



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11030.721634/2013-91
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-012.553 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de março de 2024
Recorrente SEMEATO S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). LANÇAMENTO. REQUISITOS LEGAIS. CUMPRIMENTO. NULIDADE. INEXISTENTE.

Cumpridos os pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e tendo o autuante demonstrado de forma clara e precisa os fundamentos da autuação, improcede a arguição de nulidade quando o auto de infração contém os requisitos contidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto.

PAF. DECISÃO RECORRIDA. SUFICIÊNCIA DE PROVAS. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTENTE.

O julgador não está obrigado a responder todas as questões suscitadas pela parte em defesa das respectivas teses, quando já tenha encontrado fundamentos suficientes para proferir o correspondente voto. Nessa perspectiva, a apreciação e valoração das provas acostadas aos autos são de seu livre arbítrio, podendo ele, inclusive, quando entender suficientes à formação de sua convicção, fundamentar a decisão por meio de outros elementos probatórios presentes no processo.

PAF. INCONSTITUCIONALIDADES. APRECIAÇÃO. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 2. APLICÁVEL.

Compete ao poder judiciário aferir a constitucionalidade de lei vigente, razão por que resta inócua e incabível qualquer discussão acerca do assunto na esfera administrativa. Ademais, trata-se de matéria já sumulada neste Conselho.

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

PAF. RECURSO VOLUNTÁRIO. NOVAS RAZÕES DE DEFESA. AUSÊNCIA. FUNDAMENTO DO VOTO. DECISÃO DE ORIGEM. FACULDADE DO RELATOR.

Quando as partes não inovam em suas razões de defesa, o relator tem a faculdade de adotar as razões de decidir do voto condutor do julgamento de origem como fundamento de sua decisão.

ACRÉSCIMOS LEGAIS.

Os acréscimos legais devidos por força de lei, tem aplicação obrigatória com base no princípio da presunção de legalidade e constitucionalidade das leis e da vinculação do ato administrativo do lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas no recurso voluntário interposto e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente e Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Gregório Rechmann Júnior, Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Rodrigo Duarte Firmino e Rodrigo Rigo Pinheiro. Ausente a Conselheira Ana Cláudia Borges de Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte com a pretensão de extinguir crédito tributário decorrente da contribuição patronal devida.

Auto de Infração e Impugnação

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 15-37.246 - proferida pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador - DRJ/SDR (processo digital, fls. 948 a 950), transcritos a seguir:

Trata-se do Auto de Infração nº 51.036.466-7, lavrado em nome de Semeato S/A Indústria e Comércio, para a constituição de crédito tributário relativo à contribuição para o financiamento da aposentadoria especial e dos benefícios devidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa associado aos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT), incidente sobre a remuneração paga aos segurados empregados, no valor de R\$ 1.630.511,32 (um milhão seiscentos e trinta mil quinhentos e onze reais e trinta e dois centavos), além dos juros e da multa.

De acordo com o Relatório Fiscal, verificou-se durante a ação fiscal que a empresa informou na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP que a alíquota da contribuição para o SAT/RAT devida pelos estabelecimentos inscritos no CNPJ sob os nº 92.015.064/0001-84, 92.015.064/0002-65, 92.015.064/0003-46, 92.015.064/0005-08, 92.015.064/0006-99, 92.015.064/0007-70 e 92.015.064/0009-31 era de 2% (dois por cento). Além disso, informou que o Fator Acidentário de Prevenção era 1,00, o que resultou numa alíquota de SAT/RAT ajustada para o período de 2%.

Considerando que a atividade econômica principal da empresa é 28.33-0-00 – Fabricação de máquinas e equipamentos para a agricultura e pecuária, peças e

acessórios, exceto para irrigação, a alíquota de SAT/RAT aplicável no período de 01/2010 a 13/2012 é de 3%.

Quanto ao Fator Acidentário de Prevenção – FAP relativo ano de 2010, a empresa ingressou com o processo nº 44000.000581/2010-35, junto ao Departamento de políticas de Saúde e Segurança Ocupacional do Ministério da Previdência Social – MPS. Em primeira instância, o pedido da empresa foi considerado improcedente. Em 2ª instância, o recurso interposto foi parcialmente provido, de modo que o FAP inicialmente estabelecido para o ano de 2010, de 1,5294, foi modificado para 1,5225.

Em relação ao ano de 2011, o FAP inicialmente estabelecido foi de 1,2783. A empresa contestou (processo administrativo nº 1011110000486011) e a decisão de 1ª instância reduziu o FAP para 1,1928. A empresa recorreu da decisão, entretanto, o recurso ainda pendia de decisão quando do lançamento.

A impugnação apresentada contra o FAP do ano de 2012 ainda não havia sido submetida a julgamento quando do lançamento (processo nº 1111140002765011).

Diante dos fatos acima, efetuou-se o lançamento das diferenças entre as alíquotas de SAT/RAT ajustadas para cada ano, correspondentes à alíquota de 3% multiplicada pelo FAP do período, e a alíquota informada pelo contribuinte em GFIP (2%). O cálculo das diferenças está resumido em planilha juntada aos autos às fls. 103 a 111 do e-processo. A contribuição lançada foi inserida no levantamento RA – Diferença de SAT/RAT.

O contribuinte foi pessoalmente cientificado dos Autos de Infração em 31/07/2013 e apresentou impugnação em 28/08/2013, alegando, em síntese, o seguinte:

Inicialmente, alega que a inclusão das pessoas físicas e da pessoa jurídica no Relatório de Vínculos se deu de modo arbitrário, pois ausentes os elementos fáticos e de direito que justificam tal vinculação. Não existe a comprovação de qualquer ato ilícito que justifique a co-responsabilidade das referidas pessoas. O não pagamento de tributo não é considerado infração à lei capaz de desencadear a responsabilidade dos sócios e administradores.

Em seguida, questiona o cálculo do Fator Acidentário de Prevenção – FAP, sob a justificativa de que a metodologia criada pelo Conselho Nacional de Previdência Social – CNPS é extremamente confusa e dúbia, além de que vários elementos considerados no cálculo do FAP não são integralmente disponibilizados às empresas. O FAP é calculado a partir do desempenho da empresa, dentro da sua atividade econômica. Desta forma, considera-se no cálculo do FAP o número de ordem do contribuinte no ranking das empresas de mesma subclasse do CNAE. Todavia, estas informações não são disponibilizadas. Esta evidente ausência de informações impossibilita a válida impugnação da contribuição exigida, pois viola o direito à ampla defesa e ao contraditório. Como tributo que é, o FAP deve estar sujeito aos princípios que regem o direito tributário.

No mérito, afirma que a utilização do FAP acarreta majoração de tributo, em confronto com o inciso I do art. 150 da Constituição, o que inquina de inconstitucionalidade o art. 10 da Lei nº 10.666/2003 e o art. 202-A do Decreto nº 3.048, de 1999.

Afirma ainda que a alíquota de RAT foi alterada através do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, e pelo Decreto nº 6.957, de 2009, em desrespeito ao princípio da estrita legalidade tributária. Além disso, afirma que o FAP ofende o princípio da proporcionalidade.

Argúi a existência de equívocos que influenciaram diretamente no cálculo do FAP, tais como: a inclusão de ex-empregados fora do marco temporal delimitado pelo FAP e a existência de nexos impugnados e aguardando decisão do INSS.

Alega que houve o indevido enquadramento de categorias inteiras de trabalhadores no grau de risco grave, sem as devidas distinções, seja quanto à

verificação de cada estabelecimento, seja quanto à exclusão dos empregados da esfera administrativa.

Afirma que devem ser considerados os procedimentos voltados à segurança do trabalho, adotados pela empresa com a finalidade de minorar e ou elidir os eventuais riscos inerentes às atividades desenvolvidas, bem como os reflexos destas medidas, as quais, na maioria das vezes, dispensam o pagamento do adicional de periculosidade ou insalubridade aos empregados. Não há, assim, fundamento jurídico para o enquadramento genérico efetuado pela fiscalização.

Em seguida, aduz que a utilização da alíquota de 2% pela empresa não decorreu de dolo ou má-fé, razão pela qual não se justifica a aplicação de multa de 75%. Segundo afirma, as informações disponíveis no site da Previdência social, extraídas em 08/08/2013, a alíquota de RAT para o código CNAE nº 2833000 é de 2%.

Requer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, enquanto pendente a discussão administrativa.

Questiona a multa aplicada, sob a justificativa de que não há tributo devido. Além disso, afirma que a referida multa é inconstitucional.

Questiona a aplicação de juros com base na taxa SELIC, sob a justificativa de inconstitucionalidade.

Por fim, requer a suspensão do crédito tributário até a decisão final; o acolhimento das preliminares; seja a impugnação conhecida e julgada totalmente procedente; e, caso assim não se entenda, a exclusão da multa e dos juros.

Recebida a impugnação, os Autos foram encaminhados à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador – DRJ-SDR e distribuídos à sexta turma de julgamento. Após análise dos elementos contidos nos autos, o relator designado para o processo decidiu pela conversão do julgamento em diligência, a fim de que a fiscalização informasse qual a atividade preponderante da empresa em cada um dos seus estabelecimentos. Em resposta, a fiscalização juntou aos autos a Informação Fiscal de fls. 941 e 942. A empresa teve ciência da informação juntada aos autos e lhe foi concedido novo prazo de trinta dias para manifestação. Vencido o prazo sem que a empresa houvesse se manifestado, os autos retornaram para julgamento.

(Grifo no original)

Julgamento de Primeira Instância

A 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador, por unanimidade de votos, julgou improcedente a contestação da Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no Acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 946 a 956):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO - FAP. CONTESTAÇÃO ADMINISTRATIVA. COMPETÊNCIA DO MPS PARA APRECIACÃO.

O art. 202-B do Regulamento da Previdência define quais os órgãos da administração pública federal perante os quais se desenvolverá o contencioso administrativo para o deslinde de questões relativas ao cálculo do Fator Acidentário de Prevenção - FAP. Em primeira instância, a contestação oferecida pela empresa será destinada ao Departamento de Políticas de Saúde e Segurança Ocupacional da Secretaria de Políticas de Previdência Social do Ministério da Previdência Social. Os recursos contra as decisões proferidas por este órgão serão oferecidos à Secretaria de Políticas de Previdência Social, que decidirá a matéria em caráter terminativo. A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, portanto, não é competente para conhecer alegações relativas ao cálculo do FAP.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO. NÃO CONHECIMENTO.

Nos termos 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 das multas aplicadas não são apreciadas nesta decisão.

CREDITO TRIBUTÁRIO. SELIC. APLICABILIDADE.

A aplicabilidade da taxa SELIC aos créditos de natureza tributária, prevista nos art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, e no § 3º do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, encontra-se sedimentada na jurisprudência do CARF e do STJ.

Impugnação Improcedente

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, basicamente ratificando os argumentando apresentados na impugnação, o qual, em síntese, traz de relevante para a solução da presente controvérsia (processo digital, fls. 405 a 418):

1. Aduz ofensa a princípios constitucionais.
2. Salienta a ocorrência de suposto cerceamento de defesa, o que implicaria nulidade da autuação.
3. Entende que a decisão de origem deverá ser anulada, em suas palavras, porque “não houve pronunciamento pelos Doutos” tocante a questão levantada na impugnação.
4. Discorda do critério adotado para a definição da alíquota aplicável ao SAT/RAT.
6. Ratifica a, no seu entendimento, abusividade da multa de ofício e juros à taxa SELIC.

Contrarrazões ao recurso voluntário

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 5/11/2014 (processo digital, fl. 960), e a peça recursal foi interposta em 18/11/2014 (processo digital, fl. 961), dentro do prazo legal para sua interposição. Logo, já que atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, dele tomo conhecimento.

Preliminares**Nulidade do lançamento**

Inicialmente, registre-se que o lançamento é ato privativo da Administração Pública, pelo qual se verifica e registra a ocorrência do fato gerador, a fim de apurar o quantum devido pelo sujeito passivo da obrigação tributária prevista no artigo 113 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN). Portanto, à luz do art. 142 do mesmo Código, trata-se de atividade vinculada e obrigatória, como tal, sujeita à apuração de responsabilidade funcional em caso de descumprimento, pois a autoridade não deve e nem pode fazer juízo valorativo acerca da oportunidade e conveniência do lançamento. Confirma-se:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Assim sendo, não se apresenta razoável o argumento da Recorrente de que o lançamento ora contestado é nulo, supostamente porque houve cerceamento de defesa, vício formal e agressão a princípios constitucionais. Com efeito, entendo que o auto de infração contém todos os requisitos legais estabelecidos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, trazendo, a nosso ver, as informações obrigatórias previstas nos seus incisos I a VI, especialmente aquelas necessárias ao estabelecimento do contraditório, permitindo a ampla defesa do autuado. Confirma-se:

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.

Nestes termos, ainda na fase inicial do procedimento fiscal, a Contribuinte foi regularmente intimada a apresentar documentos e esclarecimentos relativos às contribuições referentes ao período sob procedimento fiscal (Relatório Fiscal, Termo de Início de Ação e Intimações subsequentes). Logo, compulsando os preceitos legais juntamente com os supostos esclarecimentos disponibilizados pelo Recorrente, a Autoridade Fiscal formou sua convicção, o que não poderia ser diferente, conforme preceitua o já transcrito art. 142 do CTN (processo digital, fls. 40 a 44 e 46 a 59).

A tal respeito, dito lançamento identificou a irregularidade apurada e motivou, de conformidade com a legislação aplicável à matéria, o procedimento adotado, tudo feito de forma transparente e precisa. É o que se observa no “Auto de Infração” e no “Relatório Fiscal”, em consonância, portanto, com os princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e da legalidade (processo digital, fls. 03 a 37 e 40 a 44).

Tanto é verdade, que a Interessada refutou, de forma igualmente clara, a imputação que lhe foi feita, a teor de sua contestação e documentação a ela anexada. Nesse sentido, expôs os motivos de fato e de direito de suas alegações e os pontos de discordância, discutindo o mérito da lide relativamente a matéria envolvida, nos termos do inciso III do art. 16 do Decreto nº 70.235/72. Logo, não restaram dúvidas de que o Sujeito Passivo compreendeu perfeitamente do que se tratava a exigência, como e perante a quem se defender.

.Além disso, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, incisos I e II, a nulidade processual opera-se somente quando o feito administrativo foi praticado por autoridade incompetente ou, **exclusivamente** quanto aos despachos e decisões, ficar caracteriza preterição ao direito de defesa respectivamente, nestes termos:

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.

Assim entendido, a cogitação acerca do cerceamento de defesa é de aplicação **restrita** nas fases processuais ulteriores à constituição do correspondente crédito tributário (despachos e decisões). É o que se infere dos comandos vistos na Constituição Federal, de 1988, art. 5º, inciso LV, e Decreto nº 70.235, de 1972, art. 14, nestes termos:

CF, de 1988:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

[...]

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Por conseguinte, dada a ausência da litigância durante o procedimento fiscal, os remédios jurídicos da ampla defesa e do contraditório se mostram inaplicáveis antes da autuação e respectiva impugnação tempestiva. Ademais, conforme art. 60 do mesmo Decreto, outras falhas prejudiciais ao sujeito passivo, quando for o caso, serão sanadas no curso processual, sem que isso importasse forma diversa de nulidade. Confira-se:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Ante o exposto, cumpridos os pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e tendo o autuante demonstrado de forma clara e precisa os fundamentos da autuação, improcede a arguição de nulidade, eis que o auto de infração contém os requisitos contidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto. Logo, já que o caso em exame não se enquadra nas transcritas hipóteses de nulidade, incabível sua declaração, por não se vislumbrar qualquer vício capaz de invalidar o procedimento administrativo adotado, razão por que esta pretensão preliminar não pode prosperar, porquanto sem fundamento legal razoável.

Nulidade da decisão recorrida

Todas as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida foram enfrentadas por ocasião do julgamento de origem, razão pela qual não procede a alegação do Recorrente no sentido de ter sucedido cerceamento de defesa sob o pressuposto de que alguns argumentos deixaram de ser considerados. Até por que o julgador não está obrigado a responder todas as questões suscitadas pelas partes em defesa das respectivas teses, quando já tenha encontrado fundamentos suficientes para proferir o correspondente voto.

Nessa perspectiva, a apreciação e valoração das provas acostadas aos autos é de seu livre arbítrio, podendo ele, inclusive, quando entender suficientes à formação de sua convicção, fundamentar a decisão por meio de outros elementos probatórios presentes no processo. É nesse sentido, ao tratar da fundamentação das decisões judiciais com fulcro no art. 489, § 1º, do CPC/2015, o entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ), *verbis*:

O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. O julgador possui o dever de enfrentar apenas as questões capazes de infirmar (enfraquecer) a conclusão adotada na decisão recorrida. Assim, mesmo após a vigência do CPC/2015, não cabem embargos de declaração contra a decisão que não se pronunciou sobre determinado argumento que era incapaz de infirmar a conclusão adotada. STJ. 1ª Seção. EDcl no MS 21.315DF, Rel. Min. Diva Malerbi (Desembargadora convocada do TRF da 3ª Região), julgado em 8/6/2016 (Info 585).

Por oportuno, cabe destacar, ainda, que o CPC/2015 e, por consequência, os pronunciamentos dos tribunais superiores a ele referentes, são importantes fontes de direito subsidiárias a serem observadas no Processo Administrativo Fiscal. A esse respeito, trata o Acórdão 2402006.494, proferido por Este órgão julgador:

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO. ELEMENTOS PROBATÓRIOS SUFICIENTES. IMPOSSIBILIDADE.

Não há que se falar em nulidade da decisão por ter deixado de analisar documentos apresentados juntamente com a impugnação, quando o julgador da instância de piso fundamentou a sua decisão em outros elementos probatórios anexados aos autos e suficientes à formação de sua convicção.

O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelo impugnante, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Na verdade, o julgador tem o dever de enfrentar apenas as questões capazes de infirmar a conclusão adotada.

Conforme visto, o caso em exame não se enquadra nas transcritas hipóteses de nulidade vistas no inciso II do art. 59 do PAF, sendo incabível sua declaração, por não se vislumbrar qualquer vício capaz de invalidar a decisão administrativa adotada. Ademais, embora referida arguição tenha sido apresentada em sede preliminar, tratando-se, também, da formulação de mérito, como tal será analisada em sua completude, nos termos do já transcrito art. 60 do mesmo Decreto.

Logo, esta pretensão preliminar não pode prosperar, porquanto sem fundamento legal razoável.

Princípios constitucionais

Ditos princípios caracterizam-se preceitos programáticos frente às demais normas e extensivos limitadores de conduta, motivo por que têm apreciação reservada ao legislativo e ao judiciário respectivamente. O primeiro, deve considerá-los, preventivamente, por ocasião da construção legal; o segundo, ulteriormente, quando do controle de

constitucionalidade. À vista disso, resta inócua e incabível qualquer discussão acerca do assunto na esfera administrativa, sob o pressuposto de se vê tipificada a invasão de competência vedada no art. 2º da Constituição Federal de 1988.

Nessa perspectiva, conforme se discorrerá na sequência, o princípio da legalidade traduz adequação da lei tributária vigente aos preceitos constitucionais a ela aplicáveis, eis que regularmente aprovada em processo legislativo próprio e ratificada tacitamente pela suposta inércia do judiciário. Por conseguinte, já que de atividade estritamente vinculada à lei, não cabe à autoridade tributária sequer ponderar a conveniência da aplicação de outro princípio, ainda que constitucional, em prejuízo do desígnio legal a que está submetida.

Como visto no art. 142, § único, do CTN, já transcrito em tópico precedente, o lançamento é ato privativo da autoridade administrativa, que desempenha suas atividades nos estritos termos determinados em lei. Logo, haja vista reportada vinculação legal, a fiscalização está impedida de fazer juízo valorativo acerca da oportunidade e conveniência da aplicação de suposto princípio constitucional, enquanto não traduzido em norma proibitiva ou obrigacional da respectiva conduta.

Diante do exposto, concernente aos argumentos recursais de que tais comandos foram agredidos, manifesta-se não caber ao CARF apreciar questão de feição constitucional. Nestes termos, a Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, acrescentou o art. 26-A no Decreto n.º 70.235, de 1972, o qual determina:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Ademais, trata-se de matéria já pacificada perante este Conselho, conforme Enunciado nº 2 de súmula da sua jurisprudência, transcrito na sequência:

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

Do exposto, improcede a argumentação da Recorrente, porquanto sem fundamento legal razoável.

Mérito**Fundamentos da decisão de origem**

O art. 114, § 12, inciso I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, faculta o relator fundamentar seu voto mediante os fundamentos da decisão recorrida, bastando registrar dita pretensão, nestes termos:

Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

[...]

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida;

Nessa perspectiva, quanto às demais questões levantadas no recurso, a Recorrente basicamente reiterou os termos da impugnação, nada acrescentando que pudesse afastar minha concordância com os fundamentos do Colegiado de origem. Logo, amparado no reportado preceito regimental, adoto as razões de decidir constantes no voto condutor do julgamento *a quo*, nestes termos (processo digital, fls. 950 a 956):

Inicialmente, o impugnante requer a exclusão das pessoas físicas e jurídicas mencionadas no Relatório de Vínculos do pólo passivo. Ocorre, entretanto, que as pessoas físicas e jurídicas mencionadas no Relatório de Vínculos não figuram no pólo passivo deste Auto de Infração, no qual encontra-se apenas a pessoa jurídica Semeato S/A indústria e Comércio. A informação das pessoas físicas e jurídicas que integram o quadro societário da empresa autuada visa, tão-somente, oferecer subsídios à Procuradoria para que, se houver inadimplência da pessoa jurídica autuada e se estiverem presentes elementos que autorizem a responsabilização pessoal dos dirigentes, nos termos do art.135, III, do CTN, seja possível a sua identificação, bem como para que se saiba o período da sua gestão junto à empresa. Pelas razões acima, não tomo conhecimento do pedido da empresa para exclusão dos dirigentes do pólo passivo.

Em seguida, o impugnante questiona a constitucionalidade do Fator Acidentário de Prevenção sob a justificativa de que a metodologia de cálculo estabelecida pelas Resoluções nº 1.308 e 1309 do Conselho Nacional de Previdência Social – CNPS utiliza elementos não disponibilizados à empresa; sob a justificativa de que o art. 10 da Lei nº 10.666, de 2003, que criou o FAP, assim como o art. 202-A do Regulamento da Previdência Social, que o disciplinou, ofendem o princípio da legalidade estrita; sob a justificativa de ofensa ao princípio da proporcionalidade.

Um dos itens que não lhe foram informados, segundo o impugnante, são os percentis de frequência, gravidade e custo por subclasse da Classificação Nacional de Atividade Econômica – CNAE. De acordo com o § 5º do art. 202-A do Regulamento da Previdência, 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.

No ano de 2009, 2010 e 2011, os percentis de frequência, gravidade e custo por subclasse do CNAE foram publicados, respectivamente, pelas Portarias MPS/MF nº 254, de 24/09/2009; 451, de 23/09/2010 e 579, de 23/09/2011. Logo, improcedem as alegações do impugnante acerca da não disponibilização destas informações.

[...]

Além de questionar a constitucionalidade do FAP, o impugnante questiona aspectos específicos acerca do cálculo do FAP que lhe foi atribuído pela Previdência Social nos anos de 2010, 2011 e 2012. O Regulamento da Previdência Social – RPS, no art. 202-B, assim dispõe:

Art.202-B. O FAP atribuído às empresas pelo Ministério da Previdência Social poderá ser contestado perante o Departamento de Políticas de Saúde e Segurança Ocupacional da Secretaria de Políticas de Previdência Social do Ministério da Previdência Social, no prazo de trinta dias da sua divulgação oficial.(Incluído pelo Decreto nº 7.126, de 2010)

§1º A contestação de que trata o caput deverá versar, exclusivamente, sobre razões relativas a divergências quanto aos elementos previdenciários que compõem o cálculo do FAP.(Incluído pelo Decreto nº 7.126, de 2010)

§2º Da decisão proferida pelo Departamento de Políticas de Saúde e Segurança Ocupacional, caberá recurso, no prazo de trinta dias da intimação da decisão, para a Secretaria de Políticas de Previdência Social, que examinará a matéria em caráter terminativo.(Incluído pelo Decreto nº 7.126, de 2010)

§3º O processo administrativo de que trata este artigo tem efeito suspensivo.

Como visto, o referido dispositivo define quais os órgãos da administração pública federal perante os quais se desenvolverá o contencioso administrativo para o deslinde de questões relativas ao Fator Acidentário de Prevenção – FAP. Em primeira instância, a contestação oferecida pela empresa será destinada ao Departamento de Políticas de Saúde e Segurança Ocupacional da Secretaria de Políticas de Previdência Social do Ministério da Previdência Social. Os recursos contra as decisões proferidas por este órgão serão oferecidos à Secretaria de Políticas de Previdência Social, que decidirá a matéria em caráter terminativo.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, portanto, não é competente para conhecer alegações relativas ao cálculo do FAP, razão pela qual as alegações da empresa neste sentido não serão conhecidas nesta decisão.

Em que pese os processos de contestação ao valor do FAP se encontrarem pendentes de julgamento no MPS, não há previsão no Código Tributário Nacional - CTN, tampouco no Decreto nº 70.235/72, para o sobrestamento do processo administrativo de lançamento. Isto porque, as hipóteses que visam a suspender a exigibilidade do crédito tributário, previstas no art. 151, do CTN, não obstam o andamento do processo no âmbito administrativo, vez que os seus efeitos restringem-se à prática de atos executórios. O prosseguimento do processo impõe-se pelo princípio da oficialidade, expressamente previsto no inciso XII do parágrafo único do art. 2º da Lei nº 9.784, de 1999, segundo o qual a administração deve impulsionar, de ofício, o processo administrativo.

O Relatório Fiscal menciona que o impugnante apresentou contestação ao Departamento de políticas de Saúde e Segurança Ocupacional do Ministério da Previdência Social – MPS contra o FAP dos anos de 2010, 2011 e 2012. O processo relativo ao FAP de 2010 (processo nº 44000.000581/2010-35) já foi julgado. Houve recurso administrativo e questão já foi decidida em segunda instância pela já foi decidido em segunda instância pela Secretaria de Políticas de Previdência Social, de modo que o FAP considerado no lançamento já é definitivo na esfera administrativa (1,5225).

Os processos administrativos nos quais a empresa contesta o FAP que lhe foi atribuído pela Previdência Social nos anos de 2011 e 2012 (Processos nº 1011110000486011 e 1111140002765011, respectivamente) ainda se encontram pendentes de decisão. Logo, em relação às contribuições lançadas nos anos de 2011 e 2012, deve ser observado que a exigibilidade dos créditos encontra-se suspensa, nos termos do § 3º do art. 202-B do Regulamento da Previdência Social – RPS, uma vez concluído este processo administrativo fiscal, deve ser observado que a exigibilidade dos créditos ainda se

encontrará suspensão, nos termos do § 3º do art. 202-B do Regulamento da Previdência Social – RPS, enquanto não houver decisão definitiva, na esfera administrativa, nos referidos processos em que o impugnante questiona o FAP.

Uma vez concluídos os processos administrativos em trâmite no MPS, caso haja alteração do FAP originalmente atribuído à empresa pela Previdência Social nos anos de 2011 e 2012, a repartição de origem da RFB deverá proceder à alteração do lançamento, a fim de adequar os valores lançados aos novos valores do FAP que venham a ser definidos pelo MPS.

Em suas alegações, o impugnante também questiona a constitucionalidade da própria contribuição da empresa para o SAT/RAT. Obviamente, quanto a este ponto, vale a mesma conclusão já adotada nesta decisão quanto aos questionamentos semelhantes acerca do FAP, ou seja, tais alegações não serão conhecidas pois fogem à competência do julgador administrativo. Em relação a ela, entretanto, vale mencionar o posicionamento já adotado pelo STF (RE 343446/SC, relator Ministro Carlos Velloso) de que a referida contribuição é constitucional, como abaixo transcrito:

EMENTA: - CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. Lei 7.787/89, arts. 3º e 4º; Lei 8.212/91, art. 22, II, redação da Lei 9.732/98. Decretos 612/92, 2.173/97 e 3.048/99. C.F., artigo 195, § 4º; art. 154, II; art. 5º, II; art. 150, I. I. - Contribuição para o custeio do Seguro de Acidente do Trabalho - SAT: Lei 7.787/89, art. 3º, II; Lei 8.212/91, art. 22, II: alegação no sentido de que são ofensivos ao art. 195, § 4º, c/c art. 154, I, da Constituição Federal: improcedência. Desnecessidade de observância da técnica da competência residual da União, C.F., art. 154, I. Desnecessidade de lei complementar para a instituição da contribuição para o SAT. II. - O art. 3º, II, da Lei 7.787/89, não é ofensivo ao princípio da igualdade, por isso que o art. 4º da mencionada Lei 7.787/89 cuidou de tratar desigualmente aos desiguais. III. - As Leis 7.787/89, art. 3º, II, e 8.212/91, art. 22, II, definem, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida. O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I. IV. - Se o regulamento vai além do conteúdo da lei, a questão não é de inconstitucionalidade, mas de ilegalidade, matéria que não integra o contencioso constitucional. V. - Recurso extraordinário não conhecido.

Ainda no que toca ao SAT/RAT, o impugnante questiona o enquadramento da empresa na Tabela CNAE. Quanto a este ponto, é importante mencionar que não houve inovação, pois o código utilizado (28.33-0-00, relativo à atividade de Fabricação de máquinas e equipamentos para a agricultura e pecuária, peças e acessórios, exceto para irrigação) foi exatamente aquele informado pelo contribuinte à RFB quando declarou as contribuições devidas em GFIP. Apenas no estabelecimento de CNPJ nº 92.015.064/0002-65, a empresa informou em GFIP o código CNAE nº 24.51-2-00 (Fundição de Ferro e aço). Ambos os códigos, entretanto, estão classificados como atividades de grau de risco grave, com alíquota de SAT/RAT de 3%, de acordo com a relação de atividades preponderantes e correspondentes graus de risco (conforme a classificação nacional de atividades econômicas) constante do Anexo V do regulamento da Previdência Social, com redação dada pelo decreto nº 6.957, de 2009.

Com a publicação da Instrução Normativa RFB nº 1.453, de 2014 (DOU de 25/02/2014), foram alterados alguns artigos da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, que dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e as destinadas a outras entidades ou fundos, administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

Uma das principais alterações foi sobre o entendimento da RFB acerca da aplicação das alíquotas sobre os Riscos Ambientais do Trabalho, definindo que o cálculo do recolhimento de contribuição deverá ser feito tendo como base a atividade

preponderante em cada estabelecimento. Em função das modificações introduzidas pela Súmula STJ nº 351, bem como pelo Parecer PGFN/CRJ nº 2120/2011, a referida Instrução Normativa passou a dispor da seguinte forma acerca da definição da atividade preponderante da empresa:

Art. 72. As contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa ou do equiparado, observadas as disposições específicas desta Instrução Normativa, são:

...

II - para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhes prestam serviços, observado o disposto no inciso I do art. 57, correspondente à aplicação dos seguintes percentuais:

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 o risco de acidentes do trabalho seja considerado médio;

c) 3% (três por cento), para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado grave;

§ 1º A contribuição prevista no inciso II do caput será calculada com base no grau de risco da atividade, observadas as seguintes regras:

I - o enquadramento nos correspondentes graus de risco é de responsabilidade da empresa, e deve ser feito mensalmente, de acordo com a sua atividade econômica preponderante, conforme a Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco, elaborada com base na CNAE, prevista no Anexo V do RPS, que foi reproduzida no Anexo I desta Instrução Normativa, obedecendo às seguintes disposições:

...

c) a empresa com mais de 1 (um) estabelecimento e com mais de 1 (uma) atividade econômica deverá apurar a atividade preponderante em cada estabelecimento, na forma da alínea "b", exceto com relação às obras de construção civil, para as quais será observado o inciso III deste parágrafo. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1453, de 24 de fevereiro de 2014)

II - considera-se preponderante a atividade econômica que ocupa, no estabelecimento, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, observado que na ocorrência de mesmo número de segurados empregados e trabalhadores avulsos em atividades econômicas distintas, será considerada como preponderante aquela que corresponder ao maior grau de risco;

Em resumo, a Instrução Normativa passou a determinar que a atividade preponderante seja aferida por estabelecimento. Assim, se a empresa dispuser de vários estabelecimentos e desenvolver diversas atividades, cada um dos seus estabelecimentos deverá aferir separadamente a sua atividade preponderante, sendo assim considerada aquela que ocupar o maior número de empregados e trabalhadores avulsos.

Entretanto, no presente caso, de acordo com as declarações efetuadas em GFIP pelo impugnante, a atividade desenvolvida por todos os estabelecimentos da empresa é a mesma, qual seja, a "Fabricação de máquinas e equipamentos para a agricultura e pecuária, peças e acessórios, exceto para irrigação".

Para evitar dúvidas, tendo em vista que o lançamento foi efetuado antes da modificação dos critérios de apuração da atividade preponderante pela IN RFB nº 1.453, de 2014, os

autos foram baixados em diligência, a fim de que o auditor responsável pela autuação informasse quais as atividades preponderantes de cada um dos estabelecimentos da empresa.

Questionada acerca das atividades preponderantes exercidas em cada um dos estabelecimentos, a empresa confirmou as informações prestadas em GFIP. Além disso, apresentou uma planilha contendo o quantitativo de funcionários em cada um dos seus setores ao longo dos anos objeto do lançamento.

Alega a impugnante que a atividade preponderante deve ser identificada a partir da análise das atividades desenvolvidas por cada um dos seus funcionários. Tal alegação, entretanto, não encontra respaldo na legislação previdenciária.

A atividade de lançamento é plenamente vinculada, não podendo a administração deixar de cumprir as disposições contidas em leis, decretos e atos normativos em vigor, sob pena de responsabilidade. Em se tratando de normas contidas em Decreto emitido pelo chefe do Executivo, ou em Instruções Normativas, emitidas pelo Secretário da Receita Federal do Brasil, o servidor encontra-se a elas vinculado também por força do poder hierárquico.

Os §§ 2º e 3º do art. 202 do Regulamento da Previdência Social, assim como os incisos do art. 72 da IN RFB nº 971, de 2009, acima mencionados, afirmam que a atividade preponderante deve ser aquela que ocupa, em cada um dos estabelecimentos, o maior número de empregados e trabalhadores avulsos. A relação das atividades e dos graus de risco correspondentes encontra-se no Anexo V do regulamento.

O impugnante afirma que não foram considerados os investimentos em segurança do trabalho por ele realizados. De acordo com o art. 203 do Regulamento da Previdência, a fim de estimular investimentos destinados a diminuir os riscos ambientais no trabalho, o Ministério da Previdência e Assistência Social poderá alterar o enquadramento de empresa que demonstre a melhoria das condições do trabalho, com redução dos agravos à saúde do trabalhador, obtida através de investimentos em prevenção e em sistemas gerenciais de risco. O dispositivo deixa claro que a alteração no enquadramento da empresa será efetuada por ato do Ministério da Previdência Social – MPS, o que não ocorreu no caso presente. Logo, inexistindo ato do MPS que altere o enquadramento, mostra-se impossível a utilização de outra classificação, que não aquela prevista no Anexo V do Regulamento da Previdência.

Correto, portanto, o enquadramento efetuado pelo auditor quando do lançamento, o qual, repise-se, é idêntico àquele declarado em GFIP pelo impugnante.

Em seguida, argumenta o impugnante a impossibilidade de se aplicar a taxa SELIC aos créditos de natureza tributária. Entretanto, a utilização da taxa SELIC para a atualização dos créditos tributários federais encontra-se expressamente prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 e no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996. Além disso, foi pacificada pela jurisprudência administrativa, encontrando-se, inclusive, sumulada pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, conforme abaixo transcrito:

Súmula CARF Nº 4:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Também no âmbito do STJ, a incidência da taxa SELIC sobre créditos de natureza tributária tem sido aceita, nos termos abaixo transcritos:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OU AUTOLANÇAMENTO. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DESNECESSIDADE DE PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. JUROS DE MORA. TAXA SELIC. APLICABILIDADE. RECURSO REPETITIVO JULGADO.

1. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a declaração do contribuinte torna prescindível a constituição formal do débito pelo Fisco. Precedente: EREsp n. 373.772/RS, Rel. Min. José Delgado, Primeira Seção, DJ de 17.10.2005.

2. É legítima aplicação da taxa Selic como índice de correção monetária e de juros de mora sobre os débitos do contribuinte para com a Fazenda estadual, desde que haja lei local autorizando sua incidência. Precedente: REsp 879.844/MG, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Seção, DJe de 25.11.2009 (recurso repetitivo julgado mediante a sistemática prevista no art. 543-C do CPC e na Resolução STJ n. 08/08).

3. Agravo regimental não provido.

Portanto, improcedem as alegações do impugnante acerca da impossibilidade de aplicação da taxa SELIC aos créditos de natureza tributária.

O impugnante questiona a exigência da multa de ofício de 75%, prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e no art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, sob a justificativa de que não teria agido com dolo. A aplicação da referida multa, entretanto, nos termos do art. 136 do Código Tributário Nacional – CTN, independe da intenção do agente. Assim, uma vez constatado pela fiscalização que o contribuinte não declarou em GFIP contribuições devidas à Previdência, bem como não efetuou o recolhimento destas contribuições não declaradas, impõe-se o lançamento de ofício das contribuições e a aplicação da multa prevista em lei.

(Grifo no original)

Nesse pressuposto, a razão não está com a Recorrente.

Conclusão

Ante o exposto, rejeito as preliminares suscitadas no recurso voluntário interposto e, no mérito, nego-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz