



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11516.720725/2018-61
ACÓRDÃO	2002-010.418 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LIDERANCA LIMPEZA E CONSERVACAO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2016

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. FAP.

O recurso em processo de contestação do FAP não impede o regular andamento do processo de lançamento das contribuições sociais previstas na legislação previdenciária.

FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO. FAP. QUESTIONAMENTO. COMPETÊNCIA.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil não possui competência para apreciar questionamentos referentes aos critérios utilizados na formação do FAP.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

CONTRIBUIÇÃO AO RAT. ALÍQUOTA FAP. DECLARAÇÃO EM GFIP E RECOLHIMENTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Considerando que o sistema SEFIP só permite a informação da alíquota FAP com duas casas decimais e ato normativo da RFB determina o pagamento da contribuição RAT ajustada calculada com quatro casas decimais, o lançamento de ofício deve refletir o cotejo entre a contribuição devida e a efetivamente recolhida, quando esta for superior ao valor declarado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Marcelo Freitas de Souza Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Rafael de Aguiar Hirano – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andre Barros de Moura, Fernando Gomes Favacho, Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Marcelo de Sousa Sateles (substituto[a] integral), Rafael de Aguiar Hirano (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o contribuinte acima identificado, relativo às contribuições previdenciárias correspondentes a parte patronal e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade, relativa as competências 01/2014 a 12/2016.

De acordo com o Relatório Fiscal (e-fls. 14/22), extrai-se:

Que a Auditoria Fiscal realizada na empresa resultou no lançamento de ofício das contribuições destinadas ao RAT nos meses de 01/2014 a 12/2016, incluídas as competências do décimo-terceiro salário dos anos de 2014, 2015 e 2016, para o estabelecimento matriz de CNPJ nº 00.482.840/0001-38 e filial de CNPJ nº 00.482.840/0003-08. Nos meses de 01/2014 a 12/2015, incluídas as competências do décimo-terceiro salário dos anos de 2014 e 2015 para os estabelecimentos filiais de CNPJ nºs 00.482.840/0004-80 e 00.482.840/0005-61.

Informa que no caso da LIDERANÇA, o enquadramento do CNAE Preponderante se dá no código 8121-4/00 — Limpeza em prédios e em domicílios - alíquota

SAT/RAT de 3% durante o período auditado. Ainda, para a contribuição do RAT, leva-se em consideração o Fator Acidentário de Prevenção - FAP.

Que o FAP é calculado anualmente e o da LIDERANÇA, no período do lançamento do crédito previdenciário é de 0,9018 para o ano de 2014 e 0,9587 para o ano de 2015, referente aos estabelecimentos matriz e filiais e 0,9945 e 0,9232 para o ano de 2016, referente aos estabelecimentos matriz de CNPJ nº 00.482840/0001-38 e filial de CNPJ nº 00.482840/0003-08 respectivamente.

Que os valores de FAP citados no item anterior são valores originais e os mesmos, nos anos de 2014 e 2015, foram alterados por travamento cujo motivo é a concessão de benefício tipo 92- Benefício por Invalidez. Em função do citado travamento a empresa teve nestes anos, seu valor de FAP bloqueado sendo seu valor fixado em 1.0000 o qual deveria ser aplicado sobre a sua alíquota de RAT.

Que no ano de 2016 o levantamento do débito refere-se aos estabelecimentos matriz de CNPJ 00.482840/0001-38 e filial de CNPJ nº 00.482840/0003-08, sendo que o mesmo tem origem na não aplicação do índice de FAP com as quatro casa decimais, para reajuste do RAT, ou seja, a empresa aplicou, no estabelecimento matriz, o índice de FAP 0.99 sobre a alíquota de RAT, quando deveria ter aplicado o índice de 0.9945 e no estabelecimento filial, aplicou o índice 0.92 sobre a alíquota do RAT quando deveria ter aplicado o índice de 0.9232 originando o crédito previdenciário levantado.

Que os fatos geradores foram apurados com base nas remunerações dos segurados empregados declarados mensalmente na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP).

Informa que a empresa declarou em GFIP, como devida, a contribuição para o financiamento do RAT a menor nos meses de levantamento do crédito previdenciário integrante do presente Processo Administrativo Fiscal, conforme consta na planilha "GFIP - VALORES DECLARADOS RAT e DIFERENÇA DE RAT DE VIDA".

Que nas competências de 01/2014 a 13/2016 a empresa declarou RAT correto de 3%, porém declarou os valores originais de FAP quando deveria ter declarado o valor de FAP Bloqueado (1.0000 para os anos de 2014 a 2015). No ano de 2014 a empresa aplicou o FAP de 0,9018 que resultou num RAT ajustado de 2,7054, quando deveria ser de 3,0000. No ano de 2015 a empresa aplicou o FAP de 0,9587 que resultou num RAT ajustado de 2,8761, quando deveria ser de 3,0000. No ano de 2016, para o estabelecimento matriz de CNPJ nº 00.482840/0001-38, a empresa aplicou o FAP de 0,99 que resultou num RAT ajustado de 2,97 quando deveria ter aplicado o FAP de 0,9945 que resultaria no RAT ajustado correto de 2,9835. Também no ano de 2016, para o estabelecimento filial de CNPJ nº 00.482840/0003-08 a empresa aplicou o FAP de 0,92 que resultou num RAT ajustado de 2,76 quando deveria ter aplicado o FAP de 0,9232 que resultaria no RAT ajustado correto de 2,7696.

Que na planilha "GFIP - VALORES DECLARADOS RAT e DIFERENÇA DE RAT DEVIDA", fls 40 a 44, consta os Valores de RAT Declarados em GFIP pela LIDERANÇA e o RAT Calculado. A diferença entre os Valores do RAT Devido (calculado sobre a base de cálculo declarada) e o os Valores do RAT Declarado, resultam no crédito objeto deste lançamento.

Após apresentação da impugnação, foi proferido Acórdão nº 01-35.706 - 4ª TURMA da DRJ em Belém/PA de e-fls. 274/285, a qual julgou procedente em parte o lançamento, exonerando o crédito relativo ao ano 2016 referente aos estabelecimentos matriz e filial.

Inconformada com referida decisão, a contribuinte apresentou recurso (e-fls. 298/326), repisando às alegações da defesa inaugural, motivo pelo qual adoto o relatório da decisão recorrida:

SUSPENSAO

Defende que recolheu as contribuições previdenciárias de que trata o art. 202-A da Lei 8.213/91 e que possui contestação administrativa do Fator Acidentário de Prevenção - FAP do período mencionado, sem decisão do DPSSO da Secretaria de Políticas da Previdência Social até o momento, entende-se estar o crédito tributário sob o manto da inexistência. Por esse motivo requer a improcedência do lançamento lavrado no auto de infração e o cancelamento do lançamento do crédito tributário.

Informa a sistemática do FAP e a legislação.

Informa que a legislação permite que a Impugnante apresente contestação com as razões relativas as divergências quanto aos elementos previdenciários que compõem o cálculo do FAP, conforme disposto acima, sendo que a empresa assim procedeu.

Lembra que houve o desbloqueio do FAP pelo Sindicato, posto que comprovada a realização de investimentos na área de medicina e segurança do trabalho, deveria o FAP desta impugnante ser desbloqueado reduzindo ou mantendo o seu FAP original, nos termos da legislação vigente.

Entende que a legislação previdenciária e tributária são taxativas quando estabelecem que havendo contestação no processo administrativo de discussão dos elementos do FAP este fica suspenso, ficando o crédito tributário inexigível enquanto não houver decisão administrativa publicada pelo DPSSO da Secretaria de Políticas da Previdência Social.

DIFERENÇA DUAS CASAS DECIMAIS

Informa que em 2010 foi emitida a Resolução nº 1.316/2010 que alterou a Resolução nº 1308/2009 sobre a metodologia no FAP e estabeleceu em seu item 2.4 (Geração do Fator Acidentário de Prevenção- FAP por Estabelecimento) que o FAP deve ser declarado com 04 (quatro) casas decimais:

Alega que o programa SEFIP só permite informar o FAP com 02 (duas) casas decimais, não sendo possível informar todas as casas conforme descreve a resolução em comento.

Apresenta tela do sistema.

Conclui que a Impugnante estava impossibilitada de apresentar o FAP conforme exposto na norma em comento, em razão da não previsão na SEFIP utilizada por meio do Decreto.

MULTA

Alega que o Fator Acidentário Previdenciário (FAP), multiplicador da alíquota do RAT e instituído há vários anos por lei federal, é parte essencial de cálculo de uma espécie de contribuição previdenciária patronal incidente sobre o valor da folha de pagamentos cujo lançamento é por homologação, mas não permite ao contribuinte conhecer detalhadamente quais foram os dados manuseados pelo INSS para compor o seu total.

Entende que o objetivo do auto de infração é efetuar o lançamento do crédito tributário para evitar a decadência, uma vez que levantou o recolhimento parcial de contribuições previdenciárias pela Impugnante iniciando em na competência 01/2014, conclui que a luz da Súmula Vinculante 17, não cabe a aplicação de multa de ofício.

Diz ainda que não cabe a exigência de multa de ofício nos lançamentos efetuados para prevenir a decadência, quando a exigibilidade estiver suspensa na forma dos incisos IV ou V do art. 151 do CTN e a suspensão do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

Ao fim, a recorrente pugna que seja julgado totalmente improcedente os presentes Autos de Infração, com o cancelamento da integralidade do crédito tributário.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Marcelo Freitas de Souza Costa**, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

MÉRITO**Da suspensão de exigibilidade da contribuição previdenciária**

Para os anos de 2014 e 2015 a Recorrente não contesta o mérito da infração apontada pela fiscalização.

A contribuinte alega que teria agido corretamente ao informar em GFIP o índice de FAP calculado anualmente em virtude da existência de contestação administrativa aos valores publicados pela Secretaria de Políticas de Previdência Social, atribuindo a eles efeito suspensivo. A fiscalização por outro lado entende que o bloqueio do FAP, cujo motivo é a concessão de benefício tipo 92- Benefício por Invalidez, obriga o impugnante a utilizar-se aplicar o FAP igual a 1,0000.

De fato, a contestação pela via administrativa do FAP tem a capacidade de atribuir efeito suspensivo aos índices questionados, nos termos do art. 202-B do Decreto nº 3.048/1999 (Regulamento da Previdência Social):

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.

§ 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.

§ 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.

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

Entretanto, esse efeito suspensivo não autoriza o sujeito passivo a utilizar o índice anteriormente apurado no momento da elaboração da GFIP, conforme já orientou a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional através do Parecer PGFN/CAT/Nº 331/2011 (destaques acrescidos):

Consultoria Jurídica MPS. FAP. Alcance do efeito suspensivo do recurso que o impugna. Art. 202-B, do Decreto Nº 3.048, de 1999.

(...) No caso em apreço, a pendência de processo administrativo para contestação do FAP perante o DPSO/SPO/MPS, não obsta ao lançamento por homologação, nem o de ofício, porque o Estado não está omissivo quanto ao seu dever de constituir o crédito. Ele já viabilizou o lançamento com a publicação do FAP em setembro do ano anterior ao do fato gerador.

A discussão desse fator por iniciativa do contribuinte, em que pese antepor um obstáculo à cobrança do Estado, não pode prejudicar o direito potestativo do Estado de lançar o tributo e não justifica o contribuinte deixe de realizar o lançamento por homologação a ele determinado por lei. Caso o faça, estará resguardada à administração a possibilidade do lançamento de ofício, nos termos do art. 149, do CTN (...)

Enfim, reiteramos a orientação exarada nos Pareceres PGFN/PGA Nº 180, de 2010 e PGFN/CAT Nº1559, de 2010, no sentido de que a contestação/recurso, nos termos dos do Decreto Nº 3.048, de 1999, contra o FAP publicado pela Portaria Interministerial Nº 421, de 2010, suspende a exigibilidade de todo o crédito tributário, por força do art. 151, III, do CTN.

Acrescente-se que esse efeito suspensivo não obsta o curso do prazo decadencial, motivo pelo qual o contribuinte deve efetuar o lançamento por homologação, declarando a totalidade do crédito de acordo com o FAP publicado e recolhendo o quanto entende devido e informando, em declaração apartada ou em GLRAT, a

pendência de processo administrativo de contestação do FAP perante o DPSO/SPO/MPS. (...)

Diante do exposto, verifica-se a fiscalização agiu corretamente ao lançar de ofício a diferença apurada.

Quanto às alegações de que apenas após o encerramento do recurso relacionado ao índice de FAP apurado pelo Departamento de Políticas de Saúde e Segurança Ocupacional a autuada estaria apta a exercer plenamente seu direito de defesa, constata-se que a suspensão prevista na lei refere-se à exigibilidade do crédito tributário e não ao andamento processual, motivo pelo qual deve ser declarada improcedente tal alegação.

Finalmente, o relatório fiscal já informa a suspensão da exigibilidade do crédito lançado até a decisão final da autoridade competente.

“O crédito, objeto do presente lançamento fica com sua exigibilidade suspensa, em decorrência dos Processos Administrativos Fiscais nºs 1312030007207114/1201009339011 e 1511250010874011 referentes às contestações aos índices divulgados, junto ao órgão competente do Ministério da Previdência Social apresentadas pela empresa relativamente ao processamento do Fator Acidentário de Prevenção – FAP, no período 2014 a 2016, os quais têm efeito suspensivo até decisão final da autoridade competente (RPS, art. 202-B §3º) entretanto, não informam em GFIP o FAP que lhe fora atribuído, conforme orientações contidas na Instrução Normativa nº 971, de 13 de novembro de 2009 (art. 72, §§ 15 ao 17).”

Do fato acidentário de proteção – FAP

O sujeito passivo questiona a majoração do índice de FAP a ele atribuído por entender que comprovadamente estaria realizando investimentos na área de medicina e segurança do trabalho.

Ocorre que a Secretaria da Receita Federal do Brasil não possui competência para apreciar eventuais questionamentos acerca do Fator Acidentário de Prevenção, que devem ser encaminhados ao Departamento de Política de Saúde e Segurança Ocupacional da Secretaria de Políticas de Previdência Social do atual Ministério do Trabalho e Previdência Social, nos termos do art. 202-B do Decreto nº 3.048/1999 (Regulamento da Previdência Social), conforme já corretamente efetuado pela interessada:

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.

Multa de Mora x Multa de Ofício

A partir do advento da Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, as multas aplicáveis em decorrência da falta ou do atraso no recolhimento das contribuições previdenciárias passaram a ser as mesmas que já eram aplicadas aos demais tributos administrados pela Receita Federal do Brasil.

No presente processo, todas as contribuições previdenciárias apuradas pela fiscalização se referem a competências nessa nova regra.

A referida alteração legislativa modificou a redação do artigo 35 e incluiu o artigo 35-A na Lei de Custeio da Previdência Social (Lei nº 8.212/91):

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

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.

A seguir transcrevo os dispositivos da Lei 9.430, de 1996, referidos na nova redação dos artigos 35 e 35-A da Lei 8.212/91:

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;

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72, 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

(...)

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorreram a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

Da leitura desses dispositivos é fácil concluir que a multa de 75% é aplicável sempre que há lançamento de ofício (falta de pagamento ou recolhimento, falta de declaração e declaração inexata). Já a multa de mora de 0,33% ao dia, limitada a 20%, é reservada apenas aos casos em que há recolhimento espontâneo em atraso, geralmente em relação a débitos previamente declarados pelo contribuinte.

No presente caso, o fato de a empresa ter informado em GFIP a base de cálculo das contribuições (remuneração dos segurados) não afasta a aplicação da multa de 75%. Ao deixar de aplicar o percentual correto de SAT/RAT, a empresa acabou deixando de declarar/confessar as contribuições previdenciárias patronais, assim como tomou necessária a constituição do crédito tributário mediante lançamento de ofício.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Marcelo Freitas de Souza Costa