



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15588.720220/2024-52
ACÓRDÃO	2202-011.805 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNICÍPIO DE RIACHO DE SANTANA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/03/2020 a 31/12/2021

MULTA CONFISCATÓRIA E INCONSTITUCIONALIDADES. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

NULIDADE. LANÇAMENTO.

Estando devidamente circunstanciadas no lançamento as razões de fato e de direito que o amparam, e não verificado cerceamento de defesa, carecem motivos para decretação de sua nulidade.

ALÍQUOTAS SAT/RAT. ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.
Nos termos do Decreto 6.042/07, a partir de junho 2007 os órgãos públicos, enquadrados no CNAE sob o código 84.11-600, observarão a alíquota SAT/GILRAT no percentual de 2%.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto a alegação de multa confiscatória, e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros **Marcelo Valverde Ferreira da Silva**, **Andressa Pegoraro Tomazela**, **Rafael de Aguiar Hirano** (substituto integral), **Henrique Perlatto Moura**, **Thiago Buschinelli Sorrentino** e **Ronnie Soares Anderson** (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 01, que julgou procedentes Autos de Infração (fls. 2/62) compreendendo os períodos de apuração de 03/2020 a 12/2021, relativos a contribuições previdenciárias patronais, inclusive RAT, e a contribuições dos segurados.

A autuação decorreu do batimento das folhas de pagamentos e GFIPs apresentadas pelo contribuinte, devendo ser anotado que as folhas de pagamentos, referentes ao décimo terceiro salário, não foram apresentadas, nem tampouco os arquivos de informações da folha de pagamento dos segurados empregados, em meio digital, de acordo com as especificações do Manual Normativo de Arquivos Digitais - MANAD, conforme anexo II do ADE COFIS 15/2001.

O contribuinte foi intimado a justificar por escrito a diferença apurada entre as remunerações dos segurados empregados constantes nas folhas de pagamentos e as declaradas em GFIP; diante de sua falta de manifestação, constituiu-se o crédito tributário decorrente dessa diferença. No que tange especificamente ao RAT, esse foi apurado à alíquota de 2% sobre a remuneração dos segurados empregados, multiplicado pelos FAP de 0,5000 no ano de 2020 e de 0,9412 no ano de 2021.

A multa de ofício foi qualificada e agravada, considerando a fiscalização haver ação dolosa visando impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária acerca da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, bem como à vista da falta de atendimento às intimações.

Não obstante impugnada (fls. 1015/1053), a exigência foi mantida no julgamento de primeiro grau, sendo proferido o acórdão assim ementado:

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.

APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE Não cabe a esta instância julgadora apreciar argumentos de inconstitucionalidade e ilegalidade de norma por ser matéria reservada ao Poder Judiciário.

NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Presentes os requisitos legais da notificação e inexistindo ato lavrado por pessoa incompetente ou proferido com preterição ao direito de defesa, descabida a arguição de nulidade do feito. Matérias alheias a essas comportam decisão de mérito.

EXIGIBILIDADE SUSPENSA.

A apresentação da impugnação suspende a exigibilidade do crédito tributário até o encerramento da fase administrativa.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES. IMPUGNAÇÃO GENÉRICA.

Há incidência de contribuições previdenciárias sobre rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício.

A impugnação deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

RAT. GRAU DE RISCO. ATIVIDADE PREPONDERANTE. ENQUADRAMENTO.

O enquadramento nos correspondentes graus de risco (leve, médio e grave), para fins da contribuição ao SAT/RAT, deve ser realizado considerando a atividade econômica preponderante da empresa, que é a que necessita a alocação da maior quantidade de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

As alegações desacompanhadas de prova que as justifiquem não produzem efeito em sede de processo administrativo fiscal, sendo insuficientes para elidir o lançamento de ofício.

FAP - FATOR ACIDENTÁRIO PREVIDENCIÁRIO.

A contribuição a cargo da empresa destinada à Seguridade Social para o financiamento do SAT, poderá ser majorada ou reduzida em função da aplicação do Fator Acidentário de Prevenção.

Se houver discordância quanto ao FAP atribuído pelo Ministério da Previdência Social, a empresa poderá contestá-lo perante o Departamento de Políticas de Saúde e Segurança Ocupacional da Secretaria de Políticas de Previdência Social do Ministério da Previdência Social, no prazo de trinta dias da sua divulgação oficial.

MULTA DE OFÍCIO. ARGUIÇÃO DE CONFISCO.

A multa que encontra embasamento legal, por conta do caráter vinculado da atividade fiscal, não pode ser excluída administrativamente se a situação fática verificada se enquadra na hipótese prevista pela norma.

Não se aplica à multa de ofício, quanto à sua utilização, a vedação contida inciso IV do art. 150 da Constituição Federal, que ao tratar das limitações do poder de tributar, proibiu o legislador de utilizar tributo com efeito de confisco.

O recurso voluntário foi interposto em 10/06/2025 (fls. 1115/1153), sendo nele pleiteada a suspensão de exigibilidade dos débitos e repisados os termos da impugnação, arguindo-se, em síntese, que:

- a) O auto de infração viola o art. 142, padecendo de nulidade e vício material por falta de descrição do fato gerador;
- b) Não cabe a lavratura da autuação por arbitramento pois forneceu todas as folhas de pagamento, contendo os valores individualizados dos servidores, mas o auditor se vale das informações no balanço contábil como “elemento de despesa”, valendo-se desses últimos dados para lançar o tributo.
- c) A multa de ofício é confiscatória e viola a CF;
- d) A alíquota de 1% para cálculo do adicional SAT/RAT/GILRAT é ilegal, as atividades desenvolvidas pelos servidores públicos são eminentemente burocráticas, inexistindo risco de acidentes e exposição a fatores nocivos;
- e) Foram incluídas verbas indevidas na base de cálculo da contribuição previdenciária, a saber, gratificação sobre o exercício de cargo de direção ou comissionado para os servidores efetivos, terço constitucional de férias, vale transporte, salário-família e horas extras.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Ronnie Soares Anderson**, Relator

O recurso é tempestivo, porém dele conheço apenas parcialmente.

Isso porque os argumentos acerca da multa de ofício, ao versarem sobre questões vinculadas ao tema inconstitucionalidade e confisco, têm óbice ao seu conhecimento por este colegiado. Esclareça-se que no âmbito do CARF vige o seguinte enunciado sumular, vinculante para esta Turma nos termos do art. 123 do RICARF:

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

No referente às alegações de nulidade, são elas bastante genéricas, qualidade que permeia toda a peça recursal, limitando-se o contribuinte a afirmar haver “ausência de descrição mínima do fato gerador, violando-se o artigo 142 do CTN”, o que acarretaria nulidade por vício material.

Examinando-se os autos de infração, constata-se, entretanto, não haver um mínimo de respaldo para tal assertiva, já que os elementos previstos no art. 142 do CTN, tais como período de apuração, base de cálculo, alíquota, respaldo normativo etc., estão todos minuciados às fls. 2/62 dos autos.

Vale acrescentar, aliás, que não se verifica na espécie qualquer das hipóteses ensejadoras da decretação de nulidade do lançamento constantes no art. 59 do Decreto 70.235/72, havendo sido todos os atos do procedimento lavrados por autoridade competente, sem qualquer prejuízo ao direito de defesa do contribuinte, a qual recorre evidenciando pleno conhecimento das exigências que lhe são imputadas.

Quanto às arguições sobre o arbitramento, ressalte-se que o procedimento, efetuado com base no art. 33 da Lei 8.212/91, foi necessário haja visto que o contribuinte não apresentou as folhas de pagamento relativas ao décimo terceiro salário, tampouco os arquivos de folha dos segurados empregados em meio digital de acordo com as especificações do MANAD, tão somente trouxe resumos da folha em formato PDF.

A partir dessas informações foram apuradas as diferenças entre as informações constantes nas folhas de pagamento e os valores declarados em GFIP pelo contribuinte, consoante já relatado. Registre-se que as folhas de pagamento disponíveis e registros contábeis foram devidamente analisados pela autoridade lançadora, o que pode ser aferido da leitura do Relatório Fiscal de fls. 37/62.

Assim, não tem razão o recorrente.

No que diz respeito à alíquota SAT/RAT, o lançamento decorre do fato de fiscalização ter constatado que o Município utilizou-se, para fins de recolhimento da contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em grau de incidência laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/GILRAT), da alíquota de 1%, ao invés de 2%, consoante regravava o anexo V do Decreto 3.048/99 (Regulamento da Previdência Social – RPS) e alterações posteriores, tendo sido realizado o lançamento das diferenças envolvidas.

Veja-se que o inciso II do art. 22 da Lei 8.212/91 prevê a existência de adicional SAT/RAT para o financiamento dos mencionados benefícios, adicional esse cuja alíquota varia em razão do risco existente na atividade preponderante da empresa. Já o conceito de atividade preponderante advém do art. 202 do Decreto 3.048/99, devendo ser anotado que não ofende o princípio da legalidade genérica, bem como o da legalidade tributária, ter a lei deixado para o regulamento a complementação dos conceitos de atividade preponderante e dos graus de risco, conforme já decidido pelo STF no julgamento do RE 343.446/SC (j. mar/2003).

E, tendo em vista as estatísticas disponíveis acerca da incidência de acidentes de trabalho nas diversas atividades econômicas e os correspondentes graus de risco, o Decreto 6.042/07 alterou o grau de risco para várias atividades, com vigência a partir de 06/2007. No que tange aos órgãos públicos, classificados na CNAE 8411-6/00 (administração pública em geral),

como o contribuinte, a alíquota SAT/GILRAT foi modificada de 1% (risco leve) para 2% (risco médio).

Por conseguinte, verifica-se que, estando o recorrente obrigado a observar a alíquota de 2% para a contribuição destinada ao SAT/RAT, para o período analisado, e não o fazendo, foi o lançamento realizado em harmonia com as normas de regência.

O entendimento contido nesta fundamentação resta consolidado na jurisprudência do CARF, valendo citar, dentre outros, os acórdãos de nºs 9202-006.593 (mar/18), 2201-006.152 (mar/20) e 2301-007.025 (fev/20).

Observe-se, no que diz respeito às alegações de que a situação material do ente municipal não corresponde ao grau de risco utilizado pela fiscalização, que deveria ele ter trazido os documentos comprobatórios dessas alegações, com as relações de todos os colaboradores segurados da previdência social para cada atividade econômica, tais como a Administração Geral, Educação e Assistência Social) e Secretária de Saúde (referente ao Fundo Municipal de Saúde), etc.

Não o fazendo, inexistem reparos a realizar na autuação, sob esse aspecto.

Por outro lado, no que concerne às aduções do recorrente sobre as parcelas do salário contribuição, em tese isentas, e que integrariam a base de cálculo do lançamento, tenho por bem-postas as ponderações da decisão de piso, valendo reproduzi-las:

Em sua impugnação, o interessado discorre, em abstrato acerca da não incidência de contribuições previdenciárias sobre algumas verbas trabalhistas, mesmo aparentando não saber informar se tais verbas teriam sido incluídas nas bases de cálculos pela autoridade fiscal.

Pelas argumentações apresentadas na impugnação, sobre a não incidência de contribuições previdenciárias sobre determinadas verbas trabalhistas, verifica-se que o interessado não combate pontualmente e diretamente os referidos levantamentos, cuja relação de segurados e bases de cálculos não foram extraídas das suas folhas de pagamentos em razão da não apresentação, mas sim por intermédio do batimento entre as suas GFIPs com suas folhas de pagamentos.

Caberia ao sujeito passivo, em sede de impugnação, apresentar provas documentais, para cada um dos seus colaboradores relacionados nos referidos relatórios, demonstrando que determinadas verbas estariam, ou não, incluídas indevidamente no cálculo das contribuições previdenciárias ora constituídas.

Porém, oportunizado nesta instância impugnatória a apresentar detalhadamente as bases de cálculos de todos os fatos geradores que considera como sendo os corretos, e acompanhados dos correspondentes documentos comprobatórios, o interessado limitou-se a combater o método de aferição indireta, adotada pela fiscalização, de maneira ampla e genérica.

Tanto é que, em que pese da ação fiscal resultaram lançamentos de naturezas diversas, distribuídos em quatro Processos Administrativos Fiscais - PAD, o sujeito passivo limitou-se a apresentar impugnações de idênticos teores.

Para obter êxito em sua tentativa de afastar a validade dos procedimentos adotados, caberia ao interessado rebater pontualmente cada um dos fatos geradores relacionados na tabela de lançamentos apresentados pela fiscalização, pois a mera alegação ampla e genérica, por si só, não traz aos autos nenhum argumento ou prova capaz de descaracterizar o trabalho efetuado pelo Auditor-Fiscal, pelo que persistem os créditos lavrados por intermédio dos Autos de Infração em suas plenas integralidades.

Informa-se, que a impugnação deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância, não sendo admitida impugnação genérica, por negação geral ou em abstrato, situação em que o lançamento será considerado não impugnado, haja vista o que dispõe o art. 17 do mesmo Decreto: “Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.”

Como remate anote-se, com referência ao pedido de suspensão de exigibilidade do crédito tributário, que ela é consequência natural da interposição do recurso ora analisado, de acordo com os ditames do inciso III do art. 151 do CTN, sendo despicienda qualquer manifestação adicional deste colegiado sobre o assunto.

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, exceto a alegação de multa confiscatória, e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson