



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11030.722661/2013-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2002-008.322 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 20 de março de 2024
Recorrente CIA SEMEATO DE ACOS C S A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONHECIMENTO. ALEGAÇÕES DE OFENSA À CONSTITUIÇÃO.

O Carf não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula Carf nº 2.)

CONHECIMENTO. MATÉRIA NÃO LITIGIOSA.

Não se conhece de matéria que não constou do lançamento e, portanto, não compõe a lide.

CONHECIMENTO. RELATÓRIO DE VÍNCULOS.

A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos -VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa. (Súmula Carf nº 88)

CONHECIMENTO. REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.

O Carf não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Súmula Carf nº 28.)

RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO APÓS A CIÊNCIA DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. PERDA DA ESPONTANEIDADE.

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício. (Súmula Carf nº 33.)

CUSTEIO DOS BENEFÍCIOS CONCEDIDOS EM RAZÃO DA INCAPACIDADE LABORATIVA. ALÍQUOTA SAT/RAT. AJUSTE PELO FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO.

A partir de 01/01/2010, a alíquota de contribuição para o SAT/RAT deve ser ajustada pelo Fator Acidentário de Prevenção - FAP.

MULTA. PRINCÍPIO DA BOA-FÉ OBJETIVA. EXCLUSÃO.

A aplicação da penalidade é atividade vinculada e independe da intenção do agente que cometeu a infração. Não há previsão legal para a exclusão da multa em razão da boa-fé do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário interposto, conhecendo apenas da alegação de espontaneidade das Gfip apresentadas no dia do início da ação fiscal, das questões relacionadas à aplicação do FAP, da utilização do grau de risco por atividade preponderante e da exclusão da multa em razão da boa-fé. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sáteles - Presidente

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Maurício Vital, Marcelo Freitas de Souza Costa, André Barros de Moura, Marcelo de Sousa Sáteles (Presidente).

Relatório

Trata-se de lançamento de contribuição para o SAT/RAT, ajustado pelo Fator Acidentário de Prevenção – FAP, apurada em razão de diferença de alíquota declarada em Gfip e a que estava sujeito o contribuinte, no período de 01/2010 a 12/2010.

O lançamento foi impugnado (fls. 101 a 135) e a impugnação foi julgada improcedente (fls. 323 a 331).

Aviou-se recurso voluntário (fls. 336 a 357) em que se arguiu:

- a) a inconstitucionalidade da multa aplicada por ter sido instituída por lei ordinária e por ferir o princípio da vedação ao confisco;
- b) a inconstitucionalidade da incidência do Fator de Acidentário de Prevenção – FAP por ofender os princípios da legalidade, da isonomia, da segurança jurídica, do devido processo legal e da proporcionalidade;
- c) a inconstitucionalidade da utilização da taxa Selic;
- d) que as Gfip apresentadas apenas algumas horas após o início da ação fiscal não exclui a espontaneidade;
- e) a exclusão das pessoas físicas elencadas no Relatório de Vínculos;

- f) a representação fiscal para fins penais é ilegal;
- g) a nulidade da aplicação do FAP por cerceamento do direito de defesa, porquanto o contribuinte não tem acesso aos critérios utilizados em sua definição;
- h) divergência na aplicação do FAP;
- i) que o grau de risco deve ser aplicado por CNPJ e levar em conta os grupos de empregados sujeitos a diferentes riscos, e não por atividade preponderante;
- j) a exclusão da multa de ofício por ter, o contribuinte, atuado de boa-fé;
- k) a suspensão do crédito tributário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Maurício Vital, Relator.

O recurso é tempestivo. Entretanto, dele não conheço das alegações de inconstitucionalidades da legislação tributária (Súmula Carf nº 2), do pedido de suspensão do crédito tributário, que já se encontra suspenso e não é objeto da lide, das questões relativas ao Relatório de Vínculos e às pessoas nele descritas (Súmula Carf nº 88) e das questões relacionadas à representação fiscal para fins penais (Súmula Carf nº 28). Conheço, pois, das seguintes matérias: 1) da espontaneidade das Gfip apresentadas no dia do início da ação fiscal; 2) das questões relacionadas à aplicação do FAP; 3) da utilização do grau de risco por atividade preponderante, e 4) da exclusão da multa em razão da boa-fé.

1 Da espontaneidade

O recorrente teve ciência pessoalmente do Termo de Início de Procedimento Fiscal no dia 01/10/2013, às 15:30 (fl. 16). Em seguida, promoveu a transmissão das Gfip retificadoras, começando pela de 01/2010, transmitida em 01/10/2013, às 17:31 (fls. 149 a 154), e concluindo com o envio da Gfip de 13/2010, no dia 02/10/2013, às 08:53 (fl. 210 a 213).

O recorrente argumentou que o pequeno prazo de duas horas entre a assinatura do Termo de Início da Ação Fiscal e o início das retificações não seria suficiente para a exclusão da espontaneidade, pois esse prazo exíguo apenas demonstraria que as retificações não se deram por causa da fiscalização.

Ora, neste caso, percebo que não há como estabelecer nenhum *distinguish* para excluir a aplicação da Súmula Carf nº 33:

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Não resta dúvida alguma, e o próprio contribuinte admitiu isso, que as retificadoras foram feitas após o início do procedimento fiscal. Uma vez sob ação fiscal, o contribuinte imediatamente iniciou o processo de revisão de suas declarações, começando com a de 01/2010, transmitida cerca de duas horas após o início da ação de ofício, e concluindo com a de 10/2010, no dia seguinte de manhã. Para efeito da aplicação da súmula, que tem por fundamento o art. 138 do Código Tributário Nacional – CTN e o § 1º do art. 7º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, é indiferente a motivação da declaração retificadora, se motivada pela ação de ofício ou não, basta que ela tenha se dado depois de iniciado o procedimento.

2 Da alíquota do SAT/RAT e da aplicação do FAP

Antes de adentrar nas questões recursais sobre o FAP, é necessário um resumo sobre a forma de apuração da diferença de SAT/RAT constituída pelo lançamento.

O contribuinte informou, em Gfip (fls. 87 e 88), **para todos os seus estabelecimentos**, estar sujeito à alíquota SAT/RAT de 2% e Fator Acidentário de Prevenção - FAP de 1, ou seja, sem adicional de FAP. Para os estabelecimentos de CNPJ nº 88.363.775/0001-72 e nº 88.363.775/0003-34, informou o código de atividade CNAE 2833000; para o estabelecimento de CNPJ nº 88.363.775/0004-15, o código CNAE 2451200. Para ambas as atividades, o Anexo V do Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, atribui alíquota SAT/RAT de 3%.

Ocorre que a Autoridade Lançadora identificou que, para o ano de 2010, teria havido mudança na alíquota e, além disso, a empresa estava sujeita à aplicação do FAP de 1,5552. Com isso, a alíquota SAT/RAT, ajustada pelo FAP, que deveria ter sido aplicada seria de 4,6656% (3 x 1,5552). A diferença apurada foi, portanto, de 2,6656%, que é a que consta do anexo ao Relatório Fiscal (fls. 87 e 88). A Autoridade Fiscal assim descreveu a infração (fl. 92 e 94):

O sujeito passivo, no período 01/2010 a 12/2010, emitiu GFIP sem considerar a alíquota correta do SAT/RAT, que no presente caso é de 3%, para o código CNAE - Classificação Nacional de Atividades Econômicas -, preponderante igual a 2833000, válido para matriz e filiais.

A alíquota SAT/RAT, para o respectivo código CNAE, até 2009 era de 2%, tendo sido majorada para 3% a partir de 2010, com a edição do Decreto 6.957/09, artigos 2º e 4º, que alterou o Anexo V, do Regulamento da Previdência Social - Decreto 3.048/99 -, produzindo os efeitos a partir de 01/2010.

Também, para o ano 2010, emitiu GFIP sem considerar a alíquota correta do Fator Acidentário de Prevenção – FAP -, fundamentado na Lei 10.666/03, com vigência em 2010, que no presente caso é de 1,5552%, para o código CNAE preponderante igual a 2833000. Vide em anexo, cópia de tela com a indicação da alíquota do FAP e situação do Processo Administrativo nº 44000002567201076.

(...)

Demonstramos no quadro seguinte os percentuais corretos de FAP, SAT/RAT. Multiplicando um pelo outro, temos o percentual SAT/RAT “ajustado”:

Ano	FAP (%)	SAT/RAT (%)	SAT/RAT ajustado (%)
2010	1,5552	3	4,6656

Sobre a alíquota aplicada, a empresa apresentou Gfip informando a atividade preponderante por estabelecimento e isso não foi alterado no lançamento. Embora haja informado alíquotas SAT/RAT de 2% para todos os estabelecimentos, a alíquota correta era de 3% a partir da vigência do Decreto nº 6.957, de 9 de setembro de 2009. A Autoridade Lançadora calculou, então, a diferença de alíquota levando em conta a atividade informada pelo contribuinte para cada um dos estabelecimentos, sendo todos eles de grau de risco alto. Portanto, o critério adotado pela Autoridade Lançadora atendeu ao que dispõe o Ato Declaratório nº 11/2011, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Sobre a instituição ou majoração da alíquota SAT/RAT por decreto, invoco a Súmula STJ nº 351, em cujos fundamentos contidos na decisão paradigma admitiu-se que a classificação das atividades em grau de risco baixo, médio ou alto, o que implica nas alíquotas de 1%, 2% e 3%, respectivamente, pode ser feita pelo Poder Executivo, nos termos delegados pelo § 3º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e pelo art. 10 da Lei nº 10.666, de 8 de maio de 2003.

O Superior Tribunal de Justiça – STJ editou a Súmula 351 com o seguinte enunciado:

A alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT) é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro. (SÚMULA 351, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 11/06/2008, DJe 19/06/2008)

No julgamento dos embargos de divergência no Resp nº 678.668/DF, que foi precedente representativo da controvérsia para a edição da Súmula 351, o STJ proferiu decisão alicerçada no entendimento de que a alíquota SAT/RAT pode ser majorada por meio de decreto, que atribua o grau de risco da atividade empresarial desenvolvida em cada estabelecimento:

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA - TRIBUTÁRIO - CONTRIBUIÇÃO PARA O SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - LEI N. 8.212/91, ART. 22, II - ALÍQUOTAS - FIXAÇÃO PELOS GRAUS DE RISCO DA ATIVIDADE PREPONDERANTE DESEMPENHADA EM CADA ESTABELECIMENTO DA EMPRESA, DESDE QUE INDIVIDUALIZADO POR CNPJ PRÓPRIO - JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA POR ESTA PRIMEIRA SEÇÃO.

1 - Esta Primeira Seção consolidou a jurisprudência no sentido de que a alíquota da contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho - SAT, de que trata o art. 22, II, da Lei n. 8.212/91, deve corresponder ao grau de risco da atividade desenvolvida em cada estabelecimento da empresa, individualizado por seu CNPJ. Possuindo esta uma única inscrição, a alíquota da referida exação deve corresponder à atividade preponderante por ela desempenhada. (Precedentes: AgRg no AG 722.629/SP, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ 20.3.2006; REsp 789.518/PA, Rel. Min. Castro Meira, DJ 13.3.2006; EAg 591.824/DF, Rel. Min. Francisco Peçanha Martins, DJ de 6.3.2006).

2 - A alíquota da contribuição para o seguro de acidentes do trabalho deve ser estabelecida em função da atividade preponderante da empresa possuidora de um único CNPJ, considerada esta a que ocupa, em cada estabelecimento, o maior número de

segurados empregados e trabalhadores avulsos, nos termos do Regulamento vigente à época da autuação (§ 1º, artigo 26, do Decreto n. 612/92).

Portanto, ao contrário do que afirmou o recorrente, a atribuição do grau de risco pode ser feita pelo Poder Executivo, observando-se a atividade preponderante de cada estabelecimento, e não a quantidade de empregados sujeitos a cada tipo de atividade. Aliás, no lançamento, foi observada a atividade preponderante declarada pelo contribuinte, não sendo essa uma questão controversa.

Quanto à incidência do FAP e a forma de sua instituição, a decisão recorrida assim se manifestou acerca da matéria (fls. 328 a 330):

O FAP é um índice que pode levar ao aumento ou redução da alíquota de contribuição previdenciária relativa a risco ambiental do trabalho (RAT), de que trata o inciso II, art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, de forma que a alíquota do risco leve pode variar de, no mínimo de 0,5%, ao máximo de 2%, a do risco médio, de 1% a 4%, e a do risco grave, de 1,5% a 6%. Ainda, que o cálculo do FAP decorre de elementos ou dados relativos a acidentes do trabalho enumerados no art. 202-A do RPS, que podem ser objeto de contestação perante o Departamento de Políticas de Saúde e Segurança Ocupacional (DPSO) da Secretaria Políticas de Previdência Social do Ministério da Previdência Social (MPS), conforme o art. 202-B do RPS.

Conforme explicado na resposta à sua contestação a metodologia para a apuração do desempenho da empresa em relação à respectiva atividade econômica foi elaborada a partir de estudos realizados pelo Ministério da Previdência Social - MPS e encaminhada para apreciação pelo Conselho Nacional de Previdência Social - CNPS.

Com dados relativos à concessão de benefícios, vínculos e estabelecimentos - empresas e registros de acidentes e doenças do trabalho foram calculados os índices de frequência, gravidade e custo para cada empresa. Os dados extraídos para o cálculo dos índices refletem exatamente, de forma estática, a composição de cada banco de dado fonte na data da extração em 1º de abril de 2009.

Após o cálculo dos índices do conjunto de empresas no País, foram elaborados os róis de frequência, de gravidade e de custo, para cada SubClasse da CNAE de forma a permitir a comparabilidade entre os valores e o cálculo dos percentis de ordem relativos a cada índice, em cada SubClasse da CNAE. Cada SubClasse da CNAE equivale ao grupo de empresas que apresentam idêntica atividade econômica preponderante - a informação sobre atividade da empresa é autodeclarada, pela empresa, no preenchimento do SEFIP/GFIP (Sistema Empresa de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social e Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social, respectivamente), e foi colhida na GFIP da competência de dezembro de 2008.

Com base nos róis de cada índice, para cada grupo de empresas reunidas sob uma SubClasse da CNAE, foram calculados os percentis de ordem de frequência, gravidade e custo. Com a aplicação de fórmula constante na Resolução CNPS Nº 1.308/2009 é calculado o índice Composto propiciando a distribuição do bônus e do malus que constituem o binômio básico da principal política pública previdenciária para a promoção da melhoria dos ambientes do trabalho e, conseqüentemente, e da saúde e segurança do trabalhador.

Conforme previsto no Art. 10 da Lei Nº 10.666/2003 a alíquota RAT poderá ser reduzida em até cinquenta por cento, ou aumentada em até cem por cento. Isto equivale a observação de que o valor do bônus variará entre 0,5000 e 0,9999, e que o valor do “malus”, variará entre 1,0001 e 2,0000.

O Decreto Nº 6.957, de 9 de setembro de 2009, previu que, excepcionalmente, o valor do FAP no primeiro ano de vigência (FAP 2009) será aplicado no que exceder a um inteiro (malus), com redução de vinte e cinco por cento, consistindo dessa forma num multiplicador variável num intervalo contínuo de 1,0001 a 1,7500. O valor FAP = 1,0000 é considerado "neutro" (RAT Ajustado = $RAT \times FAP = RAT \times 1,0000 = RAT$).

.....

Uma das fases do processamento do cálculo do FAP é o cálculo dos valores dos índices de Frequência, de Gravidade e de Custo. Após calculado cada um dos índices é elaborada uma lista contendo a identificação da empresa e respectivo valor do índice, para cada um dos quesitos (frequência, gravidade e custo), ordenados segundo o valor do índice de forma ascendente, ou seja, do menor para o maior - o que comumente denominamos "rol" no âmbito da estatística.

Apesar de não divulgado de forma direta na consulta FAP é possível conhecer a posição da empresa (Nordem) em cada um dos róis: frequência, gravidade e custo. Para isto, é necessária apenas a aplicação de simples operações matemáticas (princípios básicos de equações), pois as incógnitas da fórmula de Percentil de Ordem constante na metodologia do FAP (Resolução CNPS Nº 1.308/2009) foram informadas na consulta disponibilizada - o próprio percentil de ordem e o total de empresas na CNAE Subclasse (n). Esta é a fórmula do Percentil de Ordem $\wedge [100 \times (Nordem - 1)/(n-1)]$

Divulgar a lista nominal das empresas, na forma de cada rol - frequência, gravidade e custo - de nada serviria, exceto à possibilidade de trazer prejuízo devida possível utilização da informação para eventuais campanhas de marketing com intuito de denegrir a imagem da concorrente.

A Administração Pública não está autorizada a divulgar a terceiro interessado dados das empresas contribuintes. Desse modo, é vedado ao Ministério da Previdência Social divulgar informações relativas às empresas contribuintes do FAP, exceto se houver expressa requisição judicial, tendo em vista a proibição legal estatuída no art. 198, caput, do Código Tributário Nacional.

Corroboro integralmente a decisão recorrida neste ponto e assumo seus fundamentos como meus próprios. E a eles acrescento o que segue.

Ao tempo dos fatos, em 2010, contestação do FAP não tinha natureza tributária e era regulada pelo art. 202-B do Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, incluído pelo Decreto nº 7.126, de 3 de março de 2010.

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 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. (Incluído pelo Decreto nº 7.126, de 2010) .

O adicional de FAP foi objeto de contestação específica do contribuinte, nos autos do Processo nº 44000.002567/2010-76, cujas partes ele mesmo apresentou à Fiscalização. Insurgiu-se contra o FAP 2009 de 1,5691 (fl. 44) e obteve parcial provimento na decisão de primeira instância (fl. 65), o que resultou no FAP 2009 de 1,5552, aplicável para o ano de 2010 (fl. 86). Esse foi o FAP aplicado no lançamento. Apresentou recurso, que manteve a decisão recorrida (fl. 85).

Não cabe, pois, nestes autos, a rediscussão da decisão que reafirmou a obrigatoriedade de aplicação do FAP na alíquota do SAT/RAT, bem como perquirir sobre os critérios, dados e metodologias que levaram a se atribuir o FAP à empresa, sendo certo que essas matérias foram objeto da decisão proferida no rito próprio.

Registre-se que, considerando que o lançamento foi completado em 2013, dois anos após o final do efeito suspensivo relativo à contestação do FAP, que foi em 21/09/2011 (fl. 86). Portanto, não se trata de hipótese de lançamento para prevenção da decadência.

3 Da multa aplicada

O recorrente pleiteou a exclusão da multa de ofício por ter agido de boa-fé. Ora, nos termos do art. 142 do CTN, o lançamento é atividade vinculada e a imposição da penalidade não comporta discricionariedade. Ademais, o art. 136 do CTN esclarece que a responsabilidade pelas infrações à legislação tributária independe da intenção do agente. Por fim, não há qualquer fundamento legal a balizar a pretensão do contribuinte.

Conclusão

Voto por conhecer, em parte, do recurso, conhecendo apenas da alegação espontaneidade das Gfip apresentadas no dia do início da ação fiscal, das questões relacionadas à aplicação do FAP, da utilização do grau de risco por atividade preponderante e da exclusão da multa em razão da boa-fé; na parte conhecida, por rejeitar as preliminares e negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital

