



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL

CONCLUSÃO

Faço estes autos conclusos, em 19 de março de 2010,
à MMa. Juíza Federal Substituta da 25ª Vara,
Dra. Fernanda Souza Hutzler

Analista Judiciário, RF 4714

25ª Vara Federal Cível da Seção Judiciária de São Paulo
MANDADO DE SEGURANÇA

Processo nº 2010.61.00.001290-2

Impetrante: SINDICATO DO COMÉRCIO VAREJISTA DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS DO ESTADO DE SÃO PAULO - SINCOVAGA.

Impetrado: DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA EM SÃO PAULO - DERAT

Vistos, em sentença.

Trata-se de Mandado de Segurança, com pedido de liminar, através da qual a impetrante postula que a autoridade coatora se abstenha de exigir da categoria econômica representada pelo Sindicato Impetrante, em sua base territorial, a Contribuição Social Previdenciária sobre os Riscos Ambientais do Trabalho - RAT com base no FAP, restaurando a aplicabilidade do art. 22, II da Lei n.º 8.212/91 conforme sua petição original.

Requer, conseqüentemente, a autorização para a compensação pela categoria econômica representada pelo sindicato.



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL

impetrante, das parcelas recolhidas indevidamente a tal título, bem como o direito de não terem seus nomes incluídos no Cadastro Informativo de Créditos não Quitados do Setor Público Federal - CADIN, ou retirá-los, caso estejam incluídos.

Alega, em síntese, que a categoria que representa se encontra sujeita ao recolhimento da Contribuição destinada à cobertura dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa, decorrente dos riscos ambientais do trabalho (RAT), prevista no art. 22, II da Lei n.º 8.212/91, cujas alíquotas variam de 1%, 2% e 3%, conforme o risco de ocorrência de acidente do trabalho vinculado à sua atividade econômica preponderante.

Afirma que, com a Lei n.º 10.666/03 foi prevista a possibilidade de alteração dessas alíquotas mediante a aplicação do denominado Fator Acidentário Previdenciário (FAP), segundo critérios livremente estabelecidos pela Administração.

Assevera que, dessa inconstitucional delegação de competência normativa tributária, resultou uma seqüência de atos administrativos que, a pretexto de normatizar a cobrança da contribuição, representam violação aos direitos do cidadão contribuinte, quais sejam, a edição do Decreto n.º 6.957/2009, da Resolução MPS n.º 1.308 do Conselho Nacional de Previdência Social que ditou os critérios de cálculo do chamado FAP, bem como a Portaria Interministerial MPS/MF n.º 329/2009 que permitiu ao contribuinte contestar o lançamento relativo ao FAP, todavia, sem dar ao recurso administrativo o devido efeito suspensivo.

Aduz, finalmente, que a metodologia do FAP não se encontra em consonância com princípios constitucionais essenciais, como o



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL

da publicidade, do contraditório, da ampla defesa, estrita legalidade tributária, segurança jurídica, tipicidade e capacidade contributiva.

Com a inicial vieram os documentos de fls. 30/107.

Aditamento da inicial às fls. 112/130 e 133/135.

O pedido de liminar foi apreciado e indeferido às fls. 136/144, dando azo à interposição de agravo de instrumento (fls. 165/189), cujo efeito suspensivo foi deferido para suspender a exigibilidade do FAP (fls. 190/196).

Notificada, a autoridade impetrada apresentou informações às fls. 154/163, sustentando, preliminarmente, a sua ilegitimidade passiva, tendo em vista que a competência da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo está adstrita à administração tributária dos contribuintes sediados tão somente na cidade de São Paulo, excetuadas as instituições financeiras e assemelhadas, o controle aduaneiro e a ação fiscal. No mérito, pugna pela denegação da ordem, ante a constitucionalidade do FAP.

O Ministério Público Federal, em seu parecer, opinou pelo prosseguimento do feito, ante a ausência de interesse público (fl. 198/199).

Vieram os autos conclusos.

**É o breve relatório.
Fundamento e Decido.**



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL

Verifico que estão presentes as condições da ação, nada se podendo objetar quanto à legitimidade das partes, à presença do interesse processual e à possibilidade jurídica do pedido. Estão igualmente presentes os pressupostos de desenvolvimento válido e regular do processo, em virtude do que passo ao exame do mérito.

Afasto a preliminar de ilegitimidade passiva do Delegado da Receita Federal do Brasil da Administração Tributária em São Paulo - DERAT, uma vez que o objeto do presente *mandamus* é a discussão acerca da constitucionalidade do FAP e não matéria atinente à base de cálculo do FAP e suas alterações na forma de cálculo.

Passo à análise do mérito.

A proteção acidentária é determinada pela Constituição Federal como a ação integrada de Seguridade Social dos Ministérios da Previdência Social, Trabalho e Emprego e Saúde. Essa proteção deriva do art. 1º da Constituição Federal que estabelece como um dos princípios do Estado de Direito o valor social do trabalho. O valor social do trabalho é estabelecido sobre pilares estruturados em garantias sociais tais como o direito à saúde, à segurança, à previdência social e ao trabalho. O direito social ao trabalho seguro e a obrigação do empregador pelo custeio do seguro de acidente do trabalho também estão inscritas no art. 7º da CF/1988.

Assim, a contribuição ao SAT destina-se ao financiamento de benefícios decorrentes de acidentes de trabalho. E, desta forma, até então era cobrado sob alíquotas diversas (1%, 2% e 3%), segundo o risco de acidentes que a atividade exercida pela empresa acarreta aos seus empregados. Possui fundamento constitucional, previsto nos artigos 7º, XXVIII, 195, I e 201, I da CF e sua disciplina encontra-se no



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL

artigo 22, II da Lei 8.212/91, regulamentada pelo Decreto 3.048/99, em seu artigo 22.

Ocorre que a **Lei 10.666/03**, de acordo com a previsão expressa do seu **artigo 10**, flexibilizou tais alíquotas para mais ou para menos, através da metodologia do **FAP - Fator Acidentário de Prevenção**:

*"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."*

Com relação ao tema aqui tratado, o Decreto nº 3048/99 (Regulamento da Previdência Social) prevê em seu **art. 202-A** (alteração pelo **Decreto 6042/07** e o **Decreto 6957/09**):

*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).*



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL

§ 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

§ 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).

§ 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 CNAE-Subclasse. (Redação dada pelo Decreto nº 6.957, de 2009)

§ 6º. VETADO



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL

§ 7º Para o cálculo anual do FAP, serão utilizados os dados de janeiro a dezembro de cada ano, até completar o período de dois anos, a partir do qual os dados do ano inicial serão substituídos pelos novos dados anuais incorporados. (Redação dada pelo Decreto nº 6.957, de 2009)

§ 8º Para a empresa constituída após janeiro de 2007, o FAP será calculado a partir de 1º de janeiro do ano ano seguinte ao que completar dois anos de constituição. (Redação dada pelo Decreto nº 6.957, de 2009)

§ 9º **Excepcionalmente, no primeiro processamento do FAP serão utilizados os dados de abril de 2007 a dezembro de 2008.** (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)

O Decreto 6.042/07 e o Decreto 6.957/09, ao modificarem o Regulamento da Previdência Social (Decreto 3.048/99), disciplinaram a redução ou majoração de alíquota da contribuição para o Seguro de Acidente de Trabalho-SAT, ou seja, **a partir de então, as alíquotas do SAT poderão ser reduzidas ou aumentadas em razão do desempenho da empresa em relação à sua respectiva atividade, a ser aferida pelo Fator Acidentário de Prevenção - FAP.**

Ademais, as informações referentes ao FAP foram disponibilizadas pelo Ministério da Previdência Social, conforme prevê o art. 1º, § 5º, do **Decreto 6.957/09**:



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL

"Art. 1º, § 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 de sua CNAE-Subclasse".

Em 05 de junho de 2009 o CNPS publicou a **Resolução n. 1.308/2009** que estabeleceu a metodologia adotada para o cálculo do FAP, o qual será calculado de acordo com índices de **frequência, gravidade e custeio**, apurados da seguinte forma:

2.3.1 **Índice de Frequência**

Indica a incidência da acidentalidade em cada empresa. Para esse índice são computadas as ocorrências acidentárias registradas por meio de CAT e os benefícios das espécies B91 e B93 sem registro de CAT, ou seja, aqueles que foram estabelecidos por nexos técnicos, inclusive por NTEP. Podem ocorrer casos de concessão de B92 e B94 sem a precedência de um B91 e sem a existência de CAT e nestes casos serão contabilizados como registros de acidentes ou doenças do trabalho.

O cálculo do índice de frequência é obtido da seguinte maneira:

Índice de frequência = número de acidentes registrados em cada empresa, mais os benefícios que entraram sem CAT



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL

vinculada, por nexó técnico/número médio de vínculos x 1.000 (mil).

2.3.2 Índice de gravidade

Indica a gravidade das ocorrências acidentárias em cada empresa. Para esse índice são computados todos os casos de afastamento acidentário por mais de 15 dias, os casos de invalidez e morte acidentárias, de auxílio-doença acidentário e de auxílio-acidente. É atribuído peso diferente para cada tipo de afastamento em função da gravidade da ocorrência. Para morte o peso atribuído é de 0,50, para invalidez é 0,30, para auxílio-doença o peso é de 0,10 e para auxílio-acidente o peso é 0,10.

O cálculo do índice de gravidade é obtido da seguinte maneira:

$$\text{Índice de gravidade} = (\text{número de benefícios auxílio doença por acidente (B91)} \times 0,1 + \text{número de benefícios por invalidez (B92)} \times 0,3 + \text{número de benefícios por morte (B93)} \times 0,5 + \text{o número de benefícios auxílio-acidente (B94)} \times 0,1) / \text{número médio de vínculos} \times 1.000 \text{ (mil)}.$$

2.3.3 Índice de custo

Representa o custo dos benefícios por afastamento cobertos pela Previdência. Para esse índice são computados os valores pagos pela Previdência em rendas mensais de benefícios. No caso do auxílio-doença (B91), o custo é calculado pelo tempo de afastamento, em meses e fração de mês, do trabalhador. Nos casos de invalidez, parcial ou total, e morte, os custos são calculados fazendo uma projeção da expectativa de sobrevida a partir da tábua completa de



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL

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.

O cálculo do índice de custo é obtido da seguinte maneira:
Índice de custo = valor total de benefícios/valor total de remuneração paga pelo estabelecimento aos segurados x 1.000 (mil).

2.4 Geração do Fator Acidentário de Prevenção- FAP por Empresa

Após o cálculo dos índices de frequência, de gravidade e de custo, são atribuídos os percentis de ordem para as empresas por setor (Subclasse da CNAE) para cada um desses índices.

Desse modo, a empresa com menor índice de frequência de acidentes e doenças do trabalho no setor, por exemplo, recebe o menor percentual e o estabelecimento com maior frequência acidentária recebe 100%. O percentil é calculado com os dados ordenados de forma ascendente.

O percentil de ordem para cada um desses índices para as empresas dessa Subclasse é dado pela fórmula abaixo:

$$\text{Percentil} = 100 \times (\text{Norden} - 1) / (n - 1)$$

Onde: n = número de estabelecimentos na Subclasse;

Norden = posição do índice no ordenamento da empresa na Subclasse.



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL

Já a Resolução MPS/CNPS nº 1.309 de 2009, incluiu à Resolução 1.308, a taxa de rotatividade na metodologia para o cálculo do Fator Acidentário de Prevenção - FAP, prevendo que a **taxa média de rotatividade do CNPJ** "consiste na média aritmética resultante das taxas de rotatividade verificadas anualmente na empresa, considerando o período total de dois anos, sendo que a taxa de rotatividade anual é a razão entre o número de admissões ou de rescisões (considerando-se sempre o menor), sobre o número de vínculos na empresa no início de cada ano de apuração, excluídas as admissões que representarem apenas crescimento e as rescisões que representarem diminuição do número de trabalhadores do respectivo CNPJ".

Assim, a flexibilização das alíquotas aplicadas para o financiamento dos benefícios pagos pela Previdência Social decorrentes dos riscos ambientais do trabalho foi materializada mediante a aplicação da metodologia do **Fator Acidentário de Prevenção**. A metodologia foi aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social - CNPS, mediante análise e avaliação da proposta metodológica e publicação das **Resoluções CNPS Nº 1308 e 1309, ambas de 2009**. A metodologia aprovada busca bonificar aqueles empregadores que tenham feito um trabalho intenso nas melhorias ambientais em seus postos de trabalho e apresentado no último período menores índices de acidentalidade e, ao mesmo tempo, aumentar a cobrança daquelas empresas que tenham apresentado índices de acidentalidade superiores à média de seu setor econômico.

Pois bem, o cerne da questão cinge-se na inconstitucionalidade ou não da aplicação da nova metodologia do referido **Fator Acidentário de Prevenção (FAP)**.

Vejamos.



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL

Em 30 de setembro de 2009, o Ministério da Previdência Social divulgou em seu site na internet o cálculo do **Fator Acidentário de Prevenção - FAP** por empresa, que multiplicará as atuais alíquotas de 1%, 2% e 3% do Risco de Acidente de Trabalho - RAT com base em indicador de desempenho calculado a partir das dimensões: **freqüência, gravidade e custo.**

De acordo com o resultado do FAP, **a partir de 1º de janeiro de 2010**, as alíquotas do RAT recolhido pelas empresas poderão ser reduzidas em até 50% ou elevadas em até 100%, em razão do desempenho da empresa em relação à sua respectiva atividade.

Até então, de acordo com o inciso II do art. 22 da Lei nº. 8.212/1991, a contribuição do RAT era definida pelo grau de risco da atividade - 1%, 2% ou 3%, ou seja, as alíquotas de contribuição eram diferenciadas por segmento econômico. Todas as empresas de uma mesma categoria pagavam a mesma alíquota.

Contudo, o art. 10 da Lei nº. 10.666/2003 estabeleceu que a alíquota de contribuição de 1, 2 ou 3%, 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 freqüência, gravidade e custo**, calculados segundo metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social.



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL

Desta forma, o chamado **Fator Acidentário de prevenção - FAP** é um fator por empresa, compreendido entre 0,5% e 2%, que multiplicará as atuais alíquotas de 1%, 2% e 3% do RAT com base em indicador de desempenho calculado a partir das dimensões: **freqüência, gravidade e custo.**

Em outras palavras, cada setor de atividade econômica receberá uma classificação de risco, que equivalerá a 1%, 2% ou 3% de contribuição sobre a folha salarial. Dentro desses setores, as empresas serão monitoradas e receberão uma classificação anual, feita de forma individualizada com base no indicador de sinistralidade, calculado de acordo com a gravidade, freqüência e os custos do acidente de trabalho. **Na prática, a alíquota de contribuição sobre a folha de pagamento vai variar de 0,5% a 6%.**

Como dito acima, até então, todas as empresas de um mesmo segmento pagavam uma mesma alíquota, agora, a alíquota será aplicada de acordo com o **desempenho individual de cada empresa**, mesmo dentro de idêntico segmento.

É certo que o Supremo Tribunal Federal, desde o ano de 2003, decidiu pela constitucionalidade da contribuição ao SAT, efetuando pronunciamento no seguinte sentido: *"....II - o art. 3º, II, da Lei n. 7.787/89, não é ofensivo ao princípio da igualdade, pois isso que o art. 4º da mencionada lei Lei n. 7.787/89 cuidou de tratar desigualmente aos desiguais. III - as Leis ns. 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 tributária, CF, art. 150, I. IV - Se o regulamento vai*



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL

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". (vide "leading case": STF - RE 343.446, SC-TP, Rel. Min. Carlos Veiloso, DJU 4.4.2003, p.040).

Na ocasião, foram debatidas questões quanto à violação aos princípios constitucionais da isonomia, da equidade no custeio, da razoabilidade e da proporcionalidade, sendo tais questões afastadas.

O Superior Tribunal de Justiça, assim se pronunciou: "I - Esta corte tem-se manifestado no sentido da impossibilidade de se averiguar a atividade preponderante da empresa por sua generalidade, devendo esta ser feita por cada estabelecimento. II - A exclusão dos funcionários da administração por meio da ON MPAS n. 2/97, para o fim de determinar a atividade preponderante da empresa, **fere o princípio da legalidade, porquanto tal preceito não está previsto na Lei n. 8.212/91, a qual trata do Seguro de Acidentes de Trabalho.** III - Recurso especial provido". (vide: STJ - Resp n. 490.725 - SC - 1ª T - Rel. Min. Francisco Falcão - DJU 23.6.2003).

No entanto, cabe lembrar que o reconhecimento da constitucionalidade do SAT pelo Supremo Tribunal Federal não pode ser confundido com a presente discussão, já que a lei do FAP, ao contrário da legislação relacionada àquela exigência, **expressamente, remete ao regulamento a possibilidade de manipular as alíquotas da contribuição a ponto de majorá-las, em detrimento da legalidade.**

Ademais, o caso concreto implica em **norma tributária excessivamente aberta** e não atende ao **princípio da legalidade tributária estrita**, não se admitindo a **delegação pura de competência** normativa ao Executivo, o que a Constituição brasileira não



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL

permite, porquanto seu campo de ação não ficou restrito à simples execução da lei.

Como se sabe, o poder regulamentar não pode inovar a ordem jurídica, pelo que não tem legitimidade constitucional o **regulamento praeter legem**. Ademais, não há que se dizer que a regulamentação dada à nova metodologia do FAP se deu através de regulamento *intra legem* (este sim, condizente com a ordem jurídico-constitucional brasileira).

"Se a lei fixa exigências taxativas, é exorbitante o regulamento que estabelece outras, como é exorbitante o regulamento que faz exigências que não se contém nas condições exigidas pela lei", dizia o ilustre Aliomar Baleeiro, conforme citado pelo próprio Ministro Relator do RE 343.446, Min. Carlos Velloso.

A alíquota do SAT, era definida em razão do grau de risco, fixa em 1%, 2% ou 3%. Agora, **com a nova metodologia do FAP, está passou a ser variável (passou a ser "flexibilizada")**, entre 0,5% a 6%, a ser calculada, através de fórmula aritmética, unilateral pelo **Ministério da Previdência Social**. Ao meu ver, essa delegação de competência ao executivo, não se deu de forma *intra legem*, mas sim, *praeter legem*, posto que deu uma margem de discricionariedade muito grande ao executivo, contrária ao ordenamento jurídico-constitucional.

De fato, ao delegar ao administrador a definição da alíquota de cada caso, a Lei n.º 10.666/03 não observou que a função administrativa é meramente concreta, porque aplica a lei aos casos concretos, faltando-lhe a característica de generalidade e abstração própria da lei. Por isso, permitiu à Administração Pública indevida invasão em



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL

campo destinado exclusivamente à lei, em ofensa ao Princípio da Legalidade.

O **Fator Acidentário de Prevenção**, apesar de legalmente previsto, **é calculado de maneira unilateral pelo Ministério da Previdência Social na forma de coeficiente a ser multiplicado pelas alíquotas básicas do SAT**. Desse cálculo aritmético surge a real e efetiva "alíquota" a ser aplicada sobre a base de cálculo do tributo.

Assim, a Lei 10.663/03 ao delegar a **fixação de alíquota à fórmula variável de contribuinte para contribuinte**, fixando-lhe tão somente parâmetros máximos e mínimos, abriu o ensejo para, a partir da utilização de **termos jurídicos extremamente abertos**, permitir que a imposição tributária advenha de ato administrativo e não legislativo, conferindo ao Fisco o poder de majorar ou reduzir alíquota por ação administrativa, ferindo o que dispõe o art. 150, I, da CF.

Portanto, a nova sistemática criou alíquota de 0,5% até 6%, ou seja, criou efetivamente uma **alíquota móvel**, e móvel ao sabor de ação da administração.

Observe-se, ainda, a previsão contida no art. 97, IV, do Código Tributário Nacional, que prevê que somente a lei poderá estabelecer, "*a fixação da alíquota do tributo e da sua base de cálculo*".

Ademais, para que o princípio da estrita legalidade tributária seja excepcionado, deve haver previsão expressa constitucional a respeito, como no caso do art. 153, § 1º, da CF, que, diga-se de passagem, não compreende a contribuição ora em comento, portanto, **não pode a Lei 10.666/03 fixar uma alíquota básica e a partir dela permitir ao**



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL

poder executivo alterar as alíquotas com acréscimos e decréscimos limitado ao patamar da lei.

A despeito da lei ordinária prever alíquotas máximas e mínimas, não é suficiente para atender o princípio da estrita legalidade, uma vez que fixar uma alíquota específica a uma dada empresa contribuinte, com o uso do FAP, importa em conceder uma liberdade ao Fisco na aplicação da alíquota, incompatível com o princípio mencionado.

Dessa forma é nítido o fato de que o FAP também compõe a matriz tributária, mais especificamente compõe a alíquota da contribuição previdenciária em tela, fazendo com que, reflexamente, a **administração tenha o poder de alargar ou estreitar a alíquota da contribuição, violando, assim, o princípio da estrita legalidade tributária.**

Ademais, no presente caso, a **autoridade administrativa tem o poder de decidir se o tributo é devido e quanto é devido de uma forma totalmente unilateral**, utilizando **índices de frequência, gravidade e custo** dos acidentes de trabalho que envolveram a impetrante para a definição do FAP, violando assim o princípio da isonomia, vez que a análise é específica para cada pessoa jurídica, não respeitando a abstratividade, nem a generalidade da lei.

Outrossim, esse fato viola também o **princípio da segurança jurídica**, haja vista que a definição da alíquota da contribuição ao SAT/RAT **está vinculada a resultados divulgados unilateralmente pela Previdência Social**, via uma base de dados insegura e com ausência de um devido processo legal.



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL

Essa questão traz ainda uma **conotação extrafiscal** à Contribuição Previdenciária em tela e incompatível com o sistema de custeio da Seguridade Social. Ou seja, agravaria a carga fiscal da empresa que teve maior incidência acidentária e diminuiria a da que investiu eficazmente em segurança.

Assim, o SAT deixou de ser mera fonte de custeio da Previdência Social, assumindo também uma função premiadora daquelas empresas que reduzem acidentes de trabalho e mantêm a arrecadação, através da penalização das empresas que não investem em prevenção de acidentes.

Ademais, observa-se que a metodologia criada pelo Conselho Nacional da Previdência Social é bastante confusa e de difícil utilização pelas empresas, que precisam ter conhecimento não só dos dados relativos a sua empresa, como também de todas as empresas da mesma Subclasse do CNAE, pois **o FAP é calculado com base na comparação do desempenho na área de acidentalidade na mesma categoria** (item 2.4 da Resolução nº. 1.308/2009 CNPS).

Portanto, se o montante do tributo, não é apurável segundo critérios absolutamente fixados em lei, **a empresa contribuinte não será capaz de identificar o quantum da exação**, sendo delegada a administração uma margem de liberdade (discricionariedade) incompatível com o sistema tributário constitucional.

Sabe-se que o objetivo da implementação do FAP seria de incentivar a melhoria das condições de trabalho e da saúde do trabalhador estimulando as empresas a implementarem políticas mais efetivas de saúde e segurança no trabalho para reduzir a acidentalidade. Contudo, a forma de aplicação empreendida pela Previdência Social se deu



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL

de forma inconstitucional, gerando uma verdadeira confusão entre as empresas contribuintes, que tiveram seu montante de contribuição previdenciária majorado sem qualquer possibilidade de verificação do acerto dos cálculos apresentados pela Previdência e de apresentação de defesa ou recurso.

Ressalta-se, ainda, que a metodologia implementada pelo Conselho Nacional de Previdência Social é bastante injusta, pois se baseia na comparação do desempenho entre todas as empresas da mesma atividade econômica. Assim, para que uma empresa tenha seu RAT reduzido, obrigatoriamente outra empresa sofrerá com seu aumento. Mesmo que todas as empresas reduzam seu índice de acidentalidade, sempre haverá empresas que aumentarão sua alíquota do RAT.

Por fim, pertinente destacar que os valores recolhidos pelas empresas a título de RAT são significativamente superiores aos valores gastos pela Previdência Social com benefícios originários de acidentes de trabalho. Assim, sequer há justificativa para penalizar as empresas com aumento da carga tributária, a princípio.

Até mesmo porque, a característica de "seguro" atribuída à contribuição em comento ("Seguro" de Acidente de Trabalho - SAT) faz com que a indenização seja diretamente proporcional ao risco a que se encontra sujeito o beneficiário. No entanto, o critério estabelecido pela Administração Pública preocupou-se em aumentar a arrecadação da autarquia, sem, contudo, atentar para a característica específica desta contribuição, que não se presta ao custeio de outros benefícios que não os dispostos nos artigos 57 e 58 da Lei 8.213/91, que são as aposentadorias especiais.



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL

Importante consignar que, nesse mesmo sentido, já se manifestou recentemente o ilustre Desembargador Federal Luiz Stefanini, do E. Tribunal Regional Federal da 3ª Região, em sede de Agravo de Instrumento nº 0004718-69.2010.403.0000/SP.

Desta forma, declaro *incidenter tantum* a inconstitucionalidade da nova metodologia empregada à contribuição ao Seguro Acidente do Trabalho (SAT) alterada pelo Fator Acidentário de Prevenção (FAP), instituído pela Lei n.º 10.666/2003 e Decreto 3048/99 (alterado pelos Decretos 6042/07 e 6957/09).

Do direito à compensação:

Reconheço o direito à compensação dos valores pagos indevidamente sob a nova metodologia empregada à contribuição ao Seguro Acidente do Trabalho (SAT) alterada pelo Fator Acidentário de Prevenção (FAP).

Contudo, incide o artigo 170-A, do Código Tributário Nacional, de modo que aqui se reconhece o direito à compensação, ficando subordinado ao determinado neste dispositivo, portanto, somente após o trânsito em julgado poderá efetivamente compensar seus créditos, pois entendendo que onde o legislador não distinguiu não cabe ao intérprete fazê-lo, esta disposição legal atinge tanto à administração quanto ao Juiz.

Entendo que a aplicação do dispositivo em questão, mesmo para créditos anteriores à sua existência, não esbarra em qualquer ilegalidade, uma vez que, mesmo antes desta expressa disposição, assim já seria de concluir-se, pois a compensação é o encontro de contas, que devem ser além de certas e exigíveis, líquidas, e somente a administração poderá quanto a isto manifestar-se, o que fará após a decisão definitiva sobre este direito, pois, até então, ele ainda não existe, ao menos em



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL

definitivo.

Ademais, este era o sentido da súmula 213, do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, ao prever que o Mandado de Segurança é ação adequada para a declaração de direito à compensação. Veja, para declará-lo, mas não para desde já efetivar a compensação, pois a de ser liquidado os créditos e débitos respectivos.

Igualmente deverá observar-se o disposto no artigo 168, do Código Tributário Nacional, extensivo à compensação, pois similar à restituição, implicando nesta ainda que indiretamente, portanto se sujeita ao disposto neste artigo, fixador do prazo decadencial, quinquenal, a contar do pagamento indevido, para o sujeito passivo pleitear a devolução ou a compensação do valor pago indevidamente ou a maior.

Por fim, ressalva-se que o valor a ser compensado deverá ser corrigido nos termos do Provimento COGE 64/2005 da Corregedoria-Geral da Justiça Federal da 3ª Região, incidindo igualmente a taxa SELIC - taxa referencial do sistema especial de liquidação e de custódia -, desde o pagamento indevido, nos termos da Lei 9.250/95, artigo 39, § 4º, que dita:

"A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do sistema especial de liquidação e de custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada."



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL

Até porque, entender-se diferentemente seria beneficiar o fisco em detrimento do sujeito passivo, o qual fica sem os valores que em verdade lhe pertenceriam, enquanto o fisco pode deles valer-se, mesmo sem ser o titular legal.

DIANTE DO EXPOSTO e do que mais dos autos consta, **CONCEDO A SEGURANÇA**, para afastar a aplicação do Fator Acidentário Previdenciário (FAP) sobre a alíquota prevista para a Contribuição ao SAT/RAT, determinando-se que a autoridade coatora se abstenha da prática de quaisquer atos tendentes à cobrança dos valores supostamente devidos em razão da aplicação desse fator, **apenas dos associados do sindicato com sede nas cidades abarcadas pela referida autoridade impetrada (Delegado da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo)**, bem como, reconhecendo-se o direito à compensação das referidas contribuições, corrigidas nos termos do Provimento COGE nº 64/2005, bem como pela taxa SELIC, com débitos próprios de outros tributos e contribuições arrecadados pela Receita Federal, após o trânsito em julgado desta decisão, observando-se o prazo quinquenal, a contar do pagamento indevido. Outrossim, ressalvo que fica assegurado à Fazenda Nacional exercer a fiscalização quanto à exatidão dos valores objeto da compensação, bem como quanto à regularidade desta.

Ainda, declaro o direito dos impetrantes de não terem seus nomes incluídos no Cadastro Informativo de Créditos não Quitados do Setor Público Federal - CADIN, ou retirá-los, caso estejam incluídos, somente pelos débitos discutidos nestes autos.

Em consequência, julgo extinto o feito com resolução do mérito, nos termos do art. 269, inciso I, do Código de Processo Civil.



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL

Custas ex lege.

Sem condenação em honorários advocatícios, diante das súmulas 512 do Supremo Tribunal Federal e 105 do Superior Tribunal de Justiça.

Sentença sujeita ao duplo grau de jurisdição, nos termos do art. 14, § 1º, da Lei n.º 12.016/2009.

Comunique-se o teor desta sentença ao MM. Desembargador Federal Relator do Agravo de Instrumento.

P.R.I.O.

São Paulo, 29 de março de 2010.



FERNANDA SOUZA HUTZLER

Juíza Federal Substituta