



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10665.722142/2012-11
ACÓRDÃO	2402-013.491 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNICIPIO DE SAO JOAO BATISTA DO GLORIA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2010 a 29/02/2012

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.NÃO PRONUNCIAMENTO

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

GLOSA. EXIGÊNCIA DO CRÉDITO.

Compensação é o procedimento através do qual o sujeito passivo se ressarce de valores pagos indevidamente, deduzindo-os das contribuições devidas à Previdência Social. Os valores indevidamente compensados devem ser recolhidos pelo contribuinte acrescidos de juros e multa.

CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA PARA FINANCIAMENTO DOS BENEFÍCIOS EM RAZÃO DA INCAPACIDADE LABORATIVA. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. GRAU DE RISCO. ATIVIDADE PREPONDERANTE.

O grau de risco da empresa é estabelecido de acordo com o enquadramento da sua atividade econômica preponderante, conforme dispõe o Regulamento da Previdência Social. Para os órgãos da Administração Pública em geral a alíquota é de 2% (risco médio) a partir de 06/2007.

FAP. FORMA DE CÁLCULO.

O FAP varia anualmente e é calculado pelo Ministério da Previdência Social com base no histórico de acidentalidade e de registros acidentários dos dois últimos anos, por empresa.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer de matérias atinentes à inconstitucionalidade e, na parte conhecida, em negar provimento ao recurso voluntário interposto.

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcus Gaudenzi de Faria, Joao Ricardo Fahrion Nuske, Alexandre Correa Lisboa, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Wilderson Botto (substituto[a] integral), Rodrigo Duarte Firmino (Presidente). Ausente, justificadamente, o Conselheiro Suez Roberto Colabardini Filho, sendo substituído pelo Conselheiro Wilderson Botto.

RELATÓRIO

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 15-42.767, proferido pela 6ª Turma da DRJ/SDR, que, por unanimidade, rejeitou a impugnação apresentada pelo recorrente, mantendo integralmente a autuação fiscal.

Adota-se, por bem narrar os fatos, parte do o relatório constante do acórdão recorrido.

Da autuação

O processo nº 10665.722141/2012-69 reúne os Autos de Infração lavrados por descumprimento de obrigações tributárias principais, identificados pelos DEBCAD nº 51.019.983-6 e nº 51.019.984-4, cientificados ao contribuinte em 17/09/2012.

Os lançamentos podem ser assim resumidos:

- **DEBCAD nº 51.019.983-6**
 - Competências: 10/2011 a 02/2012
 - Matéria: Glosa de compensação indevida (RAT)

- Código de levantamento: GR – Glosa Compensação do RAT
- Valor atualizado: R\$ 314.173,05
- **DEBCAD nº 51.019.984-4**
 - Competências: 01/2010 a 01/2011 e 06/2011 a 02/2012
 - Matéria: Diferença de contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (RAT)
 - Código de levantamento: DR – Diferença Contribuição do RAT
 - Valor atualizado: R\$ 195.734,00

Conforme os Relatórios Fiscais, os lançamentos decorrem:

a) da glosa de compensações consideradas indevidas de contribuições relativas ao RAT, declaradas em GFIP no período de 10/2011 a 02/2012 (DEBCAD nº 51.019.983-6);

b) da apuração de diferenças de contribuição do RAT, declaradas a menor nas GFIP do período de 01/2010 a 02/2012, em razão da aplicação do FAP 0,5000, divergente daquele atribuído pelo Ministério da Previdência Social – MPS (DEBCAD nº 51.019.984-4).

Segundo a fiscalização, o contribuinte retificou GFIPs relativas ao período de 09/2007 a 05/2011, reduzindo a alíquota do RAT de 2% para 1%. No período de 09/2007 a 12/2009, ainda não havia aplicação do FAP. Já no intervalo de 01/2010 a 05/2011, o contribuinte teria reduzido o FAP de 1,0000 para 0,5000, aplicando fator diverso daquele oficialmente atribuído pelo MPS.

Ainda conforme o Relatório Fiscal, o contribuinte compensou, nas GFIP de 10/2011 a 02/2012, valores referentes a supostas diferenças de RAT apuradas entre 09/2007 e 05/2011. Tais compensações foram desconsideradas e lançadas como “glosa de compensação” no DEBCAD nº 51.019.983-6.

As diferenças de RAT relativas ao período de 01/2010 a 02/2012, decorrentes da aplicação do FAP 0,5000 em substituição aos fatores atribuídos pelo MPS, foram apuradas pela fiscalização e, após dedução dos valores glosados, lançadas no DEBCAD nº 51.019.984-4.

Da impugnação

O contribuinte apresentou impugnação em 16/10/2012, arguindo, preliminarmente, sua tempestividade.

No mérito, sustenta, em síntese, que:

- não houve alteração indevida da alíquota do RAT, que permaneceu em 2%, conforme previsto na legislação;

- a redução para 1% resultou da aplicação do FAP 0,5000 sobre a alíquota de 2%, mecanismo expressamente previsto na legislação;
- o FAP foi fixado em 0,5000 em razão do baixo índice de acidentes de trabalho, comprovado por laudos técnicos (LTCAT, PCMSO e PPRA), relatórios funcionais e reduzido número de CAT emitidas no período (apenas duas, referentes a acidentes leves);
- o Município realizou investimentos relevantes em segurança e medicina do trabalho, fazendo jus ao redutor máximo do FAP;
- a atividade econômica preponderante é de natureza administrativa (educação, saneamento básico e alimentação), com baixo grau de exposição a agentes nocivos;
- não houve apropriação indevida de valores, mas aplicação regular da legislação pertinente ao FAP, especialmente das Resoluções do CNPS;
- existem decisões judiciais reconhecendo a inconstitucionalidade e ilegalidade de dispositivos que disciplinam o FAP, notadamente o art. 10 da Lei nº 10.666/2001 e os Decretos nº 6.042/2007 e nº 6.957/2009.

Requeru, ao final, o cancelamento dos Autos de Infração ou, subsidiariamente, a redução da multa ao patamar mínimo, sob o argumento de ausência de má-fé.

Da decisão recorrida

A DRJ, por decisão unânime, julgou improcedente a impugnação e manteve integralmente a autuação.

O acórdão foi assim ementado, em síntese:

- a compensação constitui forma de ressarcimento de valores pagos indevidamente, devendo os valores compensados sem amparo legal ser restituídos com juros e multa;
- o grau de risco da empresa é definido pela atividade econômica preponderante, sendo de 2% (risco médio) para órgãos da Administração Pública em geral, a partir de 06/2007;
- o FAP é calculado anualmente pelo Ministério da Previdência Social, com base no histórico de acidentalidade da empresa;
- a instância administrativa é incompetente para apreciar alegações de inconstitucionalidade ou ilegalidade de atos normativos.

Do recurso voluntário

Cientificado da decisão, o Município interpôs Recurso Voluntário, no qual, em síntese, reitera os argumentos anteriormente apresentados, especialmente:

- a compensação decorre de créditos de RAT apontados pelo recorrente.
- a correção do cálculo do FAP, destacando a existência de apenas duas CAT no período analisado;
- a adequação da aplicação do FAP 0,5000 às Resoluções do CNPS;
- os investimentos realizados em segurança e prevenção de acidentes;
- a alegada ilegalidade e inconstitucionalidade da legislação de regência.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório

VOTO

Conselheiro Marcus Gaudenzi de Faria, relator

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e, atendidos aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/72, deve, portanto ser parcialmente conhecido, não se conhecendo da matéria que questiona a legalidade/constitucionalidade da lei tributária.

O cerne da discussão acerca do presente processo, em sede preliminar, está na argumentação do recorrente de que o lançamento estaria formalizado no lançamento de RAT.

Inicialmente, este relator entende que, a título de esclarecimento, importa destacar

O GILRAT É definida a partir de dados agregados de acidentalidade por atividade econômica.

O sistema é atuarial e estatístico. A classificação das CNAEs leva em conta:

- Frequência de acidentes;
- Gravidade;
- Custo dos benefícios acidentários concedidos no setor.

Assim, se historicamente determinado setor (inclusive administração pública) apresentou índices médios compatíveis com risco “médio”, a alíquota de 2% reflete essa estatística histórica.

Vale lembrar que o GILRAT está refletindo uma média daquela CNAE (no caso, do conjunto de órgãos do Poder Público)

O FAP é apurado anualmente a partir dos mesmos **três índices principais**, calculados com base em dados previdenciários (benefícios acidentários concedidos aos empregados). Assim, o FAP funciona como um multiplicador do GILRAT

Mas qual é sua diferença em relação ao GILRAT? O FAP reflete e permite distinção entre a realidade da empresa e as médias do segmento onde atua. Logo, se este contribuinte investir em redução de riscos (enfrentamento e mitigação de fatores) pode ter sua contribuição reduzida até a metade, ou, caso esteja na banda contrária, poderá ter sua contribuição duplicada.

Resume-se os critérios da seguinte forma:

1 Índice de Frequência

Mede quantas ocorrências acidentárias a empresa teve no período-base.

São consideradas:

- Comunicações de Acidente de Trabalho (CAT);
- Benefícios acidentários concedidos (B91, B92, B93, B94);
- Auxílio-acidente e aposentadoria por invalidez acidentária.

2 Índice de Gravidade

Avalia a severidade dos eventos ocorridos.

São atribuídos pesos diferentes conforme o tipo de benefício:

- Auxílio-doença acidentário;
- Aposentadoria por invalidez;
- Pensão por morte;
- Auxílio-acidente.

Índice de Custo

Considera o valor dos benefícios pagos pela Previdência Social aos empregados da empresa.

Existindo um critério que determina seu cálculo, caberia ao recorrente trazer informações capazes de contraditar

Todavia, revisitando a autuação, observa-se que este tema, tratado também em sede de impugnação, fora devidamente enfrentado e refutado no acórdão recorrido, sem reparos deste relator.

A autoridade tributária destaca em seu lançamento a utilização de FAP equivocado (0,5000) distinto daquela apurado pelo Ministério da Previdência Social – MPS.

Destaco ainda, de acordo com o apontado no relatório do lançamento, que em parte do período objeto de lançamento, sequer o FAP estava implementado, e que as reduções de RAT à época teriam impactado os valores de compensação objeto de glosa (**DEBCAD nº 51.019.983-6**)

Tendo em vista que o contribuinte, em sede recursal, limitou-se a reiterar as alegações já expendidas na impugnação, e considerando que a decisão recorrida está em consonância com o meu entendimento, adoto-a integralmente como razão de decidir, nos termos da faculdade conferida ao julgador pelo inciso I do § 12 do art. 114 do novo Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

A Impugnante discorda do enquadramento da alíquota RAT, no percentual de 2%, afirmando dever ser levado em conta a atividade preponderante da empresa, que, no caso da Prefeitura, seria o setor de administração, o qual concentra o maior número de funcionários, estando estes sujeitos a um baixo grau de exposição a agentes nocivos, sem nenhuma periculosidade. Equivoca-se, contudo, em seu entendimento a municipalidade, não procedendo as alegações apresentadas.

Para os órgãos da Administração Pública em geral, categoria na qual se insere a Impugnante, a referida alíquota de custeio do SAT/RAT, foi alterada de 1% (risco leve) para 2% (risco médio), a partir de 06/2007, em conformidade com o Decreto nº 6.042, de 12 de fevereiro de 2007, que em seu artigo 2º modificou o Anexo V do RPS.

No Anexo V do citado Regulamento encontram-se fixados os graus de risco e as correspondentes alíquotas de 1%, 2% ou 3%, bem como estão elencadas as atividades econômicas, com sua descrição e identificação nos moldes da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE). Tal Anexo, na redação dada pelo artigo 2º do Decreto nº 6.042, de 2007, publicado no Diário Oficial da União de 13/01/2007, alterou o grau de risco de inúmeras atividades.

O enquadramento na tabela CNAE se faz em função da atividade da pessoa jurídica. No caso específico, o município exerce a atividade de administração pública. Para a definição do grau de risco associado à atividade, foram considerados todos os tipos de serviços necessários à consecução da atividade. Até porque, a administração pública não é, em si, uma atividade, mas um conjunto de serviços (contábeis, de saúde, educação, jurídicos...) prestados ao cidadão.

De acordo com o art. 10 da Lei nº 10.666, de 2003, a contribuição devida pela empresa para o financiamento da aposentadoria especial e dos benefícios acidentários (SAT/RAT) é calculada a partir da multiplicação da alíquota correspondente ao grau de risco associado à atividade preponderante da empresa (1, 2 ou 3%) pelo Fator Acidentário Previdenciário – FAP, atribuído pela Previdência Social à empresa anualmente.

No presente caso, a contribuição lançada foi calculada a partir da multiplicação da alíquota de SAT/RAT de 2%, considerando o grau de risco médio da Administração Pública

em geral, CNAE 8411-6/00, pelo FAP atribuído à empresa pela Previdência Social nos anos de 2010 (FAP 1,6432), 2011 (FAP 1,3832) e 2012 (FAP 1,5060).

O impugnante questiona o FAP utilizado na autuação, afirmando que o FAP aplicável seria de 0,5000.

O § 5º do art. 202-A do Decreto nº 3.048, de 1999, na redação dada pelo Decreto nº 6.957, de 2009, dispõe que o Ministério da Previdência Social publicará anualmente, sempre no mesmo mês, no Diário Oficial da União, os róis dos percentis de frequência, gravidade e custo por Subclasse da Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE e divulgará na rede mundial de computadores o FAP de cada empresa, com as respectivas ordens de frequência, gravidade, custo e demais elementos que possibilitem a esta verificar o respectivo desempenho dentro da sua CNAE-Subclasse.

O cálculo do FAP de cada empresa, portanto, é realizado pelo Ministério da Previdência Social. O art. 202-B do mesmo Decreto nº 3.048, de 1999, afirma que o FAP atribuído às empresas pelo Ministério da Previdência Social poderá ser contestado perante o Departamento de Políticas de Saúde e Segurança Ocupacional da Secretaria Políticas de Previdência Social do Ministério da Previdência Social, no prazo de trinta dias da sua divulgação oficial.

Como se vê, a Receita Federal do Brasil não é responsável pelo cálculo do FAP, bem como o Processo Administrativo Fiscal não é o foro para a discussão de questões relacionadas ao cálculo do FAP. Esta discussão deve se dar junto ao órgão próprio do Ministério da Previdência Social.

As informações relativas ao FAP de cada empresa encontram-se registradas no sistema informatizado SISCOL – Sistema de cadastramento on-line. São informações encaminhadas pela Previdência Social, sobre as quais a Receita Federal não possui ingerência e estão de acordo com o informado no Relatório Fiscal.

Declara a impugnante seguir em anexo xerox de redução de FAP para 0,5000 à Prefeitura ordenado pelo próprio Órgão Legal, conforme resolução CNPS nº 1.316/2010. Contudo, referido documento não consta dos autos, não havendo portanto como apreciar a validade da referido comunicação.

Pelas razões acima expostas, entendo correto o FAP utilizado para o cálculo das contribuições devidas para os anos de 2010, 2011 e 2012.

Deve-se ressaltar que a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Não se pode, em sede administrativa, declarar ilegalidade ou inconstitucionalidade de ato normativo em vigor, visto que à Administração Pública cabe tão-somente dar aplicação aos comandos legais. A instância administrativa está adstrita a verificar se o lançamento aplica-se ao caso, analisar os argumentos e provas apresentados pelo sujeito passivo, verificar se houve realmente o fato gerador que gerou a obrigação tributária e se a lei foi corretamente aplicada ao caso; o Poder Judiciário é o órgão competente para declarar qualquer irregularidade ou inconstitucionalidade existente no ordenamento jurídico. Nesse sentido é vasta a jurisprudência dos colegiados administrativos:

IPI - CONSTITUCIONALIDADE - VIGÊNCIA DA LEI - À autoridade administrativa falece competência para apreciar a constitucionalidade e/ou a legalidade de legislação aplicável. Vinculação do artigo nº 142 do CTN. (2ª CC – 3ª Câm. Acórdão nº 203-00947. Data da sessão: 27/01/94).

LEGALIDADE/CONSTITUCIONALIDADE DE LEIS - Compete exclusivamente ao Judiciário o exame da legalidade/constitucionalidade das leis. Recurso negado. (2ª CC – 2ª Câm. Acórdão nº 202-10665. Data da sessão: 10/11/98).

INCONSTITUCIONALIDADE - Lei nº 8.383/91- A autoridade administrativa não tem competência para decidir sobre a constitucionalidade de leis e o contencioso administrativo não é foro próprio para discussões desta natureza, haja vista que a apreciação e a decisão de questões que versarem sobre inconstitucionalidade dos atos legais é de competência do Supremo Tribunal Federal. (1ª CC – 6ª Câm. Acórdão 106-10694. Data da sessão: 26/02/99).

As alegações de inconstitucionalidade quanto à aplicação da legislação tributária não podem ser oponíveis na esfera administrativa, por ultrapassar os limites da sua competência legal, conforme orientação contida no Parecer Normativo CST nº 329/1970, que assim está ementado:

Não cabimento da apreciação sobre inconstitucionalidade arguida na esfera administrativa. Incompetência dos agentes da Administração para apreciação de ato ministerial.

Cumprе citar os ensinamentos de Tito Rezende, expostos no citado Parecer Normativo:

É princípio assente, e com muito sólido fundamento lógico, o de que os órgãos administrativos em geral não podem negar aplicação a uma lei ou um decreto, porque lhes pareça inconstitucional. A presunção natural é que o Legislativo, ao estudar o projeto de lei, ou o Executivo, antes de baixar o decreto, tenham examinado a questão da constitucionalidade e chegado à conclusão de não haver choque com a Constituição: só o Poder Judiciário é que não está adstrito a essa presunção e pode examinar novamente a questão.

Nesse contexto, a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.

Reforçando esse entendimento, leia-se disposição trazida pela Lei nº 11.941, de 2009, que, acrescentando o art. 26-A ao Decreto nº 70.235, de 1972, assim determinou:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei no 10.522, de 19 de julho de

2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar no 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Por todo o exposto, esta autoridade deixa de examinar a questão da ilegalidade e inconstitucionalidade suscitada pela impugnante, por extrapolar os limites de sua competência. Repita-se, trata de matéria que escapa à apreciação deste julgador administrativo.

Ao Levantamento da glosa GR foi acrescida multa prevista no art. 89, §9º, da Lei nº 8.212/91, combinado com o art. 61 da Lei nº 9.430/96. As contribuições lançadas por meio do Levantamento DR foram acrescidas da multa prevista no art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, aplicável às hipóteses de lançamento de ofício. As referidas leis não preveem hipótese de redução da multa, portanto não há como reduzir a penalidade.

No que tange aos argumentos de ilegalidade e inconstitucionalidade das normas tributárias, não conhecidas por este relator, dada a necessidade de observância e aplicação do dispositivo da Súmula CARF 02.

Conclusão

Ante o exposto, conheço parcialmente do recurso voluntário interposto, não se conhecendo da matéria que questiona a constitucionalidade da legislação tributária e negar-lhe provimento

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria

