



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10980.720523/2014-47
ACÓRDÃO	2302-004.288 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INSTITUTO CONFIANCCE
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012

CONHECIMENTO. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE. INCOMPETÊNCIA DO CARF. SÚMULA CARF n. 02.

É vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de ilegalidade e/ou de inconstitucionalidade. O pleito de reconhecimento de inconstitucionalidade materializa fato impeditivo do direito de recorrer, não sendo possível conhecer o recurso neste particular. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOCORRÊNCIA. MOTIVAÇÃO E FUNDAMENTAÇÃO DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. PRINCÍPIOS DO DEVIDO PROCESSO LEGAL E AMPLA DEFESA.

Não há que se falar em nulidade da decisão de primeira instância que, em cumprimento ao disposto no artigo 50 da Lei nº 9.784/99, c/c artigo 31 do Decreto nº 70.235/72 e, bem assim, aos princípios do devido processo legal e da ampla defesa, é proferida com a explícita motivação e fundamentação legal clara e precisa, requisitos essenciais à sua validade.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. RISCO AMBIENTAIS DO TRABALHO- RAT. GRAU DE RISCO DA ATIVIDADE PREPONDERANTE DO ESTABELECIMENTO CONFORME CNAE.

O enquadramento nos correspondentes graus de risco é de responsabilidade da empresa, devendo ser feito mensalmente, de acordo com a sua atividade econômica preponderante de seu estabelecimento, conforme a Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco, elaborada com base na CNAE, prevista no Anexo V do RPS, competindo à Secretaria da Receita Federal do Brasil rever, a qualquer tempo, o autoenquadramento realizado pelo contribuinte e, verificado erro em tal tarefa, proceder à notificação dos valores eventualmente devidos.

FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO FAP. DISCORDÂNCIA. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

O CARF não detém competência para decidir sobre inconformismo do contribuinte acerca da definição do FAP especificado pelo Ministério da Previdência Social.

MULTA DE OFÍCIO - APLICABILIDADE E LEGALIDADE.

É cabível, por disposição literal de lei, a incidência de multa de ofício, no percentual de 75%, sobre o valor da contribuição apurada em procedimento de ofício, que deverá ser exigida juntamente com a contribuição não paga espontaneamente pelo contribuinte, independentemente de dolo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordão os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente o Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade/ilegalidade e dos argumentos de violação aos princípios constitucionais da majoração das alíquotas do RAT e FAP. Rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Carmelina Calabrese – Relator

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão 11-50.715 - 7ª Turma da DRJ/REC, julgado na sessão de 24 de julho de 2015.

Trata-se de procedimento fiscal no qual foram lavrados os Autos de Infração:

AI nº 51.051.640-3: diferença RAT nas competências 01/2010 a 12/2012, em face de declaração a menor em 1% (o valor correto seria de 2% e foi declarado em GFIP 1%) e do ajuste na alíquota do SAT/RAT, em razão da entrada em vigor do cálculo pelo FAP – Fator Acidentário de Prevenção (valores detalhados na planilha de fls. 17 e 18). Valor: R\$ 2.278.284.45.

AI nº 51.052.641-1: multa pelo não destaque da retenção de 11% nas notas fiscais elencadas na planilha de fls. 36 a 43, contrariando, assim, o disposto no artigo 31, §1º da Lei nº 8.212/91. Valor: R\$ 1.812,87.

O Relatório Fiscal detalhado encontra-se nos autos às e-fls. 16 a 20. Termos de Intimação Fiscal e Estatuto social anexados às e-fls. 21 a 46.

O fato gerador do lançamento são os pagamentos ou créditos de remunerações efetuados pela empresa aos segurados empregados que lhe prestaram serviços, mediante análise das folhas de pagamentos, registros contábeis apresentados pela Empresa, em conjunto com a análise das GFIPs constantes no sistema da Receita Federal.

Cientificada pessoalmente do lançamento, na data de 12/03/2014, e-fls. 3 e 12, a contribuinte apresentou Impugnação sintetizados nos seguintes tópicos:

I- Tempestividade da defesa;

II- Inconstitucionalidade e ilegalidade da majoração do SAT/RAT, via definição do FAP nos termos do Decreto nº 6.957/2009 que inseriu o artigo 202-A do RPS;

III- inconstitucionalidade e ilegalidade do artigo 10 da Lei nº 10.666/2003;

IV- Requer: redução do SAT/RAT para o percentual anterior de 1%, vigente até 12/2009;

V- Desconsideração de créditos do contribuinte, que deverão ser aplicados para redução do valor devido;

VI- Descabimento de multa agravada por falta de comprovação da intenção fraudulenta do contribuinte quanto ao FAP.

Requer, ao final, produção de provas e juntada posterior de documentos.

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

O julgamento foi realizado em 24 de julho de 2015, quando foi proferido o Acórdão nº 11-50.715 - 7ª Turma da DRJ/REC, e-fls. 89 a 96, considerando a impugnação improcedente e, consequentemente, mantendo o crédito tributário exigido, conforme decisão assim ementada:

FAP. METODOLOGIA DE CÁLCULO E APLICAÇÃO. APRECIAÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA.

O FAP encontra-se previsto no Decreto 3048/99 e produz efeitos tributários a partir de janeiro de 2010. As questões atinentes à aplicação e ao cálculo do índice de FAP são de responsabilidade do Conselho Nacional de Previdência Social, restando prejudicada a sua análise em razão da ausência de competência da RFB para apreciar a matéria.

COMPENSAÇÃO. INICIATIVA.

A compensação de contribuição previdenciária efetiva-se por iniciativa do contribuinte, independentemente de pedido, ou seja, o contribuinte faz a compensação e assume a responsabilidade por seu ato, observando as regras previstas na legislação pertinente.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. APRECIAÇÃO.

À esfera administrativa não cabe conhecer de arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou ato normativo, matéria de competência do Poder Judiciário, por força do próprio texto constitucional.

Observe-se que no Acórdão de piso consta:

“Da matéria não impugnada

Quanto à conduta omissiva por conta da ausência de destaque de retenção em nota fiscal, não se verificou impugnação do contribuinte, motivo pelo qual não se formou o contencioso administrativo para o AI nº 51.052.641-1.”

RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificado do Acórdão de Impugnação, na data de 17/11/2015, e-fls. 107, o Contribuinte protocolou, na data de 16/12/2015, e-fls. 109, Recurso Voluntário, e-fls. 109 a 127, juntando documentos às e-fls. 129 a 131, recorrendo do Acórdão, por meio do qual, reprisa argumentos apresentados na impugnação, sintetizados nos seguintes tópicos:

- Tempestividade do recurso;
- Síntese dos fatos;
- Nulidades:
 - A) nulidade da decisão proferida – da possibilidade de apreciação de julgamentos dos aspectos suscitados pelo recorrente – aplicações de normas ilegais e inconstitucionais – dever da administração pública zelar pelos seus atos.
 - B) nulidade do auto de infração – violação ao princípio da legalidade – impossibilidade de majoração da alíquota do RAT e FAP por decreto – violação ao princípio da competência.
 - C) da nulidade do auto de infração – violação da isonomia – violação ao princípio da razoabilidade – violação ao princípio da capacidade contributiva – incongruência da lista anexa – diferença entre sujeitos passivos.
- Da necessidade de afastamento da multa – inexistência de dolo – súmula 14 do Carf.

Requer, ao final, o provimento do Recurso Voluntário, para que seja extinto o presente procedimento administrativo – auto de infração nº 51.051.640-3 e 51.052.641-1, com seu arquivamento, sem qualquer ato de cobrança em relação ao Recorrente ou, eventualmente, o recálculo dos valores cobrados, nos exatos termos da fundamentação exposta.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Carmelina Calabrese, relatora.

ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

CONHECIMENTO

Conquanto, as alegações no sentido de inconstitucionalidade/ilegalidade, a violação ao Princípio da Competência, Isonomia, Razoabilidade das normas legais aplicadas quanto a majoração das alíquotas do RAT e FAP por Decreto, não merecem ser acolhidas.

Em respeito às normas que regem a administração pública, não cabe a este Conselho, afastar a aplicação de lei com fundamento de inconstitucionalidade, bem como a análise sobre a violação de princípios constitucionais, nos termos da Súmula CARF n. 2:

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

Assim sendo, conheço parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade/ ilegalidade e dos argumentos de violação aos princípios constitucionais da majoração das alíquotas do RAT e FAP.

PRELIMINARES

Quanto as preliminares arguidas pelo Recorrente no sentido de nulidade dos Autos de Infração e da Decisão de primeira instância, não lhe assiste razão.

Constata-se, nos autos, que todos os requisitos previstos no art. 10, do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do auto de infração, a saber:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

No tocante aos aspectos relativos à nulidade dos atos que compõem o processo fiscal, destaque-se o estabelecido pelo artigo 59, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

Art. 59. São nulos.

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Da leitura dos dispositivos acima transcritos, conclui-se que o Auto de Infração só poderá ser declarado nulo se lavrado por pessoa incompetente ou quando não constar, ou nele constar de modo errôneo, a descrição dos fatos ou o enquadramento legal de modo a consubstanciar preterição do direito de defesa.

No caso em tela, observa-se que o auto de infração contém os elementos necessários e suficientes para o atendimento do art. 10, do Decreto n. 70.235/72, acompanhado, ainda, de Relatório Fiscal minuciosamente detalhado. O Acórdão restou devidamente fundamentado, não ensejando declaração de nulidade.

Importante ressaltar que, conforme já mencionado, é vedado a autoridade administrativa afastar a aplicação de leis, decretos e atos normativos por alegações de inconstitucionalidade ou ilegalidade.

Acrescente-se, ainda, que os princípios gerais de direito, inseridos ou não na Constituição, não podem ser invocados na esfera administrativa, com o fito de afastar a aplicação da lei. Em face da presunção da constitucionalidade das leis em vigor, enquanto não declarado contrário sensu pela autoridade competente, a lei tributária é válida e eficaz. O princípio da estrita legalidade é o paradigma da atividade administrativa estatal. A análise dos processos no âmbito administrativo-tributário obedece, de forma irrestrita, aos atos legais e normativos que comandam as disciplinas em discussão.

É dever da autoridade fiscal, bem como do julgador administrativo, a aplicação das normas a que estão vinculadas sem qualquer juízo dos aspectos de sua validade. Uma vez positivada a norma, cabe à autoridade administrativa aplicá-la sem perquirir acerca da justiça ou injustiça dos efeitos que gerou ou de sua legalidade.

A decisão de piso enfrentou as argumentações tecidas pelo Recorrente, em sua defesa. A decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

Nesse sentido, não há que se falar em nulidade da decisão de primeira instância, eis que proferida por autoridade competente, e está devidamente fundamentada, não se vislumbrando a ocorrência de quaisquer hipóteses previstas no artigo 59, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Isto posto, rejeito a preliminar de nulidade dos Autos de Infração e do Acórdão de primeira instância.

MÉRITO

DAS CITAÇÕES: JURISPRUDÊNCIA E DOUTRINA

Cabe fazer um registro prévio acerca das citações doutrinárias e referentes a jurisprudência administrativa ou Judicial, apresentadas pelo Recorrente junto a seus argumentos de recurso:

As citações doutrinárias aduzidas, ainda que respeitáveis e de autoria de consagrados tributaristas, não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

As decisões administrativas colacionadas, mesmo que proferidos pelos órgãos colegiados, não sendo vinculantes, produzem efeitos apenas para os casos julgados.

As decisões judiciais aduzidas, mesmo as reiteradas, somente serão de observância obrigatória pelas unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil e pelos órgãos administrativos julgadores, quando julgadas no rito dos recursos repetitivos e de repercussão geral, após a manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, nos termos do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1/2014.

Em ambos os casos, os atos decisórios não podem ser estendidos genericamente a outros casos, produzindo efeitos apenas em relação às partes que integram os processos e com estrita observância do conteúdo dos julgados.

**CONTRIBUIÇÃO PATRONAL DE RISCOS AMBIENTAIS DO TRABALHO – RAT E
FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO – FAP.**

Segundo o Relatório Fiscal, e-fls. 17, a autoridade fiscal relata:

3.1 O fato gerador do presente lançamento são os pagamentos ou créditos de remunerações efetuados pela empresa aos segurados empregados que lhe prestaram serviços. As contribuições devidas foram recolhidas a menor, uma vez que a empresa declarou o RAT com alíquota de 1%, quando deveria ter declarado com alíquota de 2%, de acordo com o enquadramento da atividade da empresa no CNIS Fiscal. Além disso, sempre declarou em GFIP o FAP com valor de 1,0000, quando o valor correto deveria ter sido 1,6711 em 2010, 0,9863 em 2011 e 0,9727 em 2012. Esse enquadramento passou a vigorar com a nova redação dada pelo decreto nº 6957, de 09 de setembro de 2009, com entrada em vigor a partir de janeiro de 2010. Tais pagamentos ou créditos foram detectados nas folhas de pagamento apresentadas pela empresa.

Com relação ao RAT, dispõe o art. 22, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 8.212, de 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:

- a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade econômica 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 econômica preponderante esse risco seja considerado grave.

Sobre a matéria, impõem-se observar, ainda, o disposto no art. 202, do Decreto nº 3.048, de 1999 (Regulamento da Previdência Social – RPS):

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.

[...]

§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.

§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.

§6º Verificado erro no autoenquadramento, 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.

Como visto, o enquadramento nos correspondentes graus de risco é de responsabilidade da contribuinte, devendo ser feito mensalmente, de acordo com a sua atividade econômica preponderante com base na CNAE.

Portanto, compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil rever, a qualquer tempo, o autoenquadramento ou **a alíquota aplicada pelo contribuinte, o que foi feito pela autoridade fiscal, tendo efetuado o lançamento da diferença de alíquota.**

Em relação ao índice do FAP, conforme Relatório Fiscal, a Recorrente não informou corretamente em suas GFIPs, o índice FAP. Consequentemente, baseando-se nos índices oficiais divulgados no sistema da Previdência social, a autoridade fiscal atribuiu, corretamente, no lançamento fiscal, os índices de 1,6711 em 2010, 0,9863 em 2011 e 0,9727 em 2012.

Insatisfeita a Recorrente somente alega a inconstitucionalidade/ilegalidade da legislação sobre a majoração da alíquota do RAT e da aplicação do índice do FAP, matéria não conhecida do Recurso Voluntário.

Não obstante, já tendo sido citado que o CARF não é competente para se pronunciar acerca da constitucionalidade ou não de Lei tributária (Súmula CARF nº 02), registra-se que o tema da constitucionalidade foi objeto de julgamento em sede de Repercussão Geral perante o STF:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. DIREITO PREVIDENCIÁRIO. CONTRIBUIÇÃO. SEGURO ACIDENTE DE TRABALHO. RISCOS ACIDENTAIS DO TRABALHO. FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO. LEGALIDADE TRIBUTÁRIA. DISCUSSÃO SOBRE A FIXAÇÃO DE ALÍQUOTA. DELEGAÇÃO PARA REGULAMENTAÇÃO.

RESOLUÇÃO DO CONSELHO NACIONAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL. PRECEDENTE DO SUPREMO NO RE 343.4462, RELATOR MINISTRO CARLOS VELLOSO. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA.

(RE 684261 RG, Relator(a): Min. LUIZ FUX, julgado em 14/06/2012, PROCESSO ELETRÔNICO DJe125 DIVULG 28062013 PUBLIC 01/07/2013)

Quanto ao requerido no sentido de que seja alterado o enquadramento do Recorrente para que ele seja considerado risco baixo, não há possibilidade de tal pleito em virtude de que a atividade fiscal, bem como do julgador, é plenamente vinculada ao normativo legal atinente à matéria.

Assim, não assiste razão à Recorrente, mantendo-se o decidido em primeira instância.

MULTA DE OFÍCIO

A Recorrente alega que jamais agiu com a intenção de fraudar o fisco, seja no que tange ao RAT, quanto ao FAP, uma vez que tais encargos se mostram inconstitucionais. Cita a

Súmula do CARF nº 14, que trata de multa de ofício qualificada, para requerer o afastamento da multa.

Importante destacar que a Súmula CARF nº 14, não se amolda ao presente caso, tendo em vista que a multa de ofício aplicada no Auto de Infração em análise, não foi a aplicação da multa qualificada.

A multa de ofício aplicada teve como fundamento o artigo 35-A da Lei 8.212/91 c/c o artigo 44, inciso I da Lei 9430/96.

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

Por conseguinte, não há como afastar a multa aplicada.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente o Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade/ ilegalidade e dos argumentos de violação aos princípios constitucionais da majoração das alíquotas do RAT e FAP. Rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Carmelina Calabrese