



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10935.736120/2019-70
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2301-010.813 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 09 de agosto de 2023
Recorrente C.VALE - COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2017

CONHECIMENTO. SÚMULA CARF Nº 2.

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

CONTRIBUIÇÃO PARA O SAT/RAT. ATIVIDADE PREPONDERANTE. GRAU DE RISCO. DEFINIÇÃO. DECRETO.

Embora seja uma matéria estranha à competência do julgador administrativo, é importante ressaltar que o Supremo Tribunal Federal - STF, em decisão exarada nos autos do RE nº 343446, definiu que 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 genérica.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Descabe a alegação de nulidade quando os elementos constantes nos autos são suficientes para informar ao contribuinte os procedimentos adotados para se chegar ao montante das contribuições lançadas, garantindo o exercício pleno do direito de defesa.

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DOS BENEFÍCIOS CONCEDIDOS EM RAZÃO DO GRAU DE INCIDÊNCIA DE INCAPACIDADE LABORATIVA E RISCOS AMBIENTAIS DO TRABALHO - GIILRAT. FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO - FAP. CONTESTAÇÃO ADMINISTRATIVA. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. CABIMENTO.

O efeito suspensivo aplicado à contestação administrativa do FAP não impede que haja a lavratura do Auto de Infração para a constituição do crédito tributário relativo à contribuição para o GIILRAT decorrente da diferença entre o FAP que foi atribuído ao contribuinte pela Previdência

Social e aquele que foi por ele declarado em GFIP, tendo por consequência apenas a impossibilidade de se buscar a satisfação coativa, via execução fiscal, do crédito tributário lançado, antes que seja definida em caráter definitivo, no âmbito administrativo, a questão do FAP aplicável ao contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Mauricio Dalri Timm do Valle, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Joao Mauricio Vital (Presidente). Ausente temporariamente a conselheira Mônica Renata Mello Ferreira Stoll

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 1511-1546) em que o recorrente sustenta, em síntese:

- a) O art. 10 da Lei nº 10.666/2003 é inconstitucional, na medida em que tem o condão de aumentar tributo, em afronta aos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada no direito tributário. Isso porque houve delegação quanto a fixação de alíquotas reais ao Poder Executivo. Ainda, não se trata de Lei específica que regule o RAT como exige a CF, isso porque o diploma que o faz é a Lei nº 8.212/91. A majoração da alíquota em questão também ofende o art. 154, I, c/c art. 195, § 4º, da CF, na medida em que a contribuinte está sendo compelida por múltiplas vezes a recolher tributos incidentes sobre a mesma base de cálculo (folha de salários), gerando indevido *bis in idem*;
- b) Nunca foi integralmente disponibilizado aos interessados o resultado dos estudos desenvolvidos pelo Ministério da Previdência Social que forneceriam subsídios ao enquadramento das empresas para efeitos da contribuição ao RAT nos termos do art. 22, II, § 3º, da Lei nº 8.212/91 c/c art. 202-A, § 10, do Regulamento da Previdência Social e Resoluções CNPS 1.308 e 1.309/2009. Tem-se então que a majoração das alíquotas representa ato arbitrário, que ofende os arts. 5º, LV, e 37, da CF. Somente os resultados dos supostos estudos estatísticos foram apresentados por meio da MPS nº 424/2012, os quais apresentaram diversas incongruências

e incoerências. Questiona-se, no caso da contribuinte, o fato de a atividade de criação de frangos ter alíquota RAT de 2% enquanto a de corte teria de 3%. Apresenta-se em anexo estudo científico que comprova que a metodologia do percentil não se aplica à solução do cálculo do FAP cujo propósito era implantar tributação atendendo o critério “bônus x malus”;

- c) O multiplicador FAP viola a definição legal de tributo, uma vez que implica sanção à ato ilícito;
- d) A autuação se deu em razão do entendimento da fiscalização de que a recorrente declarou contribuições a partir de alíquotas GILRAT e fatores FAP a menor. Entretanto nota-se que existe processo administrativo inaugurado por impugnação da contribuinte ao índice FAP que lhe foi atribuído pela previdência social e, como tal ato processual é dotado de efeitos suspensivos em relação a exigibilidade de crédito tributário decorrente de tal índice, tem-se como nulos os presentes autos de infração. A nulidade decorre da ausência de motivo válido para as autuações, dado que constituem atos de cobrança e, ante a suspensão da exigibilidade do crédito, não poderiam ser praticados. Não se pode afirmar que foram lavrados os autos de infração meramente para prevenir a decadência, uma vez que o sujeito passivo foi intimado a recolher ou impugnar o crédito.

Ao final, formula pedidos nos seguintes termos da fl. 1546.

A presente questão diz respeito aos Autos de Infração vinculado ao MPF nº 0910300.2019.00131 (fls. 2-883) que constituem créditos tributários de Contribuições Previdenciárias, em face de C. Vale - Cooperativa Agroindustrial (CNPJ nº 77.863.223/0001-07), referente a fatos geradores ocorridos no período de 01/2015 a 12/2017. As autuações alcançaram os montantes de R\$ 9.927.684,21 (nove milhões novecentos e vinte e sete mil seiscentos e oitenta e quatro reais e vinte e sete centavos) e R\$ 56.488,24 (cinquenta e seis mil quatrocentos e oitenta e oito reais e vinte e um centavos). A notificação do contribuinte aconteceu em 22/01/2020 (fl. 877).

Nos campos de descrição dos fatos e enquadramento legal da notificação, consta o seguinte (fls. 3-5, 313 e 314):

INFRAÇÃO: COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL DE PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA NÃO OFERECIDA À TRIBUTAÇÃO

FPAS: 7442 - PESSOA FÍSICA - COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL

As “razões de fato e de direito” relacionadas à presente infração poderão ser verificadas no “termo de verificação” (relatório fiscal), e os valores apurados pela Auditoria-Fiscal nos “anexos” descritos no relatório fiscal e no “Demonstrativo de Apuração”, parte integrante do processo administrativo-fiscal 10935.736120/2019-70.

CONTRIBUIÇÃO DEVIDA CONSOLIDADA RELATIVA À INFRAÇÃO

Contribuição devida: 134.529,57

Enquadramento Legal da Infração

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2015 e 31/12/2017: Lei n.º 8.212, de 24.07.91, art. 25, I, § 3.º, 10 e 11, art. 30, X e XII e alterações posteriores; Decreto n.º 3.048, de 06.05.99, art. 9.º, V-A, art. 200, § 4.º, 5.º, 7.º, III, e 9.º, art. 216, IV e alterações posteriores.

ARBITRAMENTO PARA EMPRESAS EM GERAL - AFERIÇÃO INDIRETA

Parágrafos 1.º, 3.º e 6.º do art. 33 da lei n. 8.212, de 24.07.91 com as alterações posteriores. Artigos 231, 233 e 235 do decreto n.º 3.048, de 06.05.99 (Regulamento da Previdência Social - RPS) com as alterações posteriores. Art. 148 da Lei n. 5.172, de 25.10.66 (CTN).

INFRAÇÃO: COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL DE SEGURADO ESPECIAL NÃO OFERECIDA À TRIBUTAÇÃO

FPAS: 7441 - SEGURADO ESPECIAL - COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL

As “razões de fato e de direito” relacionadas à presente infração poderão ser verificadas no “termo de verificação” (relatório fiscal), e os valores apurados pela Auditoria-Fiscal nos “anexos” descritos no relatório fiscal e no “Demonstrativo de Apuração”, parte integrante do processo administrativo-fiscal 10935.736120/2019-70.

CONTRIBUIÇÃO DEVIDA CONSOLIDADA RELATIVA À INFRAÇÃO

Contribuição devida: 134.529,57

Enquadramento Legal da Infração

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2015 e 31/12/2017: Lei n.º 8.212, de 24.07.91, art. 25, I, § 3.º, 10 e 11, art. 30, IV e alterações posteriores; Decreto n.º 3.048, de 06.05.99, art. 9.º, VII, art. 200, § 4.º, 5.º, 7.º e 9.º, art. 216, IV e alterações posteriores.

ARBITRAMENTO PARA EMPRESAS EM GERAL - AFERIÇÃO INDIRETA

Parágrafos 1.º, 3.º e 6.º do art. 33 da lei n. 8.212, de 24.07.91 com as alterações posteriores. Artigos 231, 233 e 235 do decreto n.º 3.048, de 06.05.99 (Regulamento da Previdência Social - RPS) com as alterações posteriores. Art. 148 da Lei n. 5.172, de 25.10.66 (CTN).

INFRAÇÃO: GILRAT DE COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL DE PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA NÃO OFERECIDO À TRIBUTAÇÃO FPAS: 7442 - PESSOA FÍSICA - COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL

As “razões de fato e de direito” relacionadas à presente infração poderão ser verificadas no “termo de verificação” (relatório fiscal), e os valores apurados pela Auditoria-Fiscal nos “anexos” descritos no relatório fiscal e no “Demonstrativo de Apuração”, parte integrante do processo administrativo-fiscal 10935.736120/2019-70.

CONTRIBUIÇÃO DEVIDA CONSOLIDADA RELATIVA À INFRAÇÃO

Contribuição devida: 6.723,49

Enquadramento Legal da Infração

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2015 e 31/12/2017: Lei n.º 8.212, de 24.07.91, art. 25, II, § 3.º, 10 e 11, art. 30, X e XII e alterações posteriores; Decreto n.º 3.048, de 06.05.99, art. 9.º, VII, art. 200, § 4.º, 5.º, e 7.º, III, 9.º, art. 216, IV e alterações posteriores.

ARBITRAMENTO PARA EMPRESAS EM GERAL - AFERIÇÃO INDIRETA

Parágrafos 1º, 3º e 6º do art. 33 da lei n. 8.212, de 24.07.91 com as alterações posteriores. Artigos 231, 233 e 235 do decreto n.º 3.048, de 06.05.99 (Regulamento da Previdência Social - RPS) com as alterações posteriores. Art. 148 da Lei n. 5.172, de 25.10.66 (CTN).

INFRAÇÃO: GILRAT DE COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL DE SEGURADO ESPECIAL NÃO OFERECIDA À TRIBUTAÇÃO

FPAS: 7441 - SEGURADO ESPECIAL - COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL

As “razões de fato e de direito” relacionadas à presente infração poderão ser verificadas no “termo de verificação” (relatório fiscal), e os valores apurados pela Auditoria-Fiscal nos “anexos” descritos no relatório fiscal e no “Demonstrativo de Apuração”, parte integrante do processo administrativo-fiscal 10935.736120/2019-70.

CONTRIBUIÇÃO DEVIDA CONSOLIDADA RELATIVA À INFRAÇÃO

Contribuição devida: 6.723,49

Enquadramento Legal da Infração

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2015 e 31/12/2017:

Lei n.º 8.212, de 24.07.91, art. 25, II, § 3º, 10 e 11, art. 30, X e XII e alterações posteriores; Decreto n.º 3.048, de 06.05.99, art. 9º, VII, art. 200, § 4º, 5º, e 7º, III, 9º, art. 216, IV e alterações posteriores.

ARBITRAMENTO PARA EMPRESAS EM GERAL - AFERIÇÃO INDIRETA

Parágrafos 1º, 3º e 6º do art. 33 da lei n. 8.212, de 24.07.91 com as alterações posteriores. Artigos 231, 233 e 235 do decreto n.º 3.048, de 06.05.99 (Regulamento da Previdência Social - RPS) com as alterações posteriores. Art. 148 da Lei n. 5.172, de 25.10.66 (CTN).

INFRAÇÃO: DIVERGÊNCIA DE GILRAT SOBRE BASES DECLARADAS DE EMPREGADO

As “razões de fato e de direito” relacionadas à presente infração poderão ser verificadas no “termo de verificação” (relatório fiscal), e os valores apurados pela Auditoria-Fiscal nos “anexos” descritos no relatório fiscal e no “Demonstrativo de Apuração”, parte integrante do processo administrativo-fiscal 10935.736120/2019-70.

CONTRIBUIÇÃO DEVIDA CONSOLIDADA RELATIVA À INFRAÇÃO

Contribuição devida: 4.615.597,73

Enquadramento Legal da Infração

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2015 e 31/12/2017: Lei 8.212, de 24.07.91, inciso II do art.22, inciso IV do art. 32, caput e § 7º do art.33 (e alterações posteriores); Decreto 2.803, de 20.10.98; Decreto 3.048, de 06.05.99, inciso I e § Único do art.12, incisos I a III e § 1º ao 6º do art.202, art. 202-A, inciso IV e § de 1º a 4º do art. 225, Caput e § 1º do art.245 (e alterações posteriores). Decreto 6.957, de 09.09.09, artigos 2º e 4º; Lei 10.666, de 08/05/2003, art.10.

[...]

INFRAÇÃO: SENAR SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL - PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA - CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS

FPAS: 7442 - PESSOA FÍSICA - COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL

As “razões de fato e de direito” relacionadas à presente infração poderão ser verificadas no “termo de verificação” (relatório fiscal), e os valores apurados pela Auditoria-Fiscal nos “anexos” descritos no relatório fiscal e no “Demonstrativo de Apuração”, parte integrante do processo administrativo-fiscal 10935.736120/2019-70.

CONTRIBUIÇÃO DEVIDA CONSOLIDADA RELATIVA À INFRAÇÃO

Contribuição devida: 13.450,40

Enquadramento Legal da Infração

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2015 e 31/12/2017: Lei nº 8.212, de 24.07.91, art. 25-A, art. 30, IV, X, e alterações posteriores; Lei nº 8.315, de 23.12.91; Lei nº 8.870, de 15.04.94, art. 25-A e alterações posteriores; Lei nº 9.528, de 10.12.97, art. 6º e 13, e alterações posteriores; Lei nº 10.256, de 09.07.2001, artigos 1º e 3º; Decreto nº 566, de 10.06.92, art. 11, II, § 2º, 3º, 5º e 6º e art. 14 e alterações posteriores; Decreto nº 3.048, de 06.05.99, art. 200, § 4º, 5º e 7º, artigos 200- A, 200-B e 201-C, caput e §3º, art. 216, III, IV, VI, §5º e alterações posteriores; MP nº 222, de 04.10.2004, art. 3º; Decreto nº 5.256, de 27.10.2004, art. 18, I.

ARBITRAMENTO PARA EMPRESAS EM GERAL - AFERIÇÃO INDIRETA
Parágrafos 1º, 3º e 6º do art. 33 da lei n. 8.212, de 24.07.91 com as alterações posteriores. Artigos 231, 233 e 235 do decreto nº 3.048, de 06.05.99 (Regulamento da Previdência Social - RPS) com as alterações posteriores. Art. 148 da Lei n. 5.172, de 25.10.66 (CTN).

INFRAÇÃO: SENAR SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL - SEGURADO ESPECIAL - CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS**FPAS: 7441 - SEGURADO ESPECIAL - COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL**

As “razões de fato e de direito” relacionadas à presente infração poderão ser verificadas no “termo de verificação” (relatório fiscal), e os valores apurados pela Auditoria-Fiscal nos “anexos” descritos no relatório fiscal e no “Demonstrativo de Apuração”, parte integrante do processo administrativo-fiscal 10935.736120/2019-70.

CONTRIBUIÇÃO DEVIDA CONSOLIDADA RELATIVA À INFRAÇÃO

Contribuição devida: 13.450,40

Enquadramento Legal da Infração

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2015 e 31/12/2017:

Lei nº 8.212, de 24.07.91, art. 30, IV e alterações posteriores; Lei nº 8.315, de 23.12.91; Lei nº 9.528, de 10.12.97, art. 6º e alterações posteriores; Lei nº 10.256, de 09.07.2001, art. 3º; Decreto nº 3.048, de 06.05.99, art. 200, § 4º, 5º e 7º, art. 216, III, IV, VI, §5º e art. 274, §1º e alterações posteriores; MP nº 222, de 04.10.2004, art. 3º; Decreto nº 5.256, de 27.10.2004, art. 18, I.

ARBITRAMENTO PARA EMPRESAS EM GERAL - AFERIÇÃO INDIRETA

Parágrafos 1º, 3º e 6º do art. 33 da lei n. 8.212, de 24.07.91 com as alterações posteriores. Artigos 231, 233 e 235 do decreto nº 3.048, de 06.05.99 (Regulamento da Previdência Social - RPS) com as alterações posteriores. Art. 148 da Lei n. 5.172, de 25.10.66 (CTN).

Na descrição dos fatos que deram origem ao lançamento, menciona o Relatório Fiscal (fls. 298-311):

III.II. DOS “MOTIVOS DE FATO E DE DIREITO” DA AUTUAÇÃO E DO DETALHAMENTO DOS “FATOS GERADORES”

3.16. A seguir será determinada a matéria tributária e descritos os “fatos geradores” das “contribuições” apuradas. Neste sentido, merece destaque a tarefa da Fiscalização em identificar a(s) “infração(ões)” que está(ão) relacionada(s) no “anexo” “Demonstrativo de Apuração”.

3.17. No referenciado “anexo” encontra-se individualizada a forma da apuração utilizada, o valor devido e o percentual das multas moratórias, tudo segregado por competência e estabelecimento, informações que alimentarão os sistemas de controle do crédito tributário na Receita Federal.

(A) “FATO GERADOR” - RECEITA BRUTA DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL

1º INFRAÇÃO — “CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA” SOBRE A RECEITA BRUTA DOS SEGURADOS ESPECIAIS E EMPREGADORES RURAIS NÃO OFERECIDA A TRIBUTAÇÃO, SUB-ROGADAS NA PESSOA JURÍDICA ADQUIRENTE

2º INFRAÇÃO - “GILRAT” SOBRE A RECEITA BRUTA DOS SEGURADOS ESPECIAIS E EMPREGADORES RURAIS NÃO OFERECIDA A TRIBUTAÇÃO, SUB-ROGADAS NA PESSOA JURÍDICA ADQUIRENTE.

3º INFRAÇÃO — “CONTRIBUIÇÃO” AO SENAR SOBRE A RECEITA BRUTA DOS SEGURADAS ESPECIAIS E EMPREGADORES RURAIS NÃO OFERECIDA A TRIBUTAÇÃO, SUB-ROGADAS NA PESSOA JURÍDICA ADQUIRENTE

3.18. As “contribuições previdenciárias” (infrações 1 e 2) objeto do “fato gerador” ora relatado encontram-se dispostas nos incisos I e II, art. 25 da Lei nº 8.212/91, nos seguintes termos:

Art. 25. A contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do art. 22, e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada à Seguridade Social, é de: (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001).

II- 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

II - 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para financiamento das prestações por acidente do trabalho. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97). (grifei)

3.19. Já a “contribuição de interesse de categorias profissionais ou econômicas” (infração 3), no caso o “SENAR”, encontra-se disposta no art. 6º da Lei 9.528/97:

Art. 62 A contribuição do empregador rural pessoa física e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), criado pela Lei nº 8.315, de 23 de dezembro de 1991, é de zero vírgula dois por cento, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 9.7.2001) (grifos não constam do original)

3.20. Por força do inciso IV, art. 30 da Lei 8.212/91, o adquirente de produtos rurais pessoa jurídica, ou equiparado, sub-roga-se na obrigação de recolher as “contribuições”.

3.21. A Auditoria ressalta que o art. 25 da Lei 8.212/91 dispõe sobre duas espécies de produtores rurais pessoas físicas. O denominado “empregador rural pessoa física”, cujas contribuições dos incisos I e II do art. 25 substituíram aquelas previstas nos incisos I e II, art. 22 da Lei 8.212/91, e o “segurado especial”, que tem a tributação das “contribuições” delineadas constitucionalmente (§ 8º, art. 195 da Constituição Federal):

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

(...)

§ 8º O produtor, o parceiro, o meeiro e o arrendatário rurais e o pescador artesanal, bem como os respectivos cônjuges, que exerçam suas atividades em regime de economia familiar, sem empregados permanentes, contribuirão para a seguridade social mediante a aplicação de uma alíquota sobre o resultado da comercialização da produção e farão jus aos benefícios nos termos da lei. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998) (grifou-se)

3.22. O delineamento constitucional e o enquadramento na legislação aplicável divergem para os dois tipos de “produtores rurais pessoas físicas”, apesar das “contribuições” terem sido instituídas pelo mesmo dispositivo legal (art. 25 da Lei 8.212/91).

3.23. Dessa forma, seria essencial diferenciar, nas compras dos produtos rurais de pessoas físicas, a espécie do fornecedor (“segurado especial” ou “empregador rural”), para permitir o exato enquadramento legal aplicável.

3.24. Destaco que desde a intimação inicial (alínea “9q”), a Auditoria havia requisitado à autuada a identificação da espécie de segurado, fato que foi, inclusive, objeto de pedido de esclarecimento específico por meio do Termo de Intimação Fiscal - TIF 131-3/2019, com fundamento nos incisos II e III, art. 32 da Lei 8.212/91:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

II - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;

III — prestar à Secretaria da Receita Federal do Brasil todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de seu interesse, na forma por ela estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) (grifo nosso)

3.25. A obrigação também está estabelecida na Instrução Normativa RFB 971/2009, em seu art. 47, pois veja-se:

Art. 47. A empresa e o equiparado, sem prejuízo do cumprimento de outras obrigações acessórias previstas na legislação previdenciária, estão obrigados a:

(...)

IV - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições sociais a cargo da empresa, as contribuições sociais previdenciárias descontadas dos segurados, as decorrentes de sub-

rogação, as retenções e os totais recolhidos, observado o disposto nos §§ 5º, 6º e 8º e ressalvado o disposto no § 7º;

(...)

§ 5º Os lançamentos de que trata o inciso IV do caput, escriturados nos Livros Diário e Razão, são exigidos pela fiscalização após 90 (noventa) dias contados da ocorrência dos fatos geradores das contribuições sociais, devendo:

(...)

II - registrar, em contas individualizadas, todos os fatos geradores de contribuições sociais de forma a identificar, clara e precisamente, as rubricas integrantes e as não-integrantes do salário-de-contribuição, bem como as contribuições sociais previdenciárias descontadas dos segurados, as contribuições sociais a cargo da empresa, os valores retidos de empresas prestadoras de serviços, os valores pagos a cooperativas de trabalho e os totais recolhidos, por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços. (grifei)

3.26. Ao responder a intimação 131-3/2019 a autuada informou:

Em complemento da planilha anteriormente apresentada para atendimento do presente item, necessário esclarecer que a indicação do produtor rural, como segurado especial ou empregador rural, não é possível de ser identificada pela Cooperativa, pois não tem acesso sobre essa condição, o que demandaria a necessidade de solicitar, individualmente, para cada produtor, qual seria a sua condição.

Portanto, é inviável que a condição do produtor rural, como segurado especial ou empregador rural, seja informada de forma conclusiva pela Cooperativa, que apenas tem condição de apresentar os presentes esclarecimento, bem como os demais dados já entregue.

3.2. A autuada deveria ter se preocupado em ter o controle desta distinção, até porque ajuizou o mandado de segurança 5000251-51.2010.4.04.7005/PR com decisão liminar favorável e depósitos judiciais para amparar os cooperados “empregadores rurais”. Há de se concluir que tinha informações dos tipos de segurados para realizar os depósitos judiciais.

3.28. Por ter apresentado informação de forma incompleta, ou seja, deficiente, a autuada se sujeitou ao art. 33, § 3º, da Lei 8.212/91:

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.

(...)

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

3.29. Assim a fiscalização, ao apurar as “contribuições” decorrentes das infrações ora relatadas, segregou o lançamento em duas partes, considerando metade oriunda de “empregador rural” e a outra metade oriunda de “segurado especial”.

3.30. Deve ser ressaltado que o “arbitramento” (art. 33, § 3º da Lei 8.212/91) em relação à classificação da espécie de segurado, não altera os valores apurados. O montante das

“contribuições” apuradas seria o mesmo, se a autuada prestasse devidamente a informação.

3.31. Isto posto, a Auditoria passa a relatar os “motivos de fato” da apuração das diferenças de “contribuições” não declaradas ou recolhidas aos cofres públicos.

3.32. Precedentemente ao cumprimento das requisições fiscais (alíneas “F”, “q”, e “h” da intimação fiscal inicial) relativas ao “fato gerador” ora relatado, a Auditoria-Fiscal já havia identificado o mandado de segurança 5000252-51.2010.4.04.7005/PR tramitando na Justiça Federal de Cascavel/PR, com decisão liminar favorável desobrigando a “impetrante da retenção e/ou recolhimento da contribuição social ou do seu recolhimento por sub-rogação sobre “a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural”, e com depósitos judiciais vinculados.

3.33. A Auditoria-Fiscal contactou também que a autuada havia aderido ao Programa de Regularização Tributária Rural — PRR, instituído pela Lei 13.606/2018.

3.34. Para atender a requisição fiscal contida na alínea “g” do termo inicial, a autuada apresentou em 04.11.2019, por exercício financeiro, diversas planilhas que identificavam o FUNRURAL declarado em GFIPs/pago, depositado judicialmente na ação própria (MS 5000252-51.2010.4.04.7005/PR) ou nas ações judiciais de terceiros, planilhas essas assim denominadas pela autuada: “Funrural retenção normal”, “Funrural liminares Isenções”, “Funrural depósito judicial individual” e “Funrural depósito judicial C.Vale”.

3.35. As notas fiscais contidas nessas planilhas, de fato, conferiam com os totais declarados/pagos, parcelados e depositados Judicialmente.

3.36. Não obstante, ao cotejar as notas fiscais eletrônicas emitidas na entrada dos produtos rurais de pessoas físicas com aquelas relacionadas nas referidas planilhas apresentadas pela autuada, a Auditoria-Fiscal constatou que haviam notas fiscais não oferecidas à tributação.

3.37. Uma planilha com as notas fiscais não oferecidas a tributação foi encaminhada pela Auditoria por meio do e-mail de 05.12 às 10h14min, tendo a autuada apresentado à Fiscalização uma depuração nos dados em 10.12.2019 (cópia em anexo), o que foi homologado pela Auditoria.

3.38. Assim, a apuração das “diferenças de contribuições incidentes sobre a comercialização da produção rural oriunda de produtores rurais pessoas físicas” está qualitativa e quantitativamente demonstrada em duas planilhas resultantes da análise do “fato gerador”, cujos dados finais foram conferidos/alterados pela autuada e posteriormente homologados pela Auditoria, a saber:

a) “DISCRIMINATIVO ANALÍTICO DAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS DE PRODUTOS RURAIS DE PESSOAS FÍSICAS NÃO OFERECIDAS À TRIBUTAÇÃO”;

b) “ENTRADAS DE PRODUTOS RURAIS DE PESSOAS FÍSICAS NÃO OFERECIDAS À TRIBUTAÇÃO - TOTALIZAÇÃO DA BASE DE CALCULO”.

(B) “FATO GERADOR” - REMUNERAÇÕES PAGAS/CREDITADAS AOS SEGURADOS EMPREGADOS E TRABALHADORES AVULSOS INFRAÇÃO” - DIFERENÇAS DE “CONTRIBUIÇÕES” NÃO OFERECIDAS À TRIBUTAÇÃO, DESTINADAS A APOSENTADORIAS ESPECIAIS E AOS BENEFÍCIOS DECORRENTES DO GILRAT

3.39. A “contribuição previdenciária” destinada aos benefícios da aposentadoria especial e daqueles concedidos em razão do Grau de Incidência de Incapacidade

Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho - GILRAT encontra-se prevista no art. 22, inciso II, alíneas “a”, “b” e “C”, da Lei 8.212/91: 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.

3.40. A Lei 10.666/2003 estabeleceu que a alíquota desta “contribuição previdenciária” seria ajustada pelo Fator Acidentário de Prevenção — FAP, podendo ser reduzida em até cinquenta por cento, ou aumentada em cem por cento, pois veja-se:

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. (grifou-se)

3.41. O Regulamento da Previdência Social - RPS aprovado pelo Decreto 3.048/99, em seu art. 202, dispôs sobre a forma de enquadramento dos contribuintes para efeitos de aplicação do grau de risco leve, médio ou grave, respectivamente, com as alíquotas de 1, 2 ou 3 por cento. Segundo o disposto no § 4º do dispositivo regulamentar, após a determinação da atividade econômica preponderante, utiliza-se a tabela Classificação Nacional de Atividades Econômicas, atualmente denominada CNAE FISCAL, constante do Anexo V do RPS. Na referenciada tabela encontram-se relacionadas as atividades econômicas e suas respectivas alíquotas, pois veja-se:

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:

I - um por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;

II - dois por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio; ou

III - três por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave.

(...)

§ 4º A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V.

§ 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. (Redação dada pelo Decreto nº 6.042, de 2007).

§ 6º Verificado erro no auto-enquadramento, a Secretaria da Receita Previdenciária adotará as medidas necessárias à sua correção, orientará o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procederá à notificação dos valores devidos. (Redação dada pelo Decreto nº 6.042, de 2007). (grifos não constam do original)

3.42. O “Anexo V” do Decreto 3.048/99, na redação do Decreto 6.957/2009, dispôs sobre novos enquadramentos das atividades econômicas associadas aos graus de riscos leve, médio ou grave.

3.43. Ocorre que a Auditoria-Fiscal constatou que a autuada declarou em Guias do FGTS e Informações à Previdência Social GFIP as atividades preponderantes de risco em desacordo com o “Anexo V” do Decreto 3.048/99, na redação do Decreto 6.957/2009.

3.44. Restou constatado também que, em alguns estabelecimentos, o FAP declarado pela autuada em GFIPs foi menor que aquele divulgado pelo Instituto Nacional do Seguro Social — INSS à Receita Federal do Brasil.

3.45. As “diferenças de contribuições” constituídas decorreram das declarações em GFIPs, pela autuada, ora de uma alíquota GILRAT menor que aquela disposta no “Anexo V” do Decreto 3.048/99 (redação dada pelo Decreto 6.957/2009), ora pelo FAP menor que aquele divulgado pelo INSS à RFB, ou pela combinação de ambos fatores.

3.46. Tendo sido constatadas declarações e/ou recolhimentos aos cofres da União em valores menores do que os devidos, a Auditoria efetuou uma busca por ações/depósitos judiciais versando sobre GILRAT/FAP e localizou o mandado de segurança 000123-34.2010.4.04.7005, que tramitou na Justiça Federal de Cascavel/PR. Apesar da decisão liminar favorável ao contribuinte, a sentença julgou extinto o processo por desistência da autuada (cópias em anexo).

3.47. Ressalta-se, ainda, que na reunião realizada em 04.12.2019 com os representantes da autuada, a Fiscalização confirmou que não existiam outras ações, ou depósitos judiciais sobre o “fato gerador” das contribuições lançadas.

3.48. Assim as “diferenças de contribuições” foram apuradas pela Fiscalização e poderão ser conferidas no “anexo” “GILRAT - APURAÇÃO DAS DIFERENÇAS DE CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS”, onde poderão ser identificadas além dos aspectos quantitativos, os fatos acima descritos que levaram a constituição do crédito tributário (vide colunas “CNAE FISCAL”, ÍNDICES CONTRIBUINTE” e “ÍNDICES AUDITORIA” no “anexo”).

O contribuinte apresentou impugnação em 20/02/2020 (fls. 886-922) alegando que:

- a) A autuação se deu em razão do entendimento da fiscalização de que a recorrente declarou contribuições a partir de alíquotas GILRAT e fatores FAP a menor. Entretanto nota-se que existe processo administrativo

inaugurado por impugnação da contribuinte ao índice FAP que lhe foi atribuído pela previdência social e, como tal ato processual é dotado de efeitos suspensivos em relação a exigibilidade de crédito tributário decorrente de tal índice, tem-se como nulos os presentes autos de infração. A nulidade decorre da ausência de motivo válido para as autuações, dado que constituem atos de cobrança e, ante a suspensão da exigibilidade do crédito, não poderiam ser praticados. Não se pode afirmar que foram lavrados os autos de infração meramente para prevenir a decadência, uma vez que o sujeito passivo foi intimado a recolher ou impugnar o crédito;

- b) O art. 10 da Lei n.º 10.666/2003 é inconstitucional, na medida em que tem o condão de aumentar tributo, em afronta aos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada no direito tributário. Isso porque houve delegação quanto a fixação de alíquotas reais ao Poder Executivo. Ainda, não se trata de Lei específica que regule o RAT como exige a CF, isso porque o diploma que o faz é a Lei n.º 8.212/91. A majoração da alíquota em questão também ofende o art. 154, I, c/c art. 195, § 4º, da CF, na medida em que a contribuinte está sendo compelida por múltiplas vezes a recolher tributos incidentes sobre a mesma base de cálculo (folha de salários), gerando indevido *bis in idem*;
- c) Nunca foi integralmente disponibilizado aos interessados o resultado dos estudos desenvolvidos pelo Ministério da Previdência Social que forneceriam subsídios ao enquadramento das empresas para efeitos da contribuição ao RAT nos termos do art. 22, II, § 3º, da Lei n.º 8.212/91 c/c art. 202-A, § 10, do Regulamento da Previdência Social e Resoluções CNPS 1.308 e 1.309/2009. Tem-se então que a majoração das alíquotas representa ato arbitrário, que ofende os arts. 5º, LV, e 37, da CF. Somente os resultados dos supostos estudos estatísticos foram apresentados por meio da MPS n.º 424/2012, os quais apresentaram diversas incongruências e incoerências. Questiona-se, no caso da contribuinte, o fato de a atividade de criação de frangos ter alíquota RAT de 2% enquanto a de corte teria de 3%. Apresenta-se em anexo estudo científico que comprova que a metodologia do percentil não se aplica à solução do cálculo do FAP cujo propósito era implantar tributação atendendo o critério “bônus x malus”;
- d) O multiplicador FAP viola a definição legal de tributo, uma vez que implica sanção à ato ilícito;
- e) Houve pagamento parcial pela impugnante, conforme DARFs 4863 e 2187 e comprovantes anexos, requerendo a extinção do crédito tributário, na forma do artigo 156, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Ao final, formulou pedidos nos termos das fls. 921 e 922.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador/BA (DRJ), por meio do Acórdão n.º 15-50.362, de 20 de maio de 2020 (fls. 1488-1497), negou provimento à impugnação, mantendo a exigência fiscal integralmente, conforme o entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2017

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INCONSTITUCIONALIDADE.
ARGÜIÇÃO. NÃO CONHECIMENTO.

Nos termos do § 6º do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Por esta razão, as alegações de inconstitucionalidade dos dispositivos legais que fundamentam a aplicação do Fator Acidentário de Prevenção - FAP não são apreciadas nesta decisão.

CONTRIBUIÇÃO PARA O SAT/RAT. ATIVIDADE PREPONDERANTE. GRAU DE RISCO. DEFINIÇÃO. DECRETO.

Embora seja uma matéria estranha à competência do julgador administrativo, é importante ressaltar que o Supremo Tribunal Federal - STF, em decisão exarada nos autos do RE nº 343446, definiu que 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 genérica.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Descabe a alegação de nulidade quando os elementos constantes nos autos são suficientes para informar ao contribuinte os procedimentos adotados para se chegar ao montante das contribuições lançadas, garantindo o exercício pleno do direito de defesa.

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DOS BENEFÍCIOS CONCEDIDOS EM RAZÃO DO GRAU DE INCIDÊNCIA DE INCAPACIDADE LABORATIVA E RISCOS AMBIENTAIS DO TRABALHO - GILRAT. FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO - FAP. CONTESTAÇÃO ADMINISTRATIVA. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. CABIMENTO.

O efeito suspensivo aplicado à contestação administrativa do FAP não impede que haja a lavratura do Auto de Infração para a constituição do crédito tributário relativo à contribuição para o GILRAT decorrente da diferença entre o FAP que foi atribuído ao contribuinte pela Previdência

Social e aquele que foi por ele declarado em GFIP, tendo por consequência apenas a impossibilidade de se buscar a satisfação coativa, via execução fiscal, do crédito tributário lançado, antes que seja definida em caráter definitivo, no âmbito administrativo, a questão do FAP aplicável ao contribuinte.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Maurício Dalri Timm do Valle, Relator.

Conhecimento

A intimação do Acórdão se deu em 02 de junho de 2020 (fl. 1506), e o protocolo do recurso voluntário ocorreu em 29 de julho de 2020 (fl. 1509). A contagem do prazo deve ser realizada nos termos do art. 5º do Decreto n. 70.235, de 6 de março de 1972. O recurso, portanto, é tempestivo, e dele conheço parcialmente.

Deixo de conhecer dos argumentos referentes às supostas inconstitucionalidades relativas ao índice FAP, em respeito à Súmula CARF nº 2. A esse propósito, cito que tese firmada pelo STF no Tema de Repercussão Geral nº 554 (RE nº 677.725/RS) foi a de que “o

Fator Acidentário de Prevenção (FAP), previsto no art. 10 da Lei nº 10.666/2003, nos moldes do regulamento promovido pelo Decreto 3.048/99 (RPS) atende ao princípio da legalidade tributária (art. 150, I, CRFB/88)”, descabendo qualquer manifestação em contrário por parte deste órgão julgador administrativo.

Mérito

Das matérias devolvidas.

Entende a recorrente que: i) houve nulidade das autuações, uma vez que não poderiam ter sido lavradas na constância de processo administrativo que questiona as alíquotas FAP a ela aplicadas, em razão da suspensão da exigibilidade do crédito tributário; ii) Há severas inadequações metodológicas dos estudos estatísticos que deveriam informar a fixação de alíquotas RAT, bem como as alterações decorrentes de índices FAP, uma vez que há publicidade apenas com relação aos seus resultados (os quais demonstram grande incongruência e incoerência entre si); e iii) A aplicação dos índices FAP não se adequam ao conceito de tributo por representarem sanção a atos ilícitos.

Tem-se então que tais fundamentos são essencialmente os mesmos que já haviam sido levantados com sua impugnação administrativa. Por essa razão, bem como por concordar com os fundamentos apontados pela DRJ, adoto estes últimos como razões de decidir e os transcrevo a seguir, com supedâneo no art. 57, § 3º, do RICARF:

[...]

O impugnante questiona a alíquota da contribuição prevista no inciso II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, conhecida como contribuição para o SAT/RAT – Seguro de Acidentes de Trabalho, aplicável ao impugnante. Na maior parte de seus estabelecimentos, o impugnante declarou em GFIP uma alíquota de 2%, enquanto o lançamento foi efetuado com a alíquota de 3%.

O art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, que trata da contribuição previdenciária devida ao SAT/RAT, assim estabelece:

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.

Por sua vez, o art. 202 do Regulamento da Previdência social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 2009, assim dispõe:

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:

...

§ 3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

§ 4º A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V.

A alíquota da contribuição para o SAT/RAT aplicável à empresa é definida a partir do grau de risco associado a sua atividade preponderante, assim considerada a atividade que ocupa, em cada um dos seus estabelecimentos, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos. No presente caso, a empresa declarou em GFIP no período objeto do lançamento o Código CNAE 4632-0/01 – Comércio Atacadista de Cereais e leguminosas beneficiados, mesmo código utilizado no cálculo das contribuições lançadas.

De acordo com o Anexo V do Decreto nº 3.048, de 1999, na redação dada pelo Decreto nº 6.042, de 2007, o grau de risco associado a esta atividade era médio (alíquota de GILRAT 2%). A partir da vigência do Decreto nº 6.957, de 2009, ocorrida em 01 de janeiro de 2010, a alíquota aplicável a esta atividade passou a ser de 3%.

Não há controvérsia em relação ao CNAE preponderante da empresa, nem quanto à previsão da alíquota de 3% para essa atividade na época da ocorrência dos fatos geradores. A questão reside estritamente na legalidade da alteração promovida pelo Decreto nº 6.042/2007, mantida pelo Decreto nº 6.957/2009, na alíquota correspondente ao seu CNAE preponderante. O impugnante argumenta que a alteração da alíquota não foi motivada pela

Administração Pública, ferindo o art. 22, § 3º, da Lei nº 8.212/1991, e os princípios constitucionais que norteiam a Administração Pública, devendo prevalecer a alíquota originária prevista para a atividade preponderante da pessoa jurídica (2%).

Como já afirmado anteriormente nesse voto, a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, de modo que não é possível ao julgador administrativo declarar a inconstitucionalidade de ato normativo em vigor.

A Constituição Federal, no inciso IV do art. 84, estabelece a competência privativa do Presidente da República para a expedição de Decretos e regulamentos para a fiel execução das leis. Tais Decretos, quando versarem sobre matéria tributária, passam a integrar a legislação tributária, conforme previsto no art. 96 do Código Tributário Nacional – CTN.

Assim, por ser o Decreto um ato administrativo editado pelo Presidente da República, Chefe do poder executivo, todos os servidores da administração pública federal, tal qual os integrantes dessa Turma de Julgamento, encontram-se vinculados às determinações nele contidas, em virtude do poder hierárquico que estrutura a administração pública e impõe a estrita obediência às ordens e instruções legais superiores. Assim, ainda que fosse procedente a argumentação do contribuinte, falaria competência a essa turma de

julgamento para afastar a aplicação do Decreto sob a justificativa de não ter havido a adequada motivação para a sua edição.

Embora seja uma matéria estranha à competência do julgador administrativo, é importante ressaltar que o Supremo Tribunal Federal – STF, em decisão exarada nos autos do RE nº 343446, definiu que 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 genérica.

Pelas razões acima expostas, entendo correto o lançamento da contribuição para o GILRAT com a alíquota base de 3%.

O impugnante alega a nulidade do lançamento, pois afirma que apresentou contestação administrativa contra os FAP que foram atribuídos pela Previdência Social a cada um de seus estabelecimentos.

De acordo com o art. 10 da Lei nº 10.666, de 2003, a contribuição devida pela empresa para o financiamento da aposentadoria especial e dos benefícios acidentários (GILRAT) é calculada a partir da multiplicação da alíquota correspondente ao grau de risco associado à atividade preponderante da empresa (1, 2 ou 3%) pelo Fator Acidentário Previdenciário – FAP, atribuído pela Previdência Social à empresa anualmente. O FAP pode variar entre 0,5000 a 2,000 e é estabelecido pela Previdência Social em função dos índices de frequência, gravidade e custo dos acidentes ocorridos com trabalhadores a serviço da empresa, em relação ao seu segmento econômico, nos últimos dois anos. Usualmente divulgado no mês de setembro de cada ano, os efeitos tributários do FAP valem para todas as competências do ano seguinte.

O § 5º do art. 202-A do Decreto nº 3.048, de 1999, na redação dada pelo Decreto nº 6.957, de 2009, dispõe que 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. O cálculo do FAP de cada empresa, portanto, é realizado pela Previdência Social (à época dos fatos geradores, Ministério da Previdência Social; atualmente, a Subsecretaria do Regime Geral de Previdência Social, integrada à Secretaria Especial de Previdência e Trabalho, no âmbito do Ministério da Economia).

O art. 202-B do mesmo Decreto nº 3.048, de 1999, afirma que o FAP atribuído às empresas pela 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. O § 3º desse artigo estabelece que o processo administrativo de discussão do FAP tem efeito suspensivo.

As informações relativas ao FAP de cada empresa encontram-se registradas no sistema informatizado SISCOL – Sistema de cadastramento on-line. Em consulta ao referido sistema, verifiquei que a empresa de fato apresentou contestações aos FAP que lhes foram atribuídos nos anos de 2015 a 2017 e que, até o presente momento, não há registro de que tenha havido decisões administrativas nesses processos. A título exemplificativo, cito o estabelecimento de CNPJ nº 77.863.223/0002-98, ao qual foi atribuído um FAP de 1,2696. De acordo com as informações constantes do SISCOL, o referido FAP foi tempestivamente contestado nos autos do processo administrativo nº 1512070011461011, em relação ao qual não há registro de decisão.

O efeito suspensivo aplicado à contestação administrativa do FAP, contudo, não impede que haja a lavratura do competente Auto de Infração, tampouco que se desenvolva o trâmite do respectivo processo administrativo.

Com fundamento no artigo 151, inciso III, do CTN, o efeito suspensivo da discussão administrativa do FAP tem por consequência a impossibilidade de se buscar a satisfação coativa, via execução fiscal, do crédito tributário lançado, antes que seja definida em caráter definitivo, no âmbito administrativo, a questão do FAP aplicável ao contribuinte.

Exatamente nesse sentido, confira-se entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF:

FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO (FAP). CONTESTAÇÃO ADMINISTRATIVA. LANÇAMENTO PARA PREVENIR A DECADÊNCIA. POSSIBILIDADE.

A contestação administrativa, formalizada em processo próprio, que versa sobre os elementos previdenciários que compõem o cálculo do FAP é dotada de efeito suspensivo, que impede os atos executórios de cobrança, porém não obsta o lançamento pela Secretaria da Receita Federal do Brasil destinado a prevenir a decadência com relação à contribuição previdenciária para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, devido à utilização pela empresa do FAP menor que o índice publicado pela Previdência Social.

(processo administrativo nº 10950.721119/2016-18. Acórdão nº 2401-005.968. 4ª. Câmara / 1ª. Turma Ordinária. Sessão de 17/01/2019)

Assim, o fato de encontrar-se pendente discussão administrativa a respeito do FAP não impede a efetivação do lançamento, mas apenas que se procedam a atos de cobrança.

É importante salientar que a suspensão da exigibilidade acima referida não se aplica a todo o lançamento, mas apenas à parcela da contribuição lançada decorrente da diferença entre o FAP estabelecido pela Previdência Social e aquele informado pelo contribuinte na sua GFIP. A título de exemplo, tome-se a competência 01/2015 e o estabelecimento de CNPJ nº 77.863.223/0001-07. Ao calcular a contribuição para o GILRAT, a fiscalização considerou uma alíquota de 3% e a multiplicou pelo FAP de 1,077, tendo como resultado uma alíquota de GILRAT ajustada de 3,2331%. O contribuinte, por sua vez, em GFIP uma alíquota de 2% e um FAP de 1, resultando numa alíquota de GILRAT ajustada de 2,000%. Efetuou-se então o lançamento da diferença de 1,2331%, correspondente à contribuição não declarada em GFIP. Nessa hipótese, da contribuição lançada, a parcela de 0,2331%, que é decorrente da aplicação do FAP, encontra-se com a exigibilidade suspensa.

Não há que se falar, na hipótese, em nulidade por ausência de motivação do lançamento. Ao tratar das hipóteses de nulidade, o Decreto nº 70.235, de 1972, que disciplina o Processo Administrativo Fiscal – PAF, assim estabelece em seu art. 59:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa;(…)”

O ato administrativo de lançamento deve ser anulado quando for lavrado por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa. No presente caso, o Auto de Infração foi emitido por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil e reveste-se de todas as formalidades legais previstas no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Os motivos para a realização do lançamento são cristalinos e estão perfeitamente descritos: o fato gerador ocorreu, tanto assim que a remuneração paga aos segurados foi declarada em GFIP pelo contribuinte. A alíquota da contribuição para o GILRAT foi

aquela prevista para a atividade preponderante de cada um dos estabelecimentos da empresa. O FAP utilizado foi aquele estabelecido pela Previdência Social.

O contribuinte pode até não concordar com os motivos alegados, mas, ao ler o Auto de Infração, encontra elementos suficientes para compreender o raciocínio levado a cabo pela fiscalização. Tanto assim que elaborou a sua Impugnação e insurgiu-se contra os argumentos aduzidos pela fiscalização, de modo que não há que se falar em cerceamento do direito de defesa, nem em ausência de motivação.

Pelas razões acima, não acolho a alegação de nulidade do lançamento.

Por essas razões, afasto os argumentos da recorrente.

Conclusão

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle