



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.729010/2013-51
Recurso De Ofício e Voluntário
Resolução nº **2201-000.507 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 05 de outubro de 2021
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL E BOMPREÇO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do processo em diligência, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Debora Fofano dos Santos, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado(a)), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

O processo em epígrafe trata de contribuição previdenciária, mais especificamente sobre diferença de RAT não declarada em GFIP, no ano de 2020.

O Relatório Fiscal do Processo 10480.729.010/2013-51 (fls. 390) demonstra que o auto de infração tem por finalidade lançar as contribuições destinadas ao financiamento do benefício previsto nos art. 57 e 58 da Lei 8.213/1991 – Contribuição ao INSS, aposentadoria especial por condições de saúde – e daqueles benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho – RAT, incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados, destinada à Seguridade Social.

Neste Relatório consta que, a partir da competência 01/2010, entrou em vigor o FAP – Fator Acidentário de Prevenção, para aferir o desempenho da empresa dentro da

Fl. 2 da Resolução n.º 2201-000.507 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10480.729010/2013-51

respectiva atividade econômica, relativamente aos acidentes de trabalho ocorridos num determinado período, consistindo num multiplicador variável num intervalo contínuo de cinco décimos a dois inteiros, aplicado com quatro casas decimais sobre a alíquota RAT.

No SAFIS – Sistema de Auditoria Fiscal da RFB, o FAP da empresa para o ano de 2010, atribuído pelo Ministério da Previdência Social, fora de 1,6944.

Consta no Relatório que foi detectado, através do SISCOL – Sistema de Cobrança On Line da RFB, a informação da existência de um Processo Administrativo relativo ao FAP, e que em relação ao tema fora impetrado Mandado de Segurança (Processo 1680-88.2010.4.01.3400). objetivando declaração de ilegalidade da Portaria Ministerial MF/MPS 329/2009, reconhecendo o efeito suspensivo aos recursos interpostos contra o FAP na esfera administrativa. Após consulta no TRF do Distrito Federal, constatou-se haver sentença desfavorável ao Contribuinte em 31/05/2013.

Com isso, as contribuições em questão foram consideradas como informadas a menor nas GFIPs (competências 01/2010 a 13/2010), decorrentes da não aplicação do FAP (1,6944) para obtenção da alíquota RAT ajustada corretamente (5,0832%) em tais GFIPs.

Frise-se aqui que alíquota de 5,0832% deriva da multiplicação do FAP, corrigida para 1,6944%, pela alíquota base RAT à 3%. A alíquota base RAT utilizada pela Autoridade lançadora foi fruto dos CNAES fiscais dos Estabelecimentos fiscalizados (nº 4711301), conforme discriminação do débito de fls. 9 – 210.

Em sede de **impugnação**/contestação apresentada em 11/01/2010 (fls. 611 a 632), em suma, alegou o contribuinte que não era possível a incidência do Fator Acidentário de Prevenção – FAP à alíquota do SAT, tendo em vista (1) a inexistência de benefícios previdenciários concedidos em razão da incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho aos empregados segurados da Impugnante e (2) a existência de vícios no cálculo do FAP da Impugnante, *ipsis litteris* (fl. 632):

(a) inclusão de doenças do trabalho e auxílio-doença (B 91) com base de cálculo do FAP, além da inviabilidade de adoção desse procedimento em relação às ocorrências que estão sendo discutidas por Impugnações/Recursos administrativos, (b) inclusão de acidentes de trabalho que não são decorrentes do meio ambiente do trabalho nos registros de acidente do trabalho, (c) utilização dos comunicados de acidente de trabalho – CAT na base de cálculo do FAP; (d) violação à forma de apuração do SAT, qual seja, SAT por estabelecimento e, (e) violação ao contraditório e da ampla defesa, uma vez que não foram divulgadas informações das empresas de mesma atividade econômica utilizadas como comparação das variáveis de desempenho;

E finalmente requereu novos cálculos do FAP para sanar tais vícios.

A **decisão**-notificação do Grupo de Trabalho “Análise de Contestações à Apuração do FAP” (fls. 634 a 645), do Departamento de Políticas de Saúde e Segurança Ocupacional – DPSO, da Secretaria de Políticas de Previdência Social, fora de que a Lei n. 10.666/2003, art. 10, permitiu a flexibilização das alíquotas, criando então o FAP. Explicou, com vagar, a forma de cálculo do FAP.

Em seguida informa que, conforme o art. 1º, da Portaria Interministerial MPS e MF nº 329, de 10/12/2009, está definido que o FAP atribuído pelo MPS poderá ser contestado

Fl. 3 da Resolução n.º 2201-000.507 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10480.729010/2013-51

perante o DPSO por razões que versem sobre possíveis divergências dos elementos previdenciários que compõem o cálculo do Fator, e sobre este tema:

a) quanto a incorreção na contabilização da doença de trabalho, afirmou que as empresas devem promover o acompanhamento de elementos relativos à saúde de seus trabalhadores, e entre estes incluem-se eventos ligados à Previdência Social. Neste sentido, a informação sobre cada concessão de benefício acidentário pelo INSS é disponibilizada no Portal da Previdência Social. Em 23/11/2009, divulgou-se o detalhamento de tais informações. Quanto aos insumos de massa salarial e vínculos, a empresa tem acesso mediante pesquisa a partir de suas GFIPs entregues relativas aos meses de abril de 2007 a dezembro de 2008;

b) que as informações sobre “Registro de Doenças do Trabalho” e sobre benefícios de natureza acidentária foram extraídas do Sistema Único de Benefícios – SUB em 01/04/2019. Aduz ser possível que em data posterior o requerimento apresentado pela empresa para transformação da espécie – de acidentária para previdenciária – fosse deferido, o que provocaria uma alteração na base de dados de concessão de benefícios, mas afirma que da mesma forma que empresa requer a descaracterização do Nexo Técnico Previdenciário, o trabalhador também pode requerer, e que esses desejos antagônicos tendem a se anular. Também aduz que é possível que a espécie de benefício seja revista por decisão judicial e que, dessa forma, é necessário estabelecer um ponto de corte;

c) sobre a contabilização de acidentes de trajeto e registros de acidentes, e sobre a contabilização de doenças do trabalho que efetivamente não levaram a afastamento superior a 15 dias, avisa que, conforme estabelecido na metodologia de cálculo do FAP (Resoluções CNPS 1.308 e 1.309/2009), todo acidente registrado mediante protocolo de Comunicação de Acidente de Trabalho – CAT será contabilizado para o cálculo, assim como toda concessão de benefício acidentário que não possua uma CAT vinculada ao evento será interpretada como um registro indireto de acidente ou doença do trabalho e será, também, contabilizada para o cálculo do índice de frequência;

d) sobre a alegação de que deveria haver um cálculo do FAP para cada estabelecimento, afirma que o desempenho da empresa será apurado em relação à respectiva atividade econômica. Conforme o art. 13 da Lei 10.666/2003, deverão ser aplicadas as disposições legais pertinentes ao Regime Geral de Previdência Social que, através do Decreto 3.048, que normatiza a Lei 8.212/1991 (Plano de Custeio da Previdência Social), refere-se à empresa e não aos seus estabelecimentos. Dessa forma, o FAP deve ser calculado para cada empresa (CNPJ Raiz – agrupamento de matriz e todas as filiais).

e) sobre a alegação de que o MPS não divulgou as listas ordenadas com identificação das empresas para a averiguação do Nordem referente a cada um dos índices apurados (frequência, gravidade e custo), afirma que a Administração Pública não está autorizada a divulgar a terceiro interessado dados das empresas contribuintes (art. 198 do CTN), e que é possível conhecer a posição da empresa (Nordem) com a aplicação de simples operações matemáticas).

O Auto de Infração (fls. 842) consolidou o débito à época em R\$ 8.834.292,68.

A **impugnação** ao Auto de Infração constante no Processo Administrativo 10480.729010/2013-51, de 30/09/2013 (fls. 739 a 803) pediu o sobrestamento da autuação até a

Fl. 4 da Resolução n.º 2201-000.507 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10480.729010/2013-51

prolação da decisão final nos autos do processo judicial em que se discute a hipótese de incidência, o cancelamento da multa e dos juros de mora, além do cancelamento do Auto de Infração. Resumidamente, defendeu a) que havia decisão judicial que, de forma interlocutória, deferiu a suspensão da exigência da contribuição ao RAT; b) a inaplicabilidade de multa e juros de mora dada a exigibilidade suspensa; c) a inconstitucionalidade e ilegalidade do FAP, diante da arbitrariedade do cálculo; d) que o art. 10, da Lei 10.666/2003, que criou o FAP, viola o princípio da legalidade e que é sanção de ato ilícito, violando o art. 3º, do CTN. d) que a metodologia de cálculo do FAP pelas Resoluções 1308/2009 e 1309/2009 é ilegal, pois não calcula por estabelecimento da empresa; e) que não possui segurados empregados que recebam benefício previdenciário em razão da incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, logo não há que se falar em flexibilização da alíquota do RAT com base no FAP, que os acidentes de trabalho constantes do seu registro não estão vinculados aos riscos do meio ambiente de trabalho e que o cálculo do FAP adota a CAT – Comunicações de Acidente do Trabalho, e nem todas dão origem a benefícios previdenciários. Em suma, que o cálculo contém vícios; f) que a multa aplicada possui caráter confiscatório; g) que a impugnante agiu amparada por decisão judicial, que lhe assegura recolher o RAT sem aplicar o FAP; e h) que, nos termos do art. 61, da Lei 9.430/96, somente são admitidos os acréscimos moratórios referentes aos débitos decorrentes de tributos, mas não sobre as penalidades pecuniárias.

Em **decisão** de 1ª instância, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) – Acórdão 14-64.097 – 9ª Turma da DRJ/POR (fls. 1047 a 1057) julgou pela procedência em parte da impugnação, argumentando:

a) sobre a existência de Ação Anulatória, observou a DRJ que o deferimento da tutela determinou a suspensão da exigência da contribuição ao SAT, mas não impediu que a Fazenda executasse atos de cobrança do crédito;

b) quanto ao mérito, dado já estar sendo objeto de análise por parte do Poder Judiciário, nos autos do Processo 50565-02.2011.4.01.3400, deixou de analisar por renúncia à instância administrativa, conforme Ato Declaratório Normativo nº 03, de 14/02/1996;

c) quanto a inaplicabilidade de multa e juros de mora, em razão de a autuada ter obtido decisão favorável em agravo de instrumento com antecipação de tutela (Agravo de Instrumento nº 0069017-75.2011.4.1.0000/DF, Processo Original nº 50565-02.2011.4.01.3400, sentença de 13/12/2011), determinando a suspensão da exigência da contribuição incidente sobre os riscos ambientais do trabalho RAT, com as alterações trazidas pelo Decreto 6.957/2009, excluiu do lançamento a multa de ofício de 75% para o período lançado, observando que em algumas competências foi lançada também a diferença de 1% entre o SAT declarado e o SAT devido, e nesse caso, não havendo relação com a ação judicial, não se excluiu a multa de ofício;

d) quanto a ilegalidade do FAP, entendeu-se que o cálculo e divulgação do FAP são atribuições exclusivas do Ministério da Previdência Social, não sendo pertinente tal discussão em tal órgão de julgamento. Já em relação à inconstitucionalidade, citou-se o óbice da Portaria RFB 10.875/2007, em seu art. 18, e do Decreto 70.235/72, art. 26-A. O mesmo se decidiu para a alegação de caráter confiscatório da multa aplicada;

e) quanto a necessidade de apuração do FAP por cada estabelecimento, e não de forma genérica para todos os estabelecimentos, entendeu que a alegação não procede, pois

Fl. 5 da Resolução n.º 2201-000.507 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10480.729010/2013-51

somente em 2015, por meio da Resolução CNPS n.º 1.327, de 24/09/2015, se modificou a fórmula de cálculo do FAP para as empresas que possuem mais de um estabelecimento;

f) quanto a ilegalidade da incidência de juros SELIC sobre a multa de ofício, além da legalidade, entendeu que o crédito tributário é composto igualmente pelo tributo devido e pela penalidade pecuniária correspondente, sujeitando-se ambos à incidência de juros de mora quando não regularizados dentro do prazo legal (art. 161 do CTN).

O **Recurso Voluntário** apresentado (fls. 1070 a 1091) discorreu a título de esclarecimento inicial que a Recorrente ajuizou Ação Anulatória n.º 0050566-84.2011.4.01.3400, em trâmite perante a 21ª Vara da Seção Judiciária do Distrito Federal, sobre a inconstitucionalidade do Fator Acidentário de Prevenção, em que se suspendeu por tutela antecipada a exigência de tal contribuição. E que, no julgamento da impugnação, a DRJ manteve parte do crédito tributário com base em fundamento novo, não suscitado no termo de fiscalização, sendo que essa parcela mantida e supostamente objeto do lançamento, não constaria do Termo de Fiscalização. Não existiria, portanto, nenhum apontamento de erro na alíquota do RAT utilizado pela Recorrente. Tal só surgiu com o julgamento da DRJ (recorrido).

Preliminarmente, alegou nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa. O apontamento do erro na alíquota do RAT só surgiu com o julgamento da DRJ – que partiu da premissa de que as alíquotas seriam de 3%, sem esclarecer os motivos da alteração das alíquotas.

Voltou a alegar que a empresa com mais de um estabelecimento e com mais de uma atividade econômica deverá apurar a atividade preponderante em cada estabelecimento, colacionando a Solução de Consulta n.º 180, a Instrução Normativa da SRF 1.453/2014, e ainda a Súmula 351 do STJ (DJe 19.06.2008).

Explicou que na lista da DRJ/POR estão inclusos dois CNPJs, 13.004.510/0290-80 e 13.004.510/0304-10, e que os dois estabelecimentos eram farmácia, possuindo como atividade preponderante atividade com alíquota de 2%. E que o CNPJ 13.004.510/0001-89, estabelecimento matriz, é em verdade escritório administrativo, e sua alíquota RAT deveria obedecer a atividade preponderante de 2%. Junta provas e demonstra através de RAIS – Relação Anual de Informações Sociais. Colaciona o Parecer PGFN 2.012/2011, segundo o qual é necessário que cada CNPJ da empresa seja individualizado a fim de que a atividade preponderante seja aplicada por estabelecimento.

Sobre a questão de que a fórmula de cálculo do FAP só deixou de ser calculada de forma única para todos os estabelecimentos a partir da Resolução CNPS 1.327/2015, o que não valeria para 2010, a Recorrente destaca que a Lei 10.666/03 já previa, juntamente com o art. 202, do Decreto 3.048/99, seguindo orientação do art. 22, da Lei 8.213/91, que a apuração seria por meio de atividade preponderante – a que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, o que não é o mesmo que atividade definida pelo seu objeto social. Assim, para cada estabelecimento apurado, haveria enormes diferenças em relação ao FAP. Nesse sentido, o fundamento legal é anterior a Resolução CNPS n.º 1.327/2015.

Em seguida, comenta novamente a improcedência da multa de ofício de 75%, pela sua falta de individualização de acordo com a conduta praticada no caso concreto e a indevida

Fl. 6 da Resolução n.º 2201-000.507 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10480.729010/2013-51

incidência de juros de mora sobre a multa aplicada, posto que só poderia incidir sobre o tributo devido.

Pede, ao fim, caso não seja reconhecida a nulidade do lançamento, que seja reconhecida a ilegalidade de alteração das alíquotas de 2% para 3% e, subsidiariamente, que o julgamento seja convertido em diligência para a devida apuração do RAT e do FAP por estabelecimento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Gomes Favacho, Relator.

Admissibilidade

Conheço do Recurso Voluntário, posto que tempestivo. A Recorrente tomou ciência do Acórdão recorrido em 02/05/2017 (fls. 1.067). Portanto, o prazo recursal de 30 (trinta) dias se iniciou em 03/05/2017 (quarta-feira) e terminou em 02/06/2017 (quinta-feira), um dia após a data de solicitação de juntada do Recurso Voluntário.

Apuração da atividade preponderante por estabelecimento e não por atividade econômica

Sobressai no caso a discussão que gira em torno da necessidade de se apurar a atividade preponderante em cada estabelecimento, ou se a apuração deverá ser calculada de forma única (pela atividade preponderante da empresa). Nesse tema, os atos normativos vigentes que norteiam a atuação da RFB no que tange ao FAP é a Lei 8.212/91, em seu artigo 22, II, e Decreto 3.048/99, artigo 202, além dos atos específicos do MPS e do MF, incluindo aí a Portaria Interministerial MPS/MF n.º 432/2015, definindo a aplicação do índice FAP por estabelecimento a partir de 2016 (com base em 2015).

Anteriormente à Portaria Interministerial MPS/MF n.º 432/2015, o cálculo era feito de forma única quando a empresa possuía vários estabelecimentos comerciais, ainda que de ramos distintos. No entanto, o enquadramento deve ser feito a partir de cada estabelecimento com CNPJ próprio e não na empresa como um todo, é dizer, estabelecimentos que concentram atividades distintas podem ter alíquotas da contribuição ao SAT/RAT também distintas.

Entendo que a aplicação por estabelecimento deverá ser aplicada não somente após a vigência da Portaria Interministerial 432/2015, mas também antes. O tema tem decisão assentada no Judiciário há mais de uma década (Súmula 351 do STJ, DJe 19.06.2008).

Agora, no que concerne à alíquota base RAT/SAT, também já é pacífico o entendimento de que esta deva ser calculada por estabelecimento. Neste viés, pronunciou-se a Câmara Superior da seguinte forma (Processo n.º 15586.000849/2008-82, Acórdão n.º 9202-005.207 – 2ª Turma, Sessão de 21 de fevereiro de 2017:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2001 a 31/10/2007

Fl. 7 da Resolução n.º 2201-000.507 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10480.729010/2013-51

ENQUADRAMENTO DE ESTABELECIMENTO EMPRESARIAL NO GRAU DE RISCO SAT/RAT.

A fiscalização aplicou a regra do enquadramento pela atividade preponderante da empresa como um todo e a recorrente sustenta que seria por estabelecimento, de forma que aqueles cujas atividades principais sejam de grau leve ou médio não podem ser reenquadrados no grau de risco grave.

Aplicação da súmula 351 do STJ - A alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT) é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro.

Corroborada pelo Parecer nº 2.120/2011 da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional - PGFN, foi publicado o Ato Declaratório PGFN nº 11/2011, aprovado pelo Exmo Senhor Ministro da Fazenda em 15/12/2011.

Voto para que o julgamento seja convertido em diligência para a devida apuração do RAT e do FAP por estabelecimento.

Conclusão

Conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, voto para que o julgamento seja convertido em diligência para a devida apuração do RAT e do FAP por estabelecimento.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho