



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10830.004108/2007-37  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2401-002.768 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de novembro de 2012  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS  
**Recorrente** ELETROMONTAGENS ENGENHARIA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/05/2006

ALTERAÇÃO DA LEGISLAÇÃO. MULTA MAIS BENÉFICA. APLICAÇÃO DA NORMA SUPERVENIENTE.

Tendo havido alteração na legislação que instituiu sistemática de cálculo da penalidade por descumprimento de obrigação acessória, deve-se aplicar a norma superveniente aos processos pendentes de julgamento, se mais benéfica ao sujeito passivo.

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO E OCORRÊNCIA DE DECLARAÇÃO INCORRETA OU OMISSA EM RELAÇÃO A FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES. DISPOSITIVO APLICÁVEL.

Havendo lançamento de ofício e ocorrendo simultaneamente declaração de fatos geradores na GFIP com erros ou omissões, a multa é única e aplicada com esteio no art. 35-A da Lei n. 8.212/1991.

TERMO DE ENCERRAMENTO DA AÇÃO FISCAL - TEAF. INDICAÇÃO DO LIVRO DIÁRIO. REFERÊNCIA AO ÚLTIMO QUE FOI OBJETO DE ANÁLISE.

Quando o fisco lança no TEAF quais os documentos foram examinados durante a ação fiscal, no campo destinado ao Livro Diário, faz a indicação do último livro analisado.

FATOR ACIDENTÁRIO PREVIDENCIÁRIO. INÍCIO DE APLICAÇÃO PARA DEFINIÇÃO DA ALÍQUOTA RAT.

Somente a partir da competência 01/2010 teve início a sistemática de aplicação do FAP para definição da alíquota RAT.

PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO PARA EXIGÊNCIA DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. EXIGIBILIDADE DA CONDUTA DE DECLARAR AS CONTRIBUIÇÕES NA GFIP.

Julgado procedente o lançamento para exigência da obrigação principal deve-se ter o mesmo resultado no julgamento do processo relativo multa por falta de declaração dos fatos geradores correspondentes na GFIP.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/05/2006

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. PRAZO DECADENCIAL.

O fisco dispõe de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu a infração, para constituir o crédito correspondente à penalidade por descumprimento de obrigação acessória.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/05/2006

ALEGAÇÕES GENÉRICAS E DESPROVIDAS DE PROVAS. NÃO CONHECIMENTO.

Não merecem conhecimento as alegações que não se refiram à situação ou fato específico e/ou que não indiquem as provas em que se fundam.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) por unanimidade de votos: a) declarar a decadência até a competência 11/2000; e b) afastar a preliminar de nulidade. II) Por maioria de votos, no mérito, dar provimento parcial ao recurso de modo que se aplique a multa mais benéfica ao contribuinte, a qual terá como limite o valor calculado nos termos do art. 44, I, da Lei n.º 9.430/1996 (75% do tributo a recolher), deduzidas as multas aplicadas sobre contribuições previdenciárias nas NLF D correlatas. Vencidos os conselheiros Igor Araújo Soares e Marcelo Freitas de Souza Costa, que aplicavam o art. 32-A da Lei nº 8.212/91.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira e Marcelo Freitas de Souza Costa.

## Relatório

Trata-se do Auto de Infração – AI n.º 35.957.612-5, lavrado para aplicação de multa decorrente do descumprimento da obrigação acessória de informar na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP todas as contribuições devidas à Previdência Social.

De acordo com o Relatório Fiscal da Infração, fl. 14, a autuada registrou na GFIP informações incorretas/omissas relativas aos seguintes campos:

- a) alíquota SAT/RAT;
- b) remuneração dos empregados/contribuintes individuais;
- c) contribuição dos segurados empregados; e
- d) valores pagos a cooperativas de trabalho.

O Relatório de Aplicação da Multa, fl. 15, apresenta a fundamentação legal que sustentou a aplicação da penalidade e os critérios fixados para a sua gradação.

Foi acostada planilha, fls. 16/22, na qual são discriminadas, por competência, as contribuições que deixaram de ser declaradas e a multa aplicada.

Apresentada a impugnação, a Delegacia da Receita Previdenciária em Campinas (SP) declarou procedente a autuação, mantendo integralmente a multa, ver fls. 34/38.

Irresignado, o sujeito passivo interpôs recurso, fls. 43/57, no qual, em apertada síntese, alegou que:

- a) todos os fatos que deram ensejo ao AI foram suficientemente rebatidos nas NFLD que guardam relação com o mesmo;
- b) embora nos relatórios fiscais conste que foram examinados os Livros Diário de n.ºs 12, 13 e 14, no Termo de Encerramento da Ação Fiscal há a menção à análise apenas no Livro de n.º 14. Esse fato representa incoerência gritante;
- c) o fisco deixou de examinar documentos essenciais ao desenvolvimento do trabalho de fiscalização, por isso todo o procedimento deve ser anulado;
- d) para comprovar cita as requisições documentais feitas mediante os Termos de Intimação para a Apresentação de Documentos – TIAD, lavrados em 24/10/2006 e 07/11/2006;
- e) não foi levado em conta pelo fisco o disposto na Lei n.º 10.666/2003, que prevê a possibilidade de redução em 50% na alíquota RAT, nos casos em que o índice de ocorrência de acidentes na empresa é inferior à média de sua atividade econômica;

f) de acordo com decisão do STJ, que menciona, o grau de risco da atividade deveria ser verificado de acordo com a atividade preponderante em cada CNPJ da empresa;

g) deveria ter sido aplicada, para definição da alíquota RAT, o Fator Acidentário Previdenciário, instituído pela Resolução n.º 1.236, de 28/04/2004, exarada pelo Conselho Nacional de Previdência Social;

h) insiste em afirmar que o fisco deixou de apreciar os documentos que poderiam comprovar a ocorrência da infração, fato que leva a nulidade de todo o procedimento;

i) para comprovar o alegado, requer a juntada de documentos *a posteriori*.

Ao final, requesta pela nulificação de todos os processos decorrentes da ação fiscal sob enfoque.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

### Admissibilidade

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

### A decadência

Embora não alegada, cabe-nos apreciar a possibilidade de perda do direito do fisco de lançar a multa em razão do decurso do tempo.

É cediço que, com a declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991 pela Súmula Vinculante n.º 08, editada pelo Supremo Tribunal Federal em 12/06/2008, o prazo decadencial para as contribuições previdenciárias passou a ser aquele fixado no CTN.

Quanto à norma a ser aplicada para fixação do marco inicial para a contagem do quinquídio decadencial, o CTN apresenta três normas que merecem transcrição:

*Art. 150 (...)*

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

.....  
*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*(...)*

A jurisprudência majoritária do CARF, seguindo entendimento do Superior Tribunal de Justiça, tem adotado o § 4.º do art. 150 do CTN para os casos em que há antecipação de pagamento do tributo, ou até nas situações em que, com base nos elementos constantes nos autos, não seja possível se chegar a uma conclusão segura sobre esse fato.

O art. 173, I, tem sido tomado para as situações em que comprovadamente o contribuinte não tenha antecipado o pagamento das contribuições, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação e também para os casos de aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Por fim, o art. 173, II, merece adoção quando se está diante de novo lançamento lavrado em substituição ao que tenha sido anulado por vício formal.

Na situação sob enfoque, conforme visto acima, há de se aplicar, para a contagem do prazo decadencial, o art. 173, I do CTN. Tendo-se em conta que a ciência do lançamento deu-se em 16/11/2006, constato que a decadência alcançou as competências até 11/2000.

### **A nulidade**

Afirma a empresa que o processo é nulo, posto que o fisco não analisou os documentos essenciais para comprovar a ocorrência da infração. Todavia, não cita qual seria a documentação que deixou de ser analisada.

Não hei de concordar com tal assertiva. No único TIAD constante no processo, fls. 10/11, o fisco requereu, para o período de 01/1996 a 05/2006, os seguintes documentos:

- Arquivos digitais do Livro Diário;
- Livro Razão;
- Plano de contas;
- Folhas de pagamento de todos os segurados (empregados, contribuintes individuais e trabalhadores avulsos);
- Comprovantes de recolhimento: DARP/GRPS/GPS;
- GFIP, GRFP e GRFC com comprovantes de entrega e eventuais retificações;
- Registro de empregados;
- Comprovante(s) de adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT;
- Comprovantes de fornecimento de vale-transporte;
- Alvarás de licença e Habite-se para construção;
- Anotações de Responsabilidade Técnica – ART;
- Contratos de empreitadas ou subempreitadas de obras de construção civil;
- Projetos aprovados de obras de construção civil;
- Contratos de prestação de serviços celebrados com terceiros;
- Notas fiscais, faturas e recibos de mão-de-obra ou serviços prestados;

- Arquivos digitais da GFIP (SEFIPCR.RE );
- Contrato social e alterações;
- Cópia de comprovante de residência, CPF e RG dos representantes legais e contador;
- Parcelamentos de débitos junto a Previdência Social.

Assim, verifico que a vasta documentação solicitada foi suficiente para constatar a infração apontada, qual seja: a omissão na GFIP das contribuições previdenciárias devidas.

Também carece de substância a afirmação recursal de que o Fisco teria incorrido em incoerência ao afirmar que examinou os Livros Diário n.º 12, 13 e 14, quando no TEAF somente ficou registrada a análise do Livro Diário n.º 14.

Constatei que no TEAF, fl. 12, consta que o período fiscalizado foi de 01/1996 a 05/2006 e que o último Livro Diário examinado foi o de n.º 14, cuja competência final é 12/1998.

Vale ressaltar que essa informação é dirigida ao sujeito passivo, mas também ao órgão responsável pela programação das ações fiscais, de modo que a fiscalização posterior inicie pela análise contábil a partir do último Livro Diário examinado, evitando-se a proibida retroação de análise a período já fiscalizado, isso em respeito ao princípio da imutabilidade do lançamento fiscal, previsto no art. 145 do CTN.

Assim, resta claro que não assiste razão à empresa em seu argumento, posto que a informação constante no TEAF é a de que foram verificados todos os Livros Diário até o de n.º 14, o que está a indicar que a contabilidade da empresa foi fiscalizada para os exercícios de 1996; 1997 e 1998.

### **A redução da alíquota RAT**

Requer a empresa autuada a aplicação da Lei n.º 10.666/2006, de modo que seja considerada a redução da alíquota RAT. Eis o dispositivo invocado:

*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 cinqüenta 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.*

Veja que a Lei remete ao Regulamento o detalhamento desse dispositivo, o que foi concretizado mediante a edição do Decreto n.º 6.042, de 12/02/2007, o qual introduziu

o art. 202-A no Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999, com a seguinte redação:

*Art.202-A.As alíquotas constantes nos incisos I a III do art. 202 serão reduzidas em até cinqüenta 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.*

(...)

Considerando-se, então, que a última competência constante do presente AI é 05/2006, não lhe são aplicadas as disposições acima no sentido de reduzir à alíquota do RAT, em razão de sua estatística acidentária, posto que a regra acima foi introduzida apenas no exercício seguinte.

Além de que, a sistemática do FAP, que resulta num multiplicador variável dentro de intervalo contínuo de cinco décimos (0,5000) a dois inteiros (2,0000) incidente sobre à respectiva alíquota do RAT, passou a ser aplicada somente a partir de janeiro de 2010 conforme Decreto n.º 6.577/08, que alterou o inciso III do art. 5.º do Decreto n.º 6.104/2007, *verbis*:

*Art.5ºEste Decreto produz efeitos a partir do primeiro dia:*

(...)

*III - do mês de setembro de 2009 quanto à aplicação do art. 202-A do Regulamento da Previdência Social, observado, ainda, o disposto no § 6º do mencionado artigo. (Redação dada pelo Decreto n.º 6.577, de 2008).*

Diante dessas considerações, afasto a pretensão da recorrente quanto à aplicação do FAP ao lançamento sob questão.

### **A caracterização da atividade preponderante**

Outra questão relativa à aplicação da alíquota RAT é a definição da alíquota correspondente em função da atividade preponderante da empresa. Nos termos do art. 22, II, da Lei n.º 8.212/1991:

*Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:*

(...)

*II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998).*

*a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;*

b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

Conforme o § 3.º do art. 202 do RPS, atividade preponderante é a que ocupa o maior número de segurados empregados na empresa.

Todavia, em razão da reiterada jurisprudência dos tribunais sobre a questão, firmando o entendimento que a atividade preponderante é deve ser aferida por estabelecimento da empresa, foi editado pela Procuradoria da Fazenda Nacional o Parecer PFN/CRJ n.º 2.120/2011, que deu ensejo ao Ato Declaratório n.º 11/2011, o qual carrega a seguinte redação:

*“...DECLARA que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante:*

*nas ações judiciais que discutam a aplicação da alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT), 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.”*

Assim, havendo vários CNPJ para a mesma empresa, há de se definir o grau de risco pela atividade preponderante de cada estabelecimento, este identificado pelo CNPJ. Ocorre que a recorrente, não apresentou demonstrativo da distribuição de seus empregados por estabelecimento, mas tão-somente limitou-se a argüir a falha no procedimento do fisco quanto à definição da alíquota RAT.

O fisco, por sua vez, utilizou a alíquota de 3% (risco grave), tomando como base o contrato social da empresa, o seu enquadramento no código CNAE 45.32-2 e, conforme relatado na Informação Fiscal resultante da diligência, disposições constantes em contratos de prestação de serviços.

Por esse motivo, a alegação recursal não deve ser considerada, haja vista que o enquadramento efetuado pelo Fisco tomou como parâmetros dados constantes do cadastro da RFB e dos contratos de prestação de serviço apresentados durante a auditoria.

### **Pedido para a juntada de documentos**

Deixo de acatar o pedido para a produção de novas provas, haja vista que esse direito do sujeito passivo precluiu quando da apresentação da peça de defesa. Sobre esse tema, o Decreto n.º 70.235/1972, que regula o processo administrativo fiscal de exigência de tributos administrados pela RFB, prevê no § 4.º do seu art. 16, *verbis*:

*Art. 16 (...)*

*§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

Considerando-se que na situação sob testilha não se verifica nenhuma das hipóteses tratadas nas alíneas do dispositivo acima, não devo acolher o requerimento para juntada de novos documentos, até porque a autuada, sequer na fase recursal, demonstrou possuir outros elementos que pudessem interferir no resultado do presente julgamento.

### **Aplicação da multa mais benéfica**

Embora não alegada pelo sujeito passivo, devo, de ofício determinar o recálculo do valor da multa para aplicação da penalidade mais benéfica. É que ocorreu alteração do cálculo da multa para esse tipo de infração pela Medida Provisória n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009.

Nessa toada, deve o órgão responsável pelo cumprimento da decisão recalculer o valor da penalidade, posto que o critério atual pode ser mais benéfico para o contribuinte, de forma a prestigiar o comando contido no art. 106, II, “c”, do CTN, *verbis*:

*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*(...)*

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*(...)*

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

Deve-se, então, limitar a multa do presente AI ao valor calculado nos termos do art. 44, I, da Lei n.º 9.430/1996 (75% do tributo a recolher), deduzidas as multas aplicadas sobre contribuições previdenciárias nas NFLD correlatas.

### **NFLD Correlata**

Acerca da impugnação dos fatos geradores no bojo do processo de exigência das contribuições, verifica-se que os mesmos foram incluídos na NFLD n.º 35.848.384-0, a qual já teve trânsito em julgado administrativo, sendo considerados procedentes.

Desse fato decorre também a procedência da multa por descumprimento de obrigação acessória de declarar as remunerações na GFIP.

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto por afastar a preliminar de nulidade do processo, por indeferir o pedido de juntada de novos documentos, por reconhecer a decadência até a competência 11/2000 e, no mérito, por dar provimento parcial ao recurso de modo que se aplique a multa mais benéfica ao contribuinte, a qual terá como limite o valor calculado nos

Processo nº 10830.004108/2007-37  
Acórdão n.º **2401-002.768**

**S2-C4T1**  
Fl. 81

---

termos do art. 44, I, da Lei n.º 9.430/1996 (75% do tributo a recolher), deduzidas as multas aplicadas sobre contribuições previdenciárias nas NLFD correlatas.

Kleber Ferreira de Araújo

CÓPIA