



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12571.720011/2015-17
ACÓRDÃO	2002-010.187 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MIGUEL SALLUM & FILHOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Período de apuração: 01/02/2010 a 30/11/2014

GILRAT. ENQUADRAMENTO. FAP CRITÉRIOS DE DESEMPENHO. ALÍQUOTAS SAT/RAT/GILRAT DECORRENTE DA LEGISLAÇÃO O contribuinte deve informar mensalmente, por meio da GFIP, a sua atividade econômica preponderante e a respectiva alíquota de Gilrat correspondente ao grau de risco de sua atividade. Havendo discordância quanto ao FAP atribuído pelo Ministério da Previdência Social, cabe ao próprio estabelecimento contestar tal índice perante o órgão competente daquele Ministério.

ATIVIDADE PREPONDERANTE. INFORMAÇÃO EM GFIP. NATUREZA DECLARATÓRIA. DEMONSTRAÇÃO DA APURAÇÃO INCORRETA. ÔNUS DO CONTRIBUINTE. Constatado o correto enquadramento ao Anexo V do Decreto nº 3.048/1999 (Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco Conforme a Classificação Nacional de Atividades Econômicas) por meio da informação prestada em GFIP, cabe ao contribuinte o recolhimento da contribuição para o GILRAT apurada na alíquota ali prevista, ressalvada a demonstração da apuração incorreta da atividade preponderante.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA. Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do inc. I, § 12, do art. 144, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 - RICARF.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

RAFAEL DE AGUIAR HIRANO – Relator

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rafael de Aguiar Hirano, Andre Barros de Moura, Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Fernando Gomes Favacho, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária.

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Trata o presente processo de impugnação à exigência formalizada mediante o Auto de Infração nº 51.075.193-8 e anexos, no valor de R\$190.557,68 (cento e noventa mil quinhentos e cinquenta e sete reais e sessenta e oito centavos), consolidado em 22/01/2015, através do qual o sujeito passivo identificado em epígrafe está sendo notificado a recolher débito (diferença de contribuição previdenciária patronal devida + multa de ofício 75% + juros de mora).

Informa o Relatório Fiscal de fls. 03 a 35, em suma, que:

Em sede de procedimento de seleção e preparo da ação fiscal, mediante levantamento do enquadramento correto das alíquotas dos Riscos Ambientais do Trabalho (RAT) e do Fator Acidentário Previdenciário (FAP), constatou-se que a empresa supra nominada, doravante denominada FISCALIZADA, declarou em GFIP1 alíquotas incorretas do RAT, no período que se estendeu de 01/02/2010 até 31/12/2010 e de 01/01/2012 até 30/11/2014.

Que a base de cálculo para o financiamento do RAT é o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos, inclusive o décimo terceiro salário.

Que segundo a Norma Regulamentadora - NR 9 - Programa de Prevenção de Riscos Ambientais (109.000-3), consideram-se riscos ambientais os agentes físicos, químicos e biológicos existentes nos ambientes de trabalho que, em função de sua natureza, concentração ou intensidade e tempo de exposição, são capazes de causar danos à saúde do trabalhador.

Alguns fatores que podem causar riscos ambientais são:

- Agentes físicos: ruído, vibrações, pressões anormais, temperaturas extremas, radiações etc.
- Agentes químicos: poeiras, fumos, névoas, neblinas, gases, vapores que podem ser absorvidos por via respiratória ou através da pele etc.
- Agentes biológicos: bactérias, fungos, bacilos, parasitas, protozoários, vírus, entre outros.

Explicita que a exposição dos trabalhadores/empregados aos riscos ambientais acima descritos acarreta uma sobrecarga ao Regime Geral de Previdência Social em decorrência do aumento de pensões por morte, aposentadorias especiais, aposentadorias por invalidez, auxílio-doença, auxílio-acidente, e outros benefícios concedidos pelo sistema previdenciário geral.

Face a esta sobrecarga, a lei 8.212/1991 instituiu a contribuição para o financiamento dos benefícios em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - RAT. De acordo com o risco ambiental, a que geralmente os empregadores de um determinado segmento expõe seus empregados, a alíquota do RAT pode variar de 1% à 3%.

O enquadramento nos correspondentes graus de risco é de responsabilidade da empresa, e deve ser feito mensalmente, de acordo com a sua atividade econômica preponderante, conforme a Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco, elaborada com base na CNAE, prevista no Anexo V do Regulamento da Previdência Social.

(...)

Cotejando os valores acima com os informados pela empresa em tela no bojo das GFIP's sob análise, constatou-se que os dados do FAP foram informados corretamente, assim com fulcro na legislação retro, nas bases de cálculo já demonstradas e considerando os índices do FAP e a alíquota correta do RAT, apurou-se o valor das diferenças devidas a título de contribuição previdenciária patronal (RAT) por parte da fiscalizada, conforme demonstrativo de folhas seguintes, as quais foram objeto do presente lançamento tributário. (...)

O contribuinte, então, apresenta razões para indeferimento da autuação, reiterando que o grau de risco da empresa é 1 (um), ou seja, de baixo risco ou risco mínimo, conforme documentos anexados aos autos.

A 5ª Turma de Julgamento decidiu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação. O contribuinte tomou ciência da decisão recorrida em 12 de agosto de 2015, impetrando, então, recurso voluntário em 11 de setembro de 2015, com as seguintes alegações:

- que a autuação deve ser indeferida, pois a alíquota RAT da empresa deve ser de 1%, que o reenquadramento das atividades promovido pelo Decreto nº 6.957/2009 é ilegal;
- subsidiariamente, que o enquadramento de uma de suas filiais foi feito em CNAE diverso do real, devendo a alíquota RAT ser de 1%.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **RAFAEL DE AGUIAR HIRANO**, Relator

O litígio discorre acerca da divergência por parte da empresa quanto ao enquadramento de suas atividades à alíquota FAP de 2%, quando, em sua concepção, o correto seria a de 1%. O lançamento do crédito tributário no valor de R\$ 190.557,68 se deu em cima dessa diferença.

Parte-se do pressuposto que o FAP adotado no procedimento fiscal foi extraído a partir de dados informados pelo Ministério da Previdência Social (MPS), sendo que o recorrente não demonstra ter havido eventual reclamação junto ao MPS ou, alternativamente, que nos sistemas informatizados do MPS o multiplicador fosse outro diverso do anotado no lançamento de ofício.

Bem, o FAP é divulgado pelo MPS, em seu sítio na Internet, juntamente com as respectivas ordens de frequência, gravidade, custo e demais elementos que possibilitem a verificação, por parte da empresa, do seu desempenho dentro da sua Subclasse da CNAE. Quando a empresa discorda do FAP, ela precisa controverter o assunto diretamente no MPS, em contencioso próprio e de competência específica, tudo conforme previsto no art. 202- B do Decreto nº 3.048, de 1999, além da previsão à época dos fatos geradores de disposições na Portaria Interministerial MPS/MF nº 329, de 10/12/2009, artigo 1º (para o ano de 2010) e na Portaria Interministerial MPS/MF nº 451, de 23/9/2010, artigo 5º (para o ano de 2011).

Oportuno destacar o comando dos artigos 202-A e 202-B do Regulamento da Previdência Social (Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999), vigentes à época dos fatos, que tratam especificamente da apuração do RAT:

Art. 202-A. As alíquotas constantes nos incisos I a III do art. 202 serão reduzidas em até cinquenta por cento ou aumentadas em até cem por cento, em razão do desempenho da empresa em relação à sua respectiva atividade, aferido pelo Fator Acidentário de Prevenção - FAP. (Incluído pelo Decreto nº 6.042, de 2007).

§ 1º O FAP consiste num multiplicador variável num intervalo contínuo de cinco décimos (0,5000) a dois inteiros (2,0000), aplicado com quatro casas decimais, considerado o critério de arredondamento na quarta casa decimal, a ser aplicado à respectiva alíquota. (Redação dada pelo Decreto nº 6.957, de 2009)

§ 2º Para fins da redução ou majoração a que se refere o caput, proceder-se-á à discriminação do desempenho da empresa, dentro da respectiva atividade econômica, a partir da criação de um índice composto pelos índices de gravidade, de frequência e de custo que pondera os respectivos percentis com pesos de cinquenta por cento, de trinta cinco por cento e de quinze por cento, respectivamente. (Redação dada pelo Decreto nº 6.957, de 2009)

§ 3º (Revogado pelo Decreto nº 6.957, de 2009)

§ 4º Os índices de frequência, gravidade e custo serão calculados segundo metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social, levando-se em conta: (Incluído pelo Decreto nº 6.042, de 2007).

I - para o índice de frequência, os registros de acidentes e doenças do trabalho informados ao INSS por meio de Comunicação de Acidente do Trabalho - CAT e de benefícios acidentários estabelecidos por nexos técnicos pela perícia médica do INSS, ainda que sem CAT a eles vinculados; (Redação dada pelo Decreto nº 6.957, de 2009)

II - para o índice de gravidade, todos os casos de auxílio-doença, auxílio-acidente, aposentadoria por invalidez e pensão por morte, todos de natureza acidentária, aos quais são atribuídos pesos diferentes em razão da gravidade da ocorrência, como segue: (Redação dada pelo Decreto nº 6.957, de 2009)

a) pensão por morte: peso de cinquenta por cento; (Incluído pelo Decreto nº 6.957, de 2009)

b) aposentadoria por invalidez: peso de trinta por cento; e (Incluído pelo Decreto nº 6.957, de 2009)

c) auxílio-doença e auxílio-acidente: peso de dez por cento para cada um; e (Incluído pelo Decreto nº 6.957, de 2009)

III - para o índice de custo, os valores dos benefícios de natureza acidentária pagos ou devidos pela Previdência Social, apurados da seguinte forma: (Redação dada pelo Decreto nº 6.957, de 2009)

a) nos casos de auxílio-doença, com base no tempo de afastamento do trabalhador, em meses e fração de mês; e (Incluído pelo Decreto nº 6.957, de 2009)

b) nos casos de morte ou de invalidez, parcial ou total, mediante projeção da expectativa de sobrevivência do segurado, na data de início do benefício, a partir da tabela de mortalidade construída pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE para toda a população brasileira, considerando-se a média nacional única para ambos os sexos. (Incluído pelo Decreto nº 6.957, de 2009)

§ 5º 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 CNAESubclasse. (Redação dada pelo Decreto nº 6.957, de 2009)

(...)

§ 10. A metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social indicará a sistemática de cálculo e a forma de aplicação de índices e critérios acessórios à composição do índice composto do FAP. (Incluído pelo Decreto nº 6.957, de 2009)

Art. 202-B. 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. (Incluído pelo Decreto nº 7.126, de 2010)

Ou seja, se verifica, pelo art. 202-A, a previsão que trata especificamente do Fator Acidentário de Prevenção, apresentando suas características e forma de aferição, sendo ainda atribuída ao Conselho Nacional de Previdência Social competência para aprovação da metodologia para seu cálculo, indicando a sistemática de cálculo e a forma de aplicação de índices e critérios acessórios à composição do índice composto do FAP. Temos ainda, o comando do art. 202-B, vigente à época dos fatos, que institui a possibilidade de as empresas contestarem administrativamente o FAP a elas atribuído, perante órgão específico do Ministério da Previdência Social.

Importante destacar que o art. 98 do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF (aprovado pela Portaria MF nº 1364, de 21 de dezembro de 2023) veda aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Igualmente, quanto às questões acerca da inconstitucionalidade da Lei 8.212/91 ou da ilegalidade do Regulamento da Previdência Social - Decreto 3.048/99 e normativos editados pela SRFB, este relator abstém-se de adentrar a este mérito, por disposição expressa também do Art. 26-A do Decreto 70.235/72:

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)

No caso concreto o próprio contribuinte indicou e informou a sua atividade preponderante por CNAE, sendo correspondente, a partir de 01/2010, à alíquota de 2%. O que se

verifica, é que o recorrente, em última análise, questiona os termos do decreto regulamentador do FAP.

Discordando de tal aplicação, caberia então ao interessado, conforme dispositivos legais acima demonstrados, apresentar a devida contestação junto ao órgão competente para sua apreciação. Fato é que, considerando que os atos normativos regulamentadores do FAP se encontram todos calcados em autorização legal e regulamentar, não cabe a esta relatoria a apreciação da suposta ilegalidade de tais atos.

Sendo assim, em relação ao pedido principal, entendo que tanto os fundamentos da fiscalização quanto as contestações do recorrente foram de forma detalhada e exaustivamente analisados e devidamente refutados no acórdão proferido pela 5ª Turma da Delegacia de Julgamento de Belém/PA, decisão que mantenho nesta 2ª instância.

Já em relação ao pedido subsidiário, também não cabe razão ao recorrente. O recorrente alega, conforme demonstrado em documento anexado aos autos no recurso voluntário (fls.457), que o CNAE para o estabelecimento de CNPJ nº 80.218.845/0011-69 seria o de código 4763-6/02 – Comércio varejista de artigos esportivos, cuja alíquota constante em tabela do Decreto 6.957/2009 é a de 1%. Para o estabelecimento em questão, na constituição do crédito tributário, a fiscalização considerou o CNAE 4781400, aplicando a alíquota RAT de 2% consequentemente.

Ocorre que a fiscalização se utilizou da própria declaração do contribuinte em GFIP, que é informação oficial prevalente para a Receita Federal. Registros estaduais (como o Sintegra) têm função tributária local e não servem como prova para fins de enquadramento previdenciário federal. O CNAE válido é aquele informado no CNPJ e deve refletir a atividade efetivamente exercida. A atividade preponderante deve ser provada por elementos materiais, e não apenas pelo código cadastrado em sistemas estaduais.

Assim, não se pode prescindir da natureza declaratória das informações prestadas em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social), uma vez que consta deste documento tanto a informação do CNAE preponderante como do CNAE da atividade principal da empresa:

Decreto 3.049, de 1999 Art. 202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:

(...)

§ 5º É de responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, cabendo à Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social revê-lo a qualquer tempo.

[...]

§ 13. A empresa informará mensalmente, por meio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, a alíquota correspondente ao seu grau de risco, a respectiva atividade preponderante e a atividade do estabelecimento, apuradas de acordo com o disposto nos §§ 3º e 5º.

Portanto, a situação concreta não envolve o reenquadramento do CNAE preponderante da empresa, uma vez que ela própria o informou na GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social), cujas normas legais atribuíram às atividades do respectivo CNAE a alíquota GILRAT de 2%. Neste sentido, também aqui não merece qualquer reparo à decisão proferida pelo colegiado de 1ª instância.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e, no mérito, em NEGAR provimento.

Assinado Digitalmente

RAFAEL DE AGUIAR HIRANO