibilita a redução ou majoração da alíquota de contribuição.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

É vedado ao Fisco afastar a aplicação de lei, decreto ou ato normativo por inconstitucionalidade ou ilegalidade.

Impugnação Improcedente

Extrai-se do Relatório Fiscal que a autoridade tributária lavrou Auto de Infração, nas competências de 01/2014 a 12/2017, inclusive décimo terceiro, relativo a diferenças da contribuição previdenciária para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), incidente sobre a remuneração dos segurados empregados, ajustado pelo Fator Acidentário de Prevenção - FAP (fls. 02/16 e 37/43).

O procedimento fiscal objetivou verificar a regularidade do GILRAT ajustado, correspondente à alíquota do grau de risco da sua atividade preponderante, com base na Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), do Anexo V do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, multiplicada pelo FAP atribuído pelo Ministério da Previdência Social.

A empresa declarou, em Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social (GFIP), para os anos de 2014 a 2017, o grau de risco leve para sua atividade preponderante, no percentual de 1%, utilizando-se do FAP de 1,0000, resultando em um GILRAT ajustado de 1,0000%.

No entanto, o cálculo correto, por competência, corresponde à atividade preponderante com grau de risco grave, na alíquota de 3%, conforme CNAE declarado em GFIP, multiplicado pelo FAP divulgado pelo Ministério da Previdência Social.

À época do lançamento, o histórico do FAP devido estava disponível para a consulta do contribuinte na rede mundial de computadores (Internet), no seguinte endereço: <https://www2.dataprev.gov.br/FapWeb/pages/login.xhtml>.

Dessa forma, os valores apurados como devidos no lançamento correspondem à aplicação da alíquota GILRAT ajustada ( $RAT_{DEVIDO} \times FAP_{CORRETO}$ ) sobre a remuneração dos

segurados, deduzidos dos valores declarados em GFIP ( $RAT_{DECLARADO\ GFIP} \times FAP_{INCORRETO}$ ). Os valores foram discriminados pela fiscalização em planilha anexo ao auto de infração (fls. 96/103).

Ciente da lavratura dos autos de infração, em 22/11/2018, a empresa autuada impugnou o lançamento fiscal (fls. 132/133).

Em síntese, a autuada apresentou os seguintes argumentos de fato e de direito para a improcedência do crédito tributário, acompanhados de prova documental (fls. 134/150 e 152/349):

(i) a majoração da alíquota da contribuição ao GILRAT via FAP divulgado pelo Ministério da Previdência Social é indevida, porque a empresa adotou investimentos em bem-estar e segurança de seus funcionários, incluindo programas de saúde ocupacional e prevenção de riscos ambientais;

(ii) as dúvidas com relação ao FAP vão desde a sua constitucionalidade, passando pela sua legalidade e findando-se na sua própria sistemática de apuração;

(iii) a forma de apuração e cálculo do FAP atribuído ao contribuinte apresenta uma série de equívocos e incongruências, que comprometem a sua validade; e

(iv) o percentual de 75% para a multa de ofício proporcional é confiscatório, cabendo sua redução ao patamar razoável de 20%.

Intimada da decisão de piso em 27/04/2020, a empresa apresentou recurso voluntário, protocolado no dia 22/05/2020 (fls. 369/370 e 372/395).

Em preliminar, defende a nulidade da decisão de primeira instância por falta de análise das alegações sobre FAP/GILRAT, considerando a existência de precedentes pela possibilidade de impugnação da matéria no auto de infração.

No mérito, o sujeito passivo repete as razões trazidas na peça de impugnação, sem inovação relevante.

É o relatório, no que interessa ao feito.

## VOTO

Conselheiro Cleberson Alex Friess, Relator

### Juízo de admissibilidade

Realizado o juízo de validade do procedimento, estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

**a) Nulidade do Acórdão Recorrido**

A decisão recorrida afirmou que a RFB não possuía competência para apreciar questionamentos sobre a legalidade e metodologia de cálculo do FAP.

Em sede recursal, a recorrente alega que o CARF já reconheceu a possibilidade de contestação do FAP através da impugnação ao auto de infração. Para ilustrar o que afirma, reproduz a ementa do Acórdão nº 2803-002.814, de 19/11/2013, proferido no Processo nº 11516.721225/2011-71.

Concluiu que a falta de análise do mérito da tese relativa à adequação do FAP para a situação do contribuinte no período do lançamento fiscal atrai a nulidade da decisão recorrida.

Sem razão.

Em primeiro lugar, o precedente não socorre a recorrente, pois se restringe à discussão da correção do procedimento adotado pela fiscalização em relação à alíquota SAT/RAT, na hipótese de reenquadramento do grau de risco de acidente de trabalho da atividade preponderante da empresa declarado em GFIP.

Quanto ao FAP, o acórdão citado apenas manteve, no período de 01/2010 a 13/2010, o multiplicador de 1,6998 utilizado no lançamento, em conformidade com a legislação de regência, em vez de 1,0000 informado pelo contribuinte.

Por outro lado, a jurisprudência do CARF é firme no sentido da impossibilidade de apreciar questões atinentes à forma de apuração e cálculo do FAP divulgado pelo Ministério da Previdência Social.

A título exemplificativo, a ementa do recente Acórdão nº 2402-012.553, de 05/03/2024:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012

(...)

FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO FAP. DISCORDÂNCIA. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

O CARF não detém competência para decidir sobre inconformismo do contribuinte acerca da definição do FAP especificado pelo Ministério da Previdência Social.

(...)

Como bem assinalou a decisão de primeira instância, a discussão pretendida pelo recorrente avança em matéria estranha ao processo administrativo fiscal, regulado pelo Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

O contencioso administrativo fiscal, instaurado no rito do Decreto nº 70.235, de 1972, não é via apropriada para revisar/questionar os fundamentos e os cálculos do fator acidentário, individualizado pelo CNPJ da empresa em relação à sua atividade econômica, a partir dos índices de frequência, gravidade e custo calculados segundo metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social (art. 202-A, § 4º, do RPS).

É dizer que o rito processual não se presta à avaliação da conformidade do FAP publicado com as normas da legislação previdenciária, na medida em que o controle de legalidade do auto de infração restringe-se aos efeitos tributários do índice divulgado pelo Ministério da Previdência Social.

No início o FAP atribuído às empresas poderia ser contestado perante o Departamento de Políticas de Saúde e Segurança Ocupacional da Secretaria de Políticas de Previdência Social. Atualmente, compete ao Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS) processar e julgar as contestações e os recursos relativos à atribuição do FAP (art. 202-B e art. 305, inciso III, ambos do RPS).

Também são ineficazes argumentos sobre legalidade ou inconstitucionalidade do FAP, por força da vedação contida no art. 98 do Regimento Interno do CARF (RICARF/23), aprovado pela Portaria MF nº 1.643, de 21 de dezembro de 2023:

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

(...)

Por último, cumpre registrar que o Supremo Tribunal Federal (STF), ao apreciar o Recurso Extraordinário (RE) nº 677.725/RS, na sistemática da repercussão geral, paradigma do Tema 554/STF, entendeu que é constitucional a fixação de alíquota da contribuição ao GILRAT a partir de parâmetros estabelecidos por regulamentação do Conselho Nacional de Previdência Social, mediante aplicação do FAP.

A Corte fixou a seguinte tese para o Tema 554/STF:

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).

## **b) Mérito**

Como justificado no tópico anterior, controvérsias em relação ao FAP sobre constitucionalidade, legalidade e a própria sistemática de apuração e cálculo são matérias estranhas à competência do CARF, razão pela qual se deixa de apreciá-las.

A fiscalização classificou o grau de risco de acordo com a CNAE principal da recorrente, devidamente informada em GFIP pelo contribuinte (CNAE 5620-1/01).<sup>1</sup> Para os anos de 2014 a 2017, a alíquota GILRAT era de 3%, de acordo com o Anexo V do RPS.

Em que pese a irresignação, a conduta fiscal seguiu estritamente o previsto na legislação tributária, incluindo a forma de aferição da atividade preponderante da empresa, dela não extrapolando.

Convém reforçar, a autoridade lançadora manteve o enquadramento realizado pela empresa e informado em GFIP, considerando a CNAE 5620-1/01 (art. 202, “caput”, §§ 3º a 5º e 13, do RPS).

Eventual procedimento de revisão do grau de risco, a partir da atividade econômica preponderante e atividade do estabelecimento, conforme a CNAE, impõe ao sujeito passivo a demonstração da existência de incorreção no autoenquadramento feito em GFIP, apoiado em documentação hábil e idônea, haja vista que o ônus probatório incumbe a quem alega.<sup>2</sup>

Contrariamente ao afirmado no recurso voluntário, o ônus da prova de demonstrar tecnicamente a impropriedade do enquadramento no risco grave, de acordo com a atividade preponderante, não cabe ao Fisco. Por sua vez, compulsando aos autos, verifica-se que a recorrente nada trouxe para demonstrar equívoco na alíquota do risco de acidente do trabalho, levando-se em conta o Anexo V do RPS.

A atividade preponderante é aquela que ocupa, em cada estabelecimento da empresa, o maior número de segurados empregados e de trabalhadores avulsos.

Não há margem na legislação para a autoridade fiscal reduzir o percentual de risco de acidente de trabalho a partir de avaliação dos investimentos efetuados pela empresa para a melhoria das condições ambientais de trabalho a que seus funcionários estão expostos, que geram redução dos riscos de acidente e doenças do trabalho.

O regulamento prevê a possibilidade de redução da alíquota da contribuição para o GILRAT, em até cinquenta por cento, em razão do desempenho da empresa, desde que aferido pelo FAP (art. 202-A, do RPS).

Em consequência, a legislação tributária não atribuiu competência à autoridade fiscal para avaliar documentação que vise comprovar a implementação de política na empresa favorável ao ambiente de trabalho mais seguro.

A perspectiva de redução da alíquota, por meio da multiplicação pelo FAP, está baseada em índices de frequência, gravidade e custo, calculados segundo metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social, tomando como parâmetro a atividade econômica da empresa.

<sup>1</sup> CNAE 5620-1/01: Fornecimento de alimentos preparados preponderantemente para empresas.

<sup>2</sup> Art. 373, I e II, da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil).

Quanto à multa de ofício, incide de maneira proporcional sobre o tributo não declarado/recolhido espontaneamente, em que o patamar mínimo de 75% é fixo e definido objetivamente pela lei.

Aqui, também, a lei não deu liberdade a ponderações sobre graduação da penalidade, o que impossibilita o julgador administrativo afastar ou reduzir o percentual no caso concreto.

Escapa à competência dos órgãos julgadores administrativos a análise de questões sobre o caráter ilegal e confiscatório da penalidade prevista em lei, tampouco cabe examinar a alegação de desproporcionalidade do percentual aplicado tendo em conta o dano causado pela ação ou omissão.

A alegação de falta de compatibilidade do dispositivo de lei, que impõe a penalidade, com a Constituição da República de 1988 é questão inoponível na esfera administrativa.

Nesse sentido, não só o "caput" do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, como também o enunciado da Súmula nº 2 do CARF, assim redigido:

**Súmula CARF nº 2:** O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Por último, cumpre esclarecer que os precedentes e/ou jurisprudência trazidos na peça recursal não são dotados de efeito vinculante para a decisão administrativa.

### **Conclusão**

Pelo exposto, voto por rejeitar a preliminar e, no mérito, **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Cleber Alex Friess**