



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10935.722440/2018-61
ACÓRDÃO	2004-000.280 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PEDRO MUFFATO & CIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

FAP. MATÉRIA CONSTANTE EM RECURSO VOLUNTÁRIO CONTROVERTIDA NO PODER JUDICIÁRIO. CONCOMITÂNCIA COM AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA À DISCUSSÃO NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NÃO CONHECIMENTO DA TEMÁTICA CONCOMITANTE. SÚMULA CARF Nº 1.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo.

Apenas a matéria diversa poderá ter seguimento.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PARA FINANCIAMENTO DO SAT/RAT/GILRAT. ATIVIDADE ECONÔMICA PREPONDERANTE AUTODECLARADA EM GFIP. ALÍQUOTAS DECORRENTE DA LEGISLAÇÃO E DECLARAÇÃO DO CNAE PREPONDERANTE.

A alíquota SAT/RAT/GILRAT decorre da legislação tributária guardando correlação com a atividade econômica preponderante informada e autodeclarada em GFIP, a partir do CNAE informado como preponderante. 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, em razão da atividade econômica preponderante exercida e autodeclarada pela pessoa jurídica.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer da matéria sobre o FAP, para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Diogo Cristian Denny (substituto integral), Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 107/112), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) de primeira instância (e-fls. 88/99), consubstanciada no Acórdão nº 06-65.230 - 6ª Turma da DRJ/CTA, de 24/01/2019, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente o pedido deduzido na impugnação, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DOS BENEFÍCIOS CONCEDIDOS EM RAZÃO DO GRAU DE INCIDÊNCIA DE INCAPACIDADE LABORATIVA DECORRENTE DOS RISCOS AMBIENTAIS DO TRABALHO (GILRAT). CNAE INFORMADO PELA EMPRESA EM GFIP.

A contribuição da empresa, para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidente sobre as remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos (GILRAT), varia de 1% a 3%, de acordo com o risco de acidentes do trabalho de sua atividade preponderante.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. FAP.

O recurso em processo de contestação do FAP não impede o regular andamento do processo de lançamento das contribuições sociais previstas na legislação previdenciária.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para fatos geradores ocorridos nas competências destacadas na ementa do acórdão recorrido, com auto de infração juntamente com as peças integrativas e Relatório Fiscal (e-fls. 14/18) devidamente colacionados, tendo o contribuinte sido notificado em 27/08/2018 (e-fls. 71/72), foi bem sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo com breves adaptações quando necessárias:

O presente processo administrativo, cadastrado no COMPROT sob nº 10935.722440/2018-61, lavrado contra a empresa PEDRO MUFFATO & CIA LTDA, em 19/04/2018, é constituído pelo seguinte Auto de Infração a seguir descrito:

1.1. AI CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA (fls. 2 a 12), no qual se exigem da Pessoa Jurídica Autuada R\$ 502.443,61 de Contribuição de Risco Ambiental/Aposentadoria Especial, mais juros de mora de R\$ 186.914,08 e multa proporcional de R\$ 376.832,66, totalizando crédito tributário no valor de R\$ 1.066.190,35. Neste auto de infração, referente a contribuições previdenciárias devidas pela empresa, foi constatada pela autoridade fiscal a infração relativa à “Divergência de GILRAT sobre Bases Declaradas de Empregado”.

2. Segundo consta do Relatório Fiscal (fls. 14 a 18), “as contribuições apuradas no presente processo são decorrentes da Contribuição Previdenciária da Empresa. [Essa contribuição] refere-se a diferenças de contribuição da empresa, incidente sobre a remuneração paga aos empregados e destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70 da Lei 8.212/91, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, no período de 01/2014 a 12/2015”.

2.1. “O SAT – Seguro de Acidente de Trabalho, tem sua base constitucional estampada no inciso XXVIII do artigo 7º, inciso I do artigo 195 e inciso I do artigo 201, todos da Carta de 1988, garantindo ao empregado um seguro contra acidente do trabalho, às expensas do empregador, mediante pagamento de um adicional sobre a folha de salários, com administração atribuída à Previdência Social”.

2.2. “A contribuição ao SAT tem sido recolhida desde 1991 com base no artigo 22 da Lei nº 8.212/91 e, atualmente, também conforme o regulamento previsto no Decreto nº 3.048/99, com alteração de seu nome para RAT – Riscos Ambientais do Trabalho”.

2.3. “A constitucionalidade da adoção de alíquotas diferenciadas para a contribuição ao Seguro de Acidente do Trabalho constitui matéria há muito pacificada no âmbito dos tribunais pátrios”.

2.4. “Assim, a base infraconstitucional da exação é a Lei nº 8.212/91, que primordialmente define as alíquotas do SAT, de acordo com a predeterminada graduação de riscos. A Lei nº 8.212/91 determinou o recolhimento com base em alíquotas fixadas em razão do grau de risco da atividade preponderante do contribuinte: 1% para risco leve, 2% para risco médio e 3% para risco grave. No entanto, não definiu o que seria risco leve, médio ou grave”.

2.5. “Tal lacuna foi preenchida pelo Decreto nº 612/92, e posteriormente pelo Decreto nº 3048/99, que determinou o grau de periculosidade de cada atividade e considerou preponderante a atividade econômica que ocupa o maior número de empregados da empresa”.

2.6. “Cabe observar que a Lei nº 8.212/91 define satisfatoriamente todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida, quais sejam: sujeito ativo, sujeito passivo, base de cálculo e alíquota, está definida em razão do grau de risco a que se sujeita a atividade preponderante da empresa”.

2.7. “Além disso, o fato da lei deixar para o regulamento os conceitos de atividade preponderante e graus de risco não implica ofensa à legalidade tributária, pois não está modificando elementos básicos da contribuição, mas delimitando conceitos necessários à aplicação da norma, sendo um regulamento delegado pela lei”.

2.8. “Neste ponto, cumpre-nos destacar novamente o julgamento do RE 343.466, por parte do Supremo Tribunal Federal. O Tribunal entendeu que a lei instituidora do SAT delegou ao regulamento determinar o que seria atividade predominante e enquadrar as empresas nas quais essa atividade seria de risco leve, médio ou grave”.

2.9. “A definição de atividade preponderante foi integrada através de decretos do Executivo, mas a jurisprudência majoritária do Supremo pensa que essa integração foi autorizada pela lei e que houve razoabilidade na escolha dos critérios, não sendo eivada de inconstitucionalidade”.

2.10. “O enquadramento de cada empresa, é feito através da atividade preponderante desenvolvida por estabelecimento. Para realizar este enquadramento é utilizada a tabela do CNAE FISCAL (Classificação Nacional de Atividades Econômicas), e as alíquotas de cada atividade são definidas no Anexo V do regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto 3.048/99”.

2.11. “No período fiscalizado de 01/2014 a 12/2015, de acordo com o Anexo V do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto 3.048/99 e atualizações posteriores, o enquadramento dos estabelecimentos da empresa ocorre conforme o quadro abaixo”:

CNPJ/CEI do Estabelecimento	Código CNAE Fiscal	RAT: Alíquota
81.../0001-17	4691500	2,00
81.../0003-89	4711302	3,00
81.../0022-41	4711302	3,00
81.../0023-22	4691500	2,00
81.../0024-03	4693100	2,00
81.../0033-02	4711302	3,00
81.../0034-85	4691500	2,00
81.../0035-66	1071600	3,00

2.12. “Além disso, de acordo com o previsto no artigo 10 da Lei 10.666 de 08/05/2003, aplica-se sobre a alíquota do RAT um multiplicador denominado de FAP – Fator Acidentário de Prevenção [...]”.

2.13. “O FAP, portanto, é um multiplicador variável entre cinquenta centésimos a dois inteiros a ser aplicado à respectiva alíquota. A metodologia de cálculo foi efetivada pelo Conselho Nacional da Previdência Social (instância quadripartite, que conta com a representação de trabalhadores, empregadores, associações de aposentados e pensionistas e do Governo), mediante análise e avaliação da proposta metodológica e publicação das Resoluções CNPS Nº 1308 e 1309, ambas de 2009, a 1.316 de 2010, e seguintes”.

2.14. “No presente caso a alíquota do FAP é de 1,3682 para o ano de 2014 e 1,4050 para o ano de 2015”.

2.15. “Durante a ação fiscal verificou-se que a empresa informou nas GFIP – Guias de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social, alíquotas de RAT e FAP inferiores as alíquotas corretas devidas, efetuando também recolhimentos inferiores aos valores corretos, no período de 01/2014 até 12/2015”.

2.16. “Dessa forma, estão sendo cobrados no presente Auto de Infração as diferenças não recolhidas pela empresa em função da utilização de alíquotas incorretas de RAT e FAP, ajustadas pelo FAP, conforme planilha anexa ao presente Auto de Infração. Nesta planilha é possível verificar mensalmente e por estabelecimento os códigos e alíquotas informados pela empresa em GFIP, as alíquotas corretas, a contribuição devida correta e a diferença entre a contribuição devida correta e a contribuição recolhida, que corresponde aos valores lançados no presente Auto de Infração”.

2.17. *“As bases de cálculo utilizadas para apuração das contribuições foram os valores informados pela empresa na GFIP, os quais foram comparados com os resumos mensais das folhas de pagamento apresentadas pela empresa. Dessa forma, os valores das bases de cálculos foram os mesmos valores considerados e declarados pela empresa. [...]”.*

Da Impugnação ao lançamento

A impugnação (e-fls. 77/80), que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme consta sumariado no relatório da decisão vergastada, pelo que peço vênia para, igualmente, reproduzir com breves adaptações quando necessárias:

A Contribuinte foi cientificada da autuação fiscal em 27/08/2018, conforme “Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal” de folha 72, tendo apresentado, por meio de seu procurador, a impugnação de folhas 77 a 80, em 25/09/2018, argumentando que:

a) DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

a.1) *“O procedimento fiscal que deu origem à lavratura do Auto de Infração foi instaurado para verificar possíveis regularidades no recolhimento da contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração dos empregados da empresa, para financiamento das aposentadorias especiais e benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, relativamente ao período de 01/2014 a 12/2015”.*

a.2) *“Após análise dos fatos, livros e documentos, entendeu o autor do feito existirem diferenças entre o valor da contribuição devida e o efetivamente recolhido pelo impugnante”.*

a.3) *“A divergência dos valores decorre de mera interpretação do fisco, ao definir as alíquotas do RAT, uma vez que foram utilizados pelo autor do feito, inaplicável forma de graduação de risco da atividade preponderante do contribuinte, eis que deixou de levar em consideração o GRAU de risco determinado por Portaria do Ministério do Trabalho”.*

a.4) *“Não foi observado, ainda, o fato de que sobre as alíquotas do RAT aplica-se um multiplicador variável, denominado FAP, o qual pode aumentar ou reduzir seus percentuais”.*

a.5) *“[...] a autuação levada a efeito é totalmente insubsistente, eis que elege como percentual de cálculo, alíquota diferente da utilizada pela empresa, sem considerar que o percentual utilizado pela mesma é estritamente compatível com o GRAU DE RISCO estabelecido em Portaria do Ministério do Trabalho”.*

b) INSUBSISTÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO

b.1) *“Cumpra inicialmente esclarecer algumas divergências entre os fatos narrados pela autoridade fiscal lançadora, em seu bem elaborado RELATÓRIO, e os fatos reais”.*

b.2) *“Como visto, depreende-se da leitura dos termos dos autos que formam o PAF que o lançamento decorre única e exclusivamente da forma incorreta como aplicadas as alíquotas do RAT”.*

b.3) *“Portaria do Ministério do Trabalho define o GRAU DE RISCO de ambos os estabelecimentos da impugnante como sendo GRAU 2, portanto, de risco médio com alíquota de 2% para cálculo do RAT, não sendo ainda, considerado o fato de estar pendente de decisão CONTESTAÇÕES do contribuinte quanto a metodologia e itens adotados na determinação do FAP”.*

b.4) *“É que tais contestações/impugnações enquanto não definitivamente julgadas na esfera administrativa, gera efeito suspensivo, impedindo a constituição do crédito tributário sobre a matéria discutida”.*

b.5) *“Efetivamente, foram apresentadas contestações dos elementos de cálculo do FAP em relação aos índices das alíquotas que seriam aplicadas nos anos de 2014 e 2015”.*

b.6) *“Ano de 2014: Protocolo número 1312020007137/01-1, de 02/12/2013, sendo objeto de contestação: indevida inclusão de funcionário demitido a pedido, em 09/03/2011, com pedido de benefício em 27/03/2011 e Acidentes ocorridos no trajeto para o trabalho”.*

b.7) *“Ano de 2015: Protocolo número 1411100007837/01-1, de 10/11/2014, em que são contestados: inclusão indevida de beneficiários do auxílio-doença como sendo acidente de percurso e beneficiário não constante do quadro de funcionários da empresa”.*

b.8) *“No que diz respeito ao acidente de trajeto, de se observar que o mesmo não mais integra a metodologia de cálculo do Fator Acidentário de Prevenção (FAP), por força do decidido pelo Conselho Nacional de Previdência Social, em 17 de novembro de 2016”.*

b.9) *“Em que pese a decisão do CNPS ser posterior aos fatos hora em discussão, tais modificações devem retroagir para beneficiar o contribuinte, em obediência ao princípio da retroatividade benigna”.*

b.10) *“Por outro lado, na improvável hipótese de não ser entendido como aplicável, o princípio da retroatividade benigna, impõe que se aguarde a apreciação das contestações apresentadas, cujo resultado, certamente reduzirá o índice do FAP a ser aplicado às alíquotas do RAT”.*

b.11) *“Ademais, conforme anteriormente citado, a Portaria GM nº 3.214, de 08/06/1978 e suas posteriores modificações/atualizações, define o enquadramento dos estabelecimentos da impugnante: CNAE 46.39-7 Comércio*

Atacadista de Gêneros Alimentícios em Geral, com GRAU DE RISCO 2 e CNAE 47.11-3 Comércio Varejista (supermercado), da mesma forma GRAU DE RISCO 2”.

b.12) *“Trata-se, como visto, do exercício de atividade preponderante classificado no GRAU DE RISCO 2, (risco médio), cujo recolhimento do RAT seria, em princípio, com a aplicação da alíquota de 2% (dois) por cento, sem levar em consideração a variável determinado pelo FAP, utilizado para reduzir ou aumentar a alíquota a ser aplicada”.*

b.13) *“Estas as razões para que seja reconhecido como insubsistente o auto de infração”.*

c) DOS PEDIDOS

c.1) *“Diante do exposto, protestando pela juntada/apresentação de outros documentos necessários e aptos para comprovar os fatos, requer seja julgado insubsistente o auto de infração que forma o presente PAF, pelas razões expostas nos itens acima”.*

Do Acórdão de Impugnação

Na DRJ, primeira instância do contencioso tributário, lavrou-se a decisão *a quo* cujos fundamentos são pela improcedência dos pedidos deduzidos na impugnação, conforme teses sintetizadas na ementa alhures transcrita.

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento de ofício lavrado pela autoridade fiscal.

Sustenta em relação ao RAT que a decisão recorrida se equivocou ao seguir a linha de raciocínio adotada pela autoridade lançadora, não observando a correta classificação do grau de risco dos estabelecimentos do contribuinte. Argumenta que o CNAE obtido quando da inscrição dos estabelecimentos da empresa no CNPJ, informados pelo contribuinte em GFIP, não se presta para definir a atividade preponderante, pois essa é aquela que ocupa o maior número de segurados empregados no estabelecimento. Aduz que a maior parte dos empregados exerce atividade classificada em grau de risco médio. Pondera que norma trabalhista indica que supermercado ou atacarejo de gêneros alimentícios é grau de risco 2, posição da maior parte dos trabalhadores.

Ainda, trata sobre o FAP e acerca da suspensão da exigibilidade do crédito.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio para este relator.

Posteriormente, sobreveio aos autos juntada de documentação de decisão judicial em relação a discussão sobre o FAP (e-fls. 117/122), remanescendo a discussão do SAT/RAT/GILRAT. Em informação fiscal se assenta que a competência para declarar a concomitância de instâncias e seus efeitos é da autoridade competente para decidir sobre a matéria na fase processual em que se encontra o processo administrativo, no caso do CARF e se assevera que o assunto deve ser declarado pelo CARF (e-fls. 358/359).

É o que importa relatar. Passo para a fundamentação do voto analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, ao final, consignar o encaminhamento com o registro do dispositivo.

VOTO

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

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo (notificação em 06/02/2019, e-fl. 103, protocolo recursal em 28/02/2019, e-fl. 107, e despacho de encaminhamento, e-fl. 113), mas não atende a todos os pressupostos de admissibilidade, sendo caso de conhecimento parcial, pois reconheço fato impeditivo e mesmo extintivo do direito de recorrer em relação a matéria veiculada no recurso. Explico.

Primeiramente, importante consignar que inexistente necessidade de preparo, sendo inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo (Súmula Vinculante nº 21, do STF), demais disto a interposição do recurso voluntário resulta na automática suspensão da exigibilidade do crédito tributário, na forma do art. 151, III, do Código Tributário Nacional – CTN, e estes efeitos se propagam até que se tenha uma decisão administrativa final irrecorrível.

Constato, outrossim, o atendimento da regularidade formal, havendo impugnação em relação ao conteúdo decisório, bem como existe formulação do pedido de reforma da decisão vergastada e encontrando-se adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente constituído, de toda sorte, registre-se que, conforme a Súmula CARF nº 110, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

Entretanto, quanto aos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, inerentes ao direito de recorrer, observo que o recurso é cabível, verifico o interesse recursal com a observância de sucumbência do recorrente e adequação no manejo recursal, constato que a recorrente detém legitimidade, mas reconheço fato impeditivo e mesmo extintivo do direito de recorrer para a matéria veiculada no recurso relacionada com o FAP, pois o tema foi levado para debate judicial, inclusive com cumprimento da decisão judicial em recálculo com modificação

exclusiva do FAP (e-fls. 358/359). A situação enseja o conhecimento apenas parcial do Recurso Voluntário.

Concomitância com ação judicial

Consta nos autos prova de que o recorrente judicializou o assunto relativo ao FAP. Temos, então, identidade de objetos para este particular debate que se pretende também desenvolver no recurso voluntário. No caso, não se analisará o FAP do recurso voluntário, restando cumprir a decisão judicial (ao que consta já atendida, e-fls. 358/359 e seguintes).

Não é demais destacar o que dispõe o art. 87 do Decreto n.º 7.574, de 2011, que, dentre outras temáticas, regulamenta o processo de determinação e de exigência de créditos tributários da União, e de outros processos que especifica, sobre matérias administradas pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, consolidando normas do Processo Administrativo Fiscal, regulado no Decreto n.º 70.235, de 1972, *in verbis*:

Art. 87. A existência ou propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial com o mesmo objeto do lançamento importa em renúncia ou em desistência ao litígio nas instâncias administrativas (Lei n.º 6.830, de 1980, art. 38, parágrafo único).

Parágrafo único. O curso do processo administrativo, quando houver matéria distinta da constante do processo judicial, terá prosseguimento em relação à matéria diferenciada.

Como se vê, a regra está encartada no parágrafo único do art. 38 da Lei n.º 6.830, de 1981, que deixa evidenciado o fato da propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial, discutindo o crédito tributário da esfera administrativa, importa em renúncia, tácita, ao direito de recorrer no contencioso administrativo fiscal e desistência, tácita, do recurso já interposto.

De igual modo, tem-se o art. 126, § 3º, da Lei n.º 8.213, de 1991, nestes termos: *"A propositura, pelo beneficiário ou contribuinte, de ação que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual versa o processo administrativo importa renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto."*

No mesmo sentido, também, o art. 133, § 2º, do anexo único, do RICARF, e a Súmula CARF (vinculante) n.º 1 dispõem, respectivamente, *verbo ad verbum*:

Art. 133, § 2º O pedido de parcelamento, a confissão irretratável de dívida, a extinção sem ressalva do débito, por qualquer de suas modalidades, ou a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda Nacional, de ação judicial com o mesmo objeto, importa a desistência do recurso.

Súmula CARF n.º 01: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

De mais a mais, mister apresentar a conclusão do Parecer Normativo da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação (COSIT) nº 7, de 2014, que trata da concomitância entre processo administrativo fiscal e processo judicial com o mesmo objeto, *ipsis litteris*:

Conclusão

21. Por todo o exposto, conclui-se que:

- a) a propositura pelo contribuinte de ação judicial de qualquer espécie contra a Fazenda Pública, em qualquer momento, com o mesmo objeto (mesma causa de pedir e mesmo pedido) ou objeto maior, implica renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso de qualquer espécie interposto, exceto quando a adoção da via judicial tenha por escopo a correção de procedimentos adjetivos ou processuais da Administração Tributária, tais como questões sobre rito, prazo e competência;
- b) por conseguinte, quando diferentes os objetos do processo judicial e do processo administrativo, este terá prosseguimento normal no que concerne à matéria distinta;
- c) a renúncia às instâncias administrativas abrange os processos de constituição de crédito tributário, de reconhecimento de direito creditório do contribuinte (restituição, ressarcimento e compensação), de aplicação de pena de perdimento e qualquer outro processo que envolva a aplicação da legislação tributária ou aduaneira;
- d) a decisão judicial transitada em julgado, seja esta anterior ou posterior ao término do contencioso administrativo, prevalece sobre a decisão administrativa, mesmo quando aquela tenha sido desfavorável ao contribuinte e esta lhe tenha sido favorável;
- e) a renúncia às instâncias administrativas não impede que a Fazenda Pública dê prosseguimento normal aos seus procedimentos, a despeito do ingresso do sujeito passivo em juízo; proferirá, assim, decisão formal, declaratória da definitividade da exigência discutida ou da decisão recorrida, e deixará de apreciar suas razões e de conhecer de eventual petição por ele apresentada, encaminhando o processo para a inscrição em DAU do débito, quando existente, salvo a ocorrência de hipótese que suspenda a exigibilidade do crédito tributário, nos termos dos incisos II, IV e V do art. 151 do CTN;
- f) o mesmo raciocínio se aplica, no que couber, aos processos administrativos em que não se discuta a exigibilidade do crédito tributário lançado de ofício, mas envolvam quaisquer outras matérias de interesse do sujeito passivo, que ele opte por submeter ao exame do Poder Judiciário (nestes casos, de igual modo, o curso do processo administrativo não será suspenso, ressalvada decisão judicial incidental determinando sua suspensão);
- g) a competência para declarar a concomitância de instâncias e seus efeitos é da autoridade competente para decidir sobre a matéria na fase processual em que se

encontra o processo administrativo, qualquer que seja o rito a que esteja submetido;

h) se, no ato da impugnação do lançamento, da manifestação de inconformidade ou da interposição de qualquer espécie de recurso, o interessado não informar que a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, em desobediência ao disposto no inciso V do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, e ficar constatada a concomitância total ou parcial com processo judicial, deverá o Delegado ou o Inspetor-Chefe da RFB negar o seguimento da impugnação ou da manifestação quanto ao objeto coincidente;

i) é irrelevante, na espécie, que o processo judicial tenha sido extinto sem resolução de mérito, na forma do art. 267 do CPC, pois a renúncia às instâncias administrativas, em decorrência da opção pela via judicial, é definitiva, insuscetível de retratação;

j) a definitividade da renúncia às instâncias administrativas independe de o recurso administrativo ter sido interposto antes ou após o ajuizamento da ação;

k) o disposto neste Parecer aplica-se de igual modo a qualquer modalidade de processo administrativo no âmbito da RFB, ainda que sujeito a rito processual diverso do Decreto nº 70.235, de 1972;

(...).

Logo, resta evidente que a invocação do Poder Judiciário para a apreciação judicial-jurisdicional da matéria tributária controvertida no que toca ao FAP ceifa a competência deste Egrégio Conselho para a solução estatal não-jurisdicional de conflitos tributários deliberada por este Colendo tribunal administrativo para a mesma temática. Resta cumprir, em relação ao FAP, o que decidido pelo Poder Judiciário.

Sobremais, o recorrente pretende ainda discutir o SAT/RAT/GILRAT, de modo que para este debate deve haver conhecimento.

Sendo assim, conheço apenas parcialmente o Recurso Voluntário, deixando de conhecer da matéria sobre o FAP e conheço a discussão sobre o SAT/RAT/GILRAT.

Mérito

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

Como informado em linhas pretéritas, a controvérsia é relativa ao lançamento de ofício autuado relacionado com as competências 01/2014 a 12/2015.

A autoridade lançadora efetivou a exigência de crédito tributário inerente à contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração dos empregados para financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT/GILRAT), relativamente ao período de janeiro de 2014 a dezembro de 2015.

Entendeu a auditoria fiscal existir diferenças entre o valor recolhido e o devido em razão da GFIP conter indicações de erros na alíquota RAT indicada.

No caso da alíquota RAT indicada consta que não houve a conformação com o CNAE da atividade preponderante indicado em GFIP.

O recorrente alega que, em relação ao RAT, a decisão recorrida se equivocou ao seguir a linha de raciocínio adotada pela autoridade lançadora, não observando a correta classificação do grau de risco dos estabelecimentos do contribuinte. Argumenta que o CNAE obtido quando da inscrição dos estabelecimentos da empresa no CNPJ, informados pelo contribuinte em GFIP, não se presta para definir a atividade preponderante, pois “atividade preponderante” é aquela que ocupa o maior número de segurados empregados no estabelecimento.

Aduz que a maior parte dos seus empregados exerce atividade classificada em grau de risco médio. Pondera que a norma trabalhista indica que supermercados ou atacarejos de gêneros alimentícios indicam um grau de risco 2, gerando um RAT de 2%, pois é a alíquota que se refere ao grau de risco da maior parte dos seus trabalhadores.

Muito bem. Não assiste razão ao recorrente em relação ao RAT.

No caso concreto o próprio contribuinte indicou e informou a sua atividade preponderante por CNAE em GFIP e a autoridade fiscal apenas indicou a alíquota correta para o que foi autodeclarado.

O contribuinte alega que a norma trabalhista indica que supermercados ou atacarejos de gêneros alimentícios indicam um grau de risco 2, gerando um RAT de 2%, pois é a alíquota que se refere ao grau de risco da maior parte dos seus trabalhadores. Porém, não apresenta provas de que a maior parte dos trabalhadores de estabelecimento que teve o RAT indicado como correto, a partir do CNAE indicado, fosse da atividade que vindica.

Se o contribuinte declara um CNAE como atividade preponderante para seus empregados e pretende, posteriormente, modificar ou justificar um erro de fato, para alterá-lo, então o ônus da prova lhe compete. A fiscalização, no caso concreto, apenas observou a indicação em GFIP e apontou a alíquota certa para o CNAE da atividade preponderante autodeclarada. Aliás, o contribuinte na GFIP não precisava indicar o CNAE principal de seu CNPJ para indicar a atividade preponderante dos trabalhadores no estabelecimento, que vai gerar o RAT consequencial. Fato é que a fiscalização, no caso concreto, observou o CNAE que foi indicado como CNAE da atividade preponderante dos trabalhadores pelo próprio contribuinte.

Por ocasião da impugnação nada se apresentou que pudesse modificar o contexto. Por ocasião do recurso voluntário também não há elementos de prova sobre quantitativos de pessoal e lotações.

Sobremais, compete ao contribuinte prestar as informações para a Administração Tributária e realizar o seu autoenquadramento, sendo realizado o próprio enquadramento a

alíquota observa o disposto na legislação em vigor na ocorrência do fato gerador, não havendo inconstitucionalidades na fixação ou reenquadramento de alíquotas do RAT/SAT por decreto. A natureza confessional da GFIP não impõe a necessidade de diligência probatória, não sendo necessário que a autoridade fiscal confirme o que é declarado ou informado pelo próprio contribuinte. Presumem-se verdadeiro o declarado pelo próprio administrado, inexistindo necessidade de inspeção física, presencial, análise ou verificação presencial ou *in loco* de atividade preponderante autodeclarada pelo sujeito passivo para fins de enquadramento na contribuição destinada ao financiamento do SAT/RAT/GILRAT. Fica ressalvada, todavia, a possibilidade de infirmação pelo autuado, conquanto desde que lastrado por prova suficiente, que, quando não apresentada, mantém o lançamento de ofício.

É de todos conhecido no direito tributário que a alíquota da contribuição destinada ao financiamento para o SAT/RAT/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.

A alíquota SAT/RAT/GILRAT decorre do correspondente CNAE, para fins de atividade preponderante, informado pelo contribuinte em declaração e se este não comprova que o autodeclarado código de atividade está incorreto para determinado estabelecimento por CNPJ, o lançamento de ofício deve ser mantido hígido, inclusive porque as alíquotas decorrem da legislação tributária guardando correlação com a atividade econômica preponderante informada.

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, para os fins do art. 22, inciso II, da Lei nº 8.212, observadas as alíneas “a”, “b” e “c”. Aliás, o Supremo Tribunal Federal (STF) no *leading case* RE 677.725 (Tema 554) firmou ementa assentando:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. ALÍQUOTA DEFINIDA PELO FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO - FAT E PELO GRAU DE RISCOS AMBIENTAIS DO TRABALHO - RAT. DELEGAÇÃO AO CONSELHO NACIONAL DA PREVIDÊNCIA PARA REGULAMENTAÇÃO. ALEGAÇÃO DE OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE, DA ANTERIORIDADE, DA RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR E DA MORALIDADE ADMINISTRATIVA. LEI 10.666/03, ARTIGO 10. DECRETO 3.048/89, ART. 202-A, NA REDAÇÃO DO DECRETO 6.957/09. RESOLUÇÕES 1.308/2009 E 1.309/2009, DO CONSELHO NACIONAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. CF, ARTIGOS 5º, INCISO II; 37; 146, INCISO II; 150, INCISOS I E III, ALÍNEA 'A'; 154, INCISO I, E 195, § 4º.

1. O sistema de financiamento do Seguro de Acidente de Trabalho (SAT) e da Aposentadoria Especial visa suportar os benefícios previdenciários acidentários decorrentes das doenças ocupacionais.

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*).

2. A Contribuição Social para o Seguro de Acidente de Trabalho (SAT) tem fundamentado nos artigos 7º, XXVIII, 194, parágrafo único, V, e 195, I, todos da CRFB/88.

3. O sistema impregnado, principalmente, pelos Princípios da Solidariedade Social e da Equivalência (custo-benefício ou prêmio versus sinistro), impõe maior ônus às empresas com maior sinistralidade por atividade econômica.

4. O enquadramento genérico das empresas neste sistema de financiamento se dá por atividade econômica, na forma do art. 22, inciso II, alíneas a, b e c, da Lei nº 8.212/91, enquanto o enquadramento individual das empresas se dá por meio do Fator Acidentário de Prevenção (FAP), ao qual compete o dimensionamento da sinistralidade por empresa, na forma do art. 10 da Lei nº 10.666/2003.

5. A Suprema Corte já assentou a constitucionalidade do art. 22, II, da Lei nº 8.212/91, *verbis*: **EMENTA**: - **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 Min. CARLOS VELLOSO, Tribunal Pleno, julgado em 20/03/2003, DJ 04-04-2003), o que se aplica as normas ora objurgadas por possuir a mesma *ratio*.**

6. A lei que institui tributo deve guardar maior densidade normativa, posto que deve conter os seus elementos essenciais previstos em lei formal (art. 97, CTN), a saber os aspectos material (fatos sobre os quais a norma incide), temporal (momento em que a norma incide) e espacial (espaço territorial em que a norma incide), assim como a consequência jurídica, de onde se extraem os aspectos quantitativo (sobre o que a norma incide - base de cálculo e alíquota) e pessoal (sobre quem a norma incide - sujeitos ativo e passivo), elementos do fato gerador que estão sob a reserva do princípio da legalidade tributária (art. 150, I, CRFB/88) (FALCÃO, Amílcar de Araújo. *Fato Gerador da Obrigação Tributária*. Rio de Janeiro: Forense, 1994, p. 8), premissas atendidas no caso *sub examine*.

7. O Fator Acidentário de Prevenção (FAP), previsto no art. 10 da Lei nº 10.666/2003, guarda similaridade com a situação do leading case no RE 343446, Relator Min. CARLOS VELLOSO, Tribunal Pleno, julgado em 20/03/2003, DJ 04/04/2003, posto norma a ser colmatada pela via regulamentar, segundo metodologia aprovada pelo Conselho Nacional da Previdência Social, *verbis*: Art. 10. A alíquota de contribuição de um, dois ou três por cento, destinada ao financiamento do benefício de aposentadoria especial ou daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos

riscos ambientais do trabalho, poderá ser reduzida, em até cinquenta por cento, ou aumentada, em até cem por cento, conforme dispuser o regulamento, em razão do desempenho da empresa em relação à respectiva atividade econômica, apurado em conformidade com os resultados obtidos a partir dos índices de frequência, gravidade e custo, calculados segundo metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social.

8. As alíquotas básicas do SAT são fixadas expressamente no art. 22, II, da Lei nº 8.212/91, restando ao Fator Acidentário de Prevenção (FAP), à luz do art. 10 da Lei nº 10.666/2003, a delimitação da progressividade na forma de coeficiente a ser multiplicado por estas alíquotas básicas, para somente então ter-se aplicada sobre a base de cálculo do tributo.

9. O FAP, na forma como prescrito no art. 10 da Lei nº 10.666/2003 (*“...conforme dispuser o regulamento, em razão do desempenho da empresa em relação à respectiva atividade econômica, apurado em conformidade com os resultados obtidos a partir dos índices de frequência, gravidade e custo, calculados segundo metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social*) possui densidade normativa suficiente, posto que fixados os *standards*, parâmetros e balizas de controle a ensejar a regulamentação da sua metodologia de cálculo de forma a cumprir o princípio da legalidade tributária (art. 150, I, CRFB/88).

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.

15. Extrai-se deste princípio a invalidade da revogação de normas legais que concedam ou ampliem direitos fundamentais, sem que a revogação seja acompanhada de uma política substitutiva ou equivalente (art. 5º, § 1º, CRFB/88), posto que invalidar a norma atenta contra os artigos arts. 7º, 150, II, 194, parágrafo único e inc. V, e 195, § 9º, todos da CRFB/88.

16. A sindicabilidade das normas infralegais, artigo 202-A do Decreto nº 3.048/99, com a redação dada pelo Decreto nº 6.957/09, deve pautar-se no sentido de que não cabe ao Pretório Excelso discutir a implementação de políticas públicas, seja por não dispor do conhecimento necessário para especificar a engenharia administrativa necessária para o sucesso de um modelo de gestão das doenças ocupacionais e/ou do trabalho, seja por não ser este o espaço idealizado pela Constituição para o debate em torno desse tipo de assunto, a pretexto de atuar como legislador positivo.

17. A jurisdição constitucional não é atraída pela conformação das normas infralegais (Decreto nº 3.048/99, art. 202-A) com a lei (Lei nº 10.666/2003, art. 10), o que impede a análise das questões relacionadas à, verbi gratia, inclusão das comunicações de acidentes de trabalho (CAT) que não geraram qualquer incapacidade ou afastamento; das CATS decorrentes dos infortúnios (acidentes *in itinere*) ocorridos entre a residência e o local de trabalho do empregado e, também, daqueles ocorridos após o findar do contrato de trabalho, no denominado período de graça; da inclusão na base de cálculo do FAP de todos os benefícios acidentários, mormente aqueles pendentes de julgamento de recursos interpostos pela empresa na esfera administrativa.

18. O SAT, para a sua fixação, conjuga três critérios distintos de quantificação da obrigação tributária: (i) a base de cálculo (remuneração pagas pelas empresas aos segurados empregados e avulsos que lhes prestam serviços), que denota a capacidade contributiva do sujeito passivo; (ii) as alíquotas, que variam em função do grau de risco da atividade econômica da empresa, conferindo traços comutativos à contribuição; e (iii) o FAP, que objetiva individualizar a contribuição da empresa frente à sua categoria econômica, aliando uma finalidade extrafiscal ao ideal de justiça individual, o que atende aos standards, balizas e parâmetros que irão formatar a metodologia de cálculo deste fator, o que ocorreu quanto à regulamentação infralegal trazida pelo art. 202-A do Decreto nº 3.048/99, na redação dada pelo Decreto nº 6.957/09.

19. As empresas que investem na redução de acidentes de trabalho, reduzindo sua frequência, gravidade e custos, podem receber tratamento diferenciado mediante a redução do FAP, conforme o disposto nos artigos 10 da Lei nº 10.666/03 e 202-A do Decreto nº 3.048/99, com a redução decorrente do Decreto nº 6.042/07. Essa foi a metodologia usada pelo Poder Executivo para estimular os investimentos das empresas em prevenção de acidentes de trabalho.

20. O princípio da razoabilidade e o princípio da proporcionalidade encontram-se consagrados no caso *sub judice*, posto que o conjunto de normas protetivas do trabalhador aplicam-se de forma genérica (categoria econômica) num primeiro momento através do SAT e, num segundo momento, de forma individualizada através do FAP, ora objurgado, permitindo ajustes, observado o cumprimento de certos requisitos.

21. O Poder Judiciário, diante de razoável e proporcional agir administrativo, não pode substituir o enquadramento estipulado, sob pena de legislar, isso no sentido ilegítimo da expressão, por isso que não pode ser acolhida a pretensão a um regime próprio subjetivamente tido por mais adequado.

22. O princípio da irretroatividade tributária (Art. 150, III, "a", CRFB/88) não restou violado, posto que o Decreto nº 3.048/99, na redação dada pelo Decreto nº 6.957/09, editado em setembro de 2009, somente fixou as balizas para o primeiro processamento do FAP, com vigência a partir de janeiro de 2010, ocorrência efetiva do fato gerador, utilizados os dados concernentes aos anos de 2007 e 2008, tão somente elementos identificadores dos parâmetros de controle das variáveis consideradas para a aplicação da fórmula matemática instituída pela nova sistemática.

23. Os princípios da transparência, da moralidade administrativa e da publicidade estão atendidos na medida em que o FAP utiliza índices que são de conhecimento de cada contribuinte, que estão à disposição junto à Previdência Social, sujeitos à impugnação administrativa com efeito suspensivo.

24. O Superior Tribunal de Justiça afastou a alegação de ofensa ao princípio da legalidade (REsp 392.355/RS) e a Suprema Corte reconheceu a constitucionalidade da Lei nº 8.212/91, que remeteu para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e de "grau de risco leve, médio e grave" (RE nº 343.446/SC). Restou assentado pelo Supremo que as Leis nº 7.787/89, art. 3º, II, e nº 8.212/91, art. 22, II, definiram, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida. O fato de a lei delegar ao regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não implicou ofensa ao princípio da legalidade genérica, art. 5º, II, e da legalidade tributária, art. 150, I, ambos da CF/88, o que se aplica ao tema ora objurgado por possuir a mesma ratio: TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. ART. 22, II, DA LEI N.º 8.212/91, NA REDAÇÃO DADA PELA LEI N.º 9.528/97. ARTS. 97 E 99, DO CTN. ATIVIDADES ESCALONADAS EM GRAUS, PELOS DECRETOS REGULAMENTARES nºs 356/91, 612/92, 2.173/97 e 3.048/99. SATISFEITO O PRINCÍPIO DA RESERVA LEGAL. - Matéria decidida em nível infraconstitucional, atinente ao art. 22, II, da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei n.º 9.528/97 e aos arts. 97 e 99 do CTN. - Atividades perigosas desenvolvidas pelas empresas, escalonadas em graus leve, médio e grave, pelos Decretos nºs 356/91, 612/92, 2.173/97 e 3.048/99. - Não afronta o princípio da legalidade, o estabelecimento, por decreto, dos mencionados graus de risco, partindo-se da atividade preponderante da empresa. (REsp 392355/RS, Rel. Ministro HUMBERTO GOMES DE BARROS, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/06/2002, DJ 12/08/2002). EMENTA: - 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): Min. CARLOS VELLOSO, Tribunal Pleno, julgado em 20/03/2003, DJ 04/04/2003).

25. Mais recentemente a Corte enfrentou matéria similar em outro caso. Pode-se mencionar a tese firmada no Tema 939 de Repercussão Geral: *"É constitucional a flexibilização da legalidade tributária constante do § 2º do art. 27 da Lei nº 10.865/04, no que permitiu ao Poder Executivo, prevendo as condições e fixando os tetos, reduzir e restabelecer as alíquotas da contribuição ao PIS e da COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas por pessoas jurídicas sujeitas ao regime não cumulativo, estando presente o desenvolvimento de função extrafiscal."* (RE 1043313, Rel. Min. Dias Toffoli, Tribunal Pleno, julgado em 10/12/2020).

26. Na mesma linha dos precedentes já mencionados, há situações outras em que a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal apresenta casos em que essa delegação foi reconhecida como legítima, na medida em que formalizada por meio de balizas rígidas e guarnecidas de razoabilidade e proporcionalidade. Nesse sentido: (i) a fixação das anuidades cobradas pelos Conselhos Profissionais, cujas balizas estão estabelecidas na Lei 12.514/11, mas a exigência se faz por ato das autarquias (ADIs 4697 e 4762 Rel. Min. Edson Fachin, Tribunal Pleno, DJe 30/03/2017); (ii) a exigência de taxa em razão do exercício do poder de polícia referente à Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) - RE 838284, Rel. Min. Dias Toffoli, Tribunal Pleno, DJe 22/09/2017) e (iii) a possibilidade do estabelecimento de pautas fiscais para exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI - RE 602917, Rel. Min. Rosa Weber, Redator p/ Acórdão Min. Alexandre de Moraes, Tribunal Pleno, DJe 21/10/2020).

27. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

28. Proposta de Tese de Repercussão Geral: 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).

(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)

Portanto, pode a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", assim como, permitir mudanças entre graus de risco em determinada atividade, não implicando qualquer ilegalidade, sendo certo 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.

O certo no caso dos autos é que o contribuinte, ele próprio, indicou o CNAE de atividade preponderante da atividade da maior parte dos trabalhadores do estabelecimento, fez

declaração em GFIP e a fiscalização exclusivamente fez a correlação entre o declarado e a alíquota correspondente.

Interessante anotar, 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 n. 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). Daí a transcrição da ementa supra.

Dito isto, tem-se que 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. Neste diapasão, o que se tem, em verdade, é o apontamento de uma alíquota de acordo com a atividade econômica preponderante informada pelo próprio contribuinte.

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, não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela primeira instância, dentro do controle de legalidade que foi efetivado conforme matéria devolvida para apreciação, deste modo, considerando o até aqui esposado e não observando desconformidade com a lei, nada há que se reparar no julgamento efetivado pelo juízo de piso. Neste sentido, em resumo, conheço parcialmente do recurso, deixando de conhecer a matéria em concomitância em relação ao FAP, conhecendo a discussão sobre o SAT/RAT/GILRAT; e, no mérito, na parte conhecida, nego provimento ao recurso, mantendo a decisão recorrida sobre o aspecto conhecido. Observe-se que, em relação ao FAP, prevalecerá a ordem judicial. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, conheço em parte do recurso voluntário, deixando de conhecer da matéria sobre o FAP, para, na parte conhecida, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como Voto.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros