



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11516.721730/2016-20
ACÓRDÃO	2003-006.789 – 2ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SUPERMERCADO FELIPE ROYER LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2014

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação, ou deixar de observar lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, cujo reconhecimento encontra-se na esfera de competência do Poder Judiciário.

MULTA. CONFISCO. INOCORRÊNCIA.

O princípio da vedação ao confisco é dirigido ao legislador e não às autoridades tributárias, as quais, compete exclusivamente a aplicação da legislação tributária. Autuação lavrada de acordo com a legislação previdenciária não caracteriza confisco.

MULTA DE OFÍCIO.APLICABILIDADE. ANO 2014. PREVISÃO DE MULTA DE OFÍCIO DE 75%.

Para o ano de 2014 a multa de ofício prevista em lei é no percentual de 75%. Correto o lançamento fiscal.

ALÍQUOTA RAT. FAP. RESLPADO LEI 8212.

Todavia, chancelo inteligência no sentido de que a alíquota de RAT e os fatores de ajuste encontram respaldo no art. 22, II e §3º da Lei nº 8.212/1991, bem como no art. 10 da Lei nº 10.666/2003, que autorizam a flexibilização das alíquotas em função do desempenho da empresa em matéria de segurança do trabalho.

PEDIDO DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO

A diligência e a perícia não se prestam para produzir provas de responsabilidade das partes ou colher juízo de terceiros sobre a matéria

em litígio, mas a trazer aos autos elementos que possam contribuir para o deslinde do processo. Devem ser indeferidos os pedidos prescindíveis para o desfecho da lide.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade, e na parte conhecida, rejeitar as preliminares, e no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Fernanda Melo Leal – Relator

Assinado Digitalmente

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Francisco Ibipiano, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Fernanda Melo Leal e Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo dos lançamentos de contribuições sociais acrescidas de juros de mora, calculados até 03/2016, e multa proporcional de 75% referentes aos períodos de apuração de janeiro/2012 a dezembro/2014.

Segundo consta no Relatório Fiscal (f. 2-4), a base de cálculo das contribuições acima refere-se a:

- Divergências entre valores de remunerações pagas e ou creditadas a empregados e contribuintes individuais declaradas em GFIP e os constantes nas folhas de pagamento.

- Aplicação pelo contribuinte de índices incorretos de Riscos Ambientais do Trabalho (RAT) e de Fator Acidentário de Prevenção (FAP) para o cálculo das contribuições para financiamento dos benefícios concedidos em razão do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho (GILRAT), em diversas competências. O

contribuinte declarou RAT no percentual de 2,0% (dois por cento) no período de 01/2012 a 08/2014, quando o correto seria o percentual de 3,0% (três por cento). Já em relação ao FAP, utilizou-se do percentual de 1,0 para todo período de forma incorreta. Os índices corretos do FAP para o período foram os seguintes: 2012: 1,0771; 2013: 1,1721 e 2014: 1,1851.

O sujeito passivo tomou ciência, pessoal, dos Autos de Infração em 04/08/2016 e apresentou impugnação no dia 05/09/2016, acolhida como tempestiva pelo órgão preparador (f. 3594), com as alegações sintetizadas a seguir.

Necessidade de suspensão da exigibilidade dos valores ora discutidos enquanto pendente de apreciação a presente Impugnação, não podendo constituir óbice à expedição da certidão de regularidade fiscal, de acordo com o disciplinado no artigo 151, III, do Código Tributário Nacional.

Alega que são inexistentes as supostas divergências apontadas pela fiscalização entre os valores informados em GFIP e os constantes nas folhas de salário da impugnante, conforme se verifica, por amostra, nos quadros abaixo.....

Salienta que o mesmo ocorre nos demais meses, período entre janeiro de 2012 a dezembro de 2014. Deste modo, não restam dúvidas acerca da correspondência entre os lançamentos efetuados pela empresa em sua folha de salário e aqueles efetuados na GFIP.

Continua, da mesma forma, importa consignar que os valores foram pagos aos contribuintes individuais em sua totalidade, conforme demonstrado abaixo.....

Diante do quanto exposto, verifica-se não haver diferenças a serem lançadas a título de contribuição previdenciária patronal (20%), RAT/SAT e contribuições de terceiros. Requer seja o feito baixado em diligência para o confronto entre as folhas de salários (doc. anexo) e as GFIPS (doc. anexo), por ser a medida que melhor se amolda à Justiça.

Afirma que a impugnante é pessoa jurídica que desenvolve como atividade principal comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios (supermercados), com CNAE principal sob o nº 47.11 -3-02, que leva ao FPAS nº 515. Devido à alteração promovida no Anexo V do Decreto 3.048 (RGPS) pelo Decreto 6.957/09, que alterou a alíquota aplicável aos supermercados de 2% para 3%, ser totalmente ilegal, já que majorou indevidamente a referida alíquota, é indevida a diferença apurada no presente Auto de Infração. Ocorre que, de acordo com o princípio da legalidade estrita, também inserto no Código Tributário Nacional (art. 97 do CTN), a lei, ao criar determinado tributo, deve prever todos os elementos essenciais à regra matriz de incidência respectiva, não sendo permitido a ela relegar ao poder executivo a disciplina de quaisquer dos elementos essenciais ao fato impositivo, sob pena de violação ao princípio constitucional da estrita legalidade, a fixação do quantum a ser pago pelo contribuinte.

Não há que se alegar, portanto, no caso presente, que o legislador ordinário, ao delegar ao Poder Executivo a definição dos conceitos de "atividade preponderante" e de "graus de risco leve, médio e grave" - frise-se, essenciais para a identificação da alíquota aplicável a cada contribuinte, e, portanto, para a quantificação do tributo - teria cumprido sua função. Tal prerrogativa se restringe às hipóteses constitucionalmente contempladas. À autoridade administrativa não pode ser conferido o poder de decidir o quanto é devido, senão em absoluta vinculação à hipótese legal, nos termos do art. 142 do CTN. A ela não é dada nenhuma margem de discricionariedade, sobretudo quando se está a tratar do critério material do fato imponible (alíquota).

Aponta doutrina e jurisprudência do STJ para em seguida afirmar que a definição do valor exato do tributo (alíquota do RAT), no caso da contribuição incidente sobre os riscos ambientais do trabalho, embora encontre demarcação genérica no art. 22, inciso II da Lei nº 8.212/91, sujeitou-se à manifestação do alvedrio do Poder Executivo, atualmente materializada no Decreto nº 6.957/09, o que violou o princípio da estrita legalidade tributária e a reserva legal, por denotar critério que, a pretexto de técnico, concentra nas mãos da administração a eleição do próprio aspecto quantitativo do fato imponible.

Assim, deve ser anulado o auto de infração relativo à diferença de alíquota exercida pela Impugnante com aquela lançada pelo Fiscal e, por conseguinte, a respectiva multa de ofício.

Alega também a ilegalidade da aplicação do Fator Acidentário de Prevenção (FAP) na alíquota indicada pelo Auditor Fiscal que lavrou o Auto de Infração em voga, a uma, porque o FAP é ilegal e, a duas, porque ele não fundamenta o fator de 1,0771 para o ano de 2012, 1,1721 para o ano de 2013 e 1,1851 para o ano de 2014.

Ainda que fosse permitido ao legislador ordinário relegar à administração a fixação dos critérios para a definição da alíquota do RAT, como o fez no art. 10 da Lei nº 10.666/03, tal definição deveria vir acompanhada da disponibilização ao contribuinte de todos os dados considerados no cálculo do FAP, de forma a permitir a ele verificar a correção do cálculo feito pela Previdência Social.

Nesse sentido, por representar o FAP o desempenho da empresa em relação à respectiva atividade econômica, não basta para a reprodução do cálculo feito pela Previdência Social a apresentação dos seus próprios dados, pois os dados dos demais contribuintes do mesmo CNAE são igualmente relevantes na determinação da alíquota.

Contudo, em patente ofensa ao princípio da ampla defesa e do contraditório o Auditor Fiscal não disponibilizou à Impugnante o que o levou a atribuir referidos fatores multiplicadores diversos do que o atribuído pela Impugnante em suas declarações (Gfips), contrariando o que determina o art. 10 do Decreto 70.235.

Alega que a Justiça Federal de São Paulo, em atendimento ao princípio da segurança jurídica, tem garantido o direito do contribuinte ao recolhimento do RAT sem as alterações promovidas pelo Decreto 6.957/09, em virtude da falta de transparência no cálculo do FAP.....

A questão é de clareza ímpar: da forma como estruturada a metodologia do FAP pelas Resoluções nº 1.308/09 e 1.309/09, não é possível ao contribuinte checar se o cálculo feito pela Previdência Social está correto, o que gera grande instabilidade e insegurança jurídica, além de violar os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Assim, também por este motivo, deve ser julgada procedente a presente Impugnação para anular o auto de infração relativo ao FAP.

Reconhecendo a ilegalidade da cobrança do crédito tributário em debate, por lógico que deve ser extinto também os seus consectários legais, inclusive a multa de ofício de 75%, em sua totalidade.

Aduz a impugnante ser inaplicável a multa de 75% do valor do principal, de acordo com o exposto no art. 35-A, da Lei 8.212/91, e no art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96, pois em se tratando de tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a multa a ser aplicada é a do art. 35 da Lei 8.212/91 c/c art. 61 da Lei 9.430/96, limitada a 20% do valor do débito. Pois, para a aplicação da multa de ofício de 75%, não basta que haja o inadimplemento da obrigação tributária principal (atraso no pagamento do tributo), é necessário também o preenchimento dos demais requisitos, qual seja, que não tenha havido declaração ou que ela esteja inexata.

O que obviamente não ocorreu no caso, haja vista que tanto nas declarações (Gfip/Sefip/GPS) apresentadas, bem como no curso do procedimento de fiscalização todas as informações requeridas foram completa e corretamente fornecidas

- Observe-se, que sequer há fundamentação no Auto de Infração ora impugnado para justificar a aplicação da multa isolada em detrimento da multa utilizada corriqueiramente, em casos semelhantes, qual seja, a de 20% estipulada no art. 61 da Lei 9.430/96.

A imposição da multa de 75%, na hipótese em análise, constitui verdadeira sanção política, execrada pelo Supremo Tribunal Federal, que já mencionou diversas vezes que o Poder Público não pode utilizar meios indiretos de coerção. Nesse sentido, conforme o Supremo Tribunal Federal que reconheceu a Repercussão Geral no RE nº. 640.452, em julgamento de relatoria do Min. Joaquim Barbosa.

Neste caso, recordou o ministro relator, que embora o contribuinte tenha admitido ou descumprido uma obrigação acessória, prevista na legislação, a Fiscalização não produziu provas necessárias contra a empresa, não se admitindo a constituição de elevada exigência tributária com base em meras suposições.

Não há dúvida, portanto, de que a "multa isolada" exigida é totalmente descabida.

Por fim, requer:

a) seja a presente Impugnação recebida, suspendendo-se a exigibilidade do suposto débito aqui discutido, até final julgamento do processo em tela, com base no artigo 151, inc. III, do Código Tributário Nacional;

b) sejam os fundamentos acima acolhidos em todos seus termos, para: b.1) Reconheça-se a identidade entre os valores lançados na folha de salários e os em GFIP e, portanto, o integral recolhimento dos referidos valores e seus consectários (contribuição previdenciária patronal, RAT/FAP e terceiros);

b.2) Seja declarada a ilegalidade da majoração da alíquota de 2% para 3% da alíquota de RAT eis que o aumento foi introduzido ilegalmente por Decreto, em flagrante descompasso com o artigo 97 do CTN;

b.3) seja declarado nulo o auto de infração em relação ao FAP atribuído à Impugnante eis que não houve o apontamento dos requisitos que levaram aqueles fatores, violando de morte a ampla defesa e contraditório que devem reger o Processo Administrativo Fiscal;

b.4) sejam declarados extintas as multas de 75% em decorrência dos lançamentos acima, tendo em vista que o acessórios segue o principal.

c) Caso ultrapassados os pedido acima, requer seja anulada a multa de 75%, eis que flagrantemente ilegal e em descompasso com o Princípios Gerais de Direito Tributário, mormente o Princípio do Não-Confisco.

Subsidiariamente, requer a baixa do feito em diligência para a verificação das divergências apontadas entre a folha de salários da Impugnante e os lançamento em GFIP;

d) Requer, ainda, a intimação quando do seu patrono Dr. Nelson Wilians Fratoni Rodrigues, inscrito na OAB/SP nº 128.341 e endereço sito a Avenida Rio Branco, nº 847, 4º andar, Sala 405, Florianópolis, da inclusão do feito em pauta por essa D. Turma de Julgamento para que possa efetuar a sustentação oral, com fulcro na Ampla Defesa e Contraditório;

e) eventualmente, não aceitas as argumentações aqui apresentadas, Vossa Senhoria digne-se determinar a abertura do prazo legal para recursos inerentes à Impugnante, como garantia do princípio da ampla defesa preconizado na Constituição Federal;

Outrossim, requer-se, sob pena de nulidade, que as publicações e/ou intimações referentes ao presente feito sejam sempre lançadas em nome do patrono NELSON WILIANS FRATONI RODRIGUES, inscrito na OAB/SP sob nº 128.341, com escritório na Avenida Rio Branco, nº 847, 4º andar, Sala 405, Centro, Florianópolis-SC.

A DRJ, na análise da peça impugnatória, manifesta seu entendimento no seguinte sentido:

Das arguições de inconstitucionalidade e ilegalidades

Antes de passar à análise das alegações formalizadas neste processo, cumpre ressaltar que os atos administrativos são vinculados e obrigatórios, devendo a autoridade administrativa obedecer ao que determinam as normas legais e vigentes, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do artigo 116, inciso III da Lei nº 8.112, de 11/12/90.

A autoridade tributária, tanto a lançadora quanto a julgadora, encontra-se cingida aos estritos termos da legislação fiscal, estando impedida de ultrapassar tais fronteiras para examinar questões outras, tais como as arguições de inconstitucionalidade e ilegalidades suscitadas na impugnação em análise, uma vez que às autoridades tributárias cabem apenas cumprir e aplicar a lei. Os mecanismos de controle de constitucionalidade regulados pela própria Constituição Federal passam necessariamente pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, tal prerrogativa.

É inócuo, portanto, suscitar tais alegações na esfera administrativa, pois a presente autoridade julgadora não pode, sob pena de responsabilidade funcional, deixar de aplicar a norma vigente, em observância ao artigo 142, parágrafo único, do CTN. Em outras palavras, tomando conhecimento do fato gerador da obrigação tributária principal, ou do descumprimento de uma obrigação tributária acessória, a autoridade administrativa tem o dever indeclinável de proceder ao lançamento tributário nos limites definidos pela legislação tributária correlata.

Permitir que órgãos colegiados administrativos reconhecessem a inconstitucionalidade de normas jurídicas seria infringir o disposto na própria Constituição Federal, padecendo, portanto, a decisão que assim o fizesse, ela própria, de vício de inconstitucionalidade, por se tratar de competência exclusiva do poder judiciário. É exatamente o que prevê o artigo 26-A, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972....

Desse modo, afastam-se da esfera administrativa quaisquer manifestações quanto a questões que contraponham ilegalidades e estipulações constitucionais com normas legais, competência reservada ao Poder Judiciário.

Da suspensão da exigibilidade do crédito tributário

O art. 151 do Código Tributário Nacional – CTN trata das hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, e assim dispõe em seu inciso III...

Portanto, a apresentação tempestiva da impugnação, a teor do artigo 151, III do CTN, suspende a exigibilidade do crédito tributário, como requer a impugnante.

Da Jurisprudência Colacionada na Impugnação

Ainda em sede de preliminar, cumpre ressaltar, no tocante às decisões judiciais mencionadas pela impugnante, que somente produzem efeitos entre as partes que integraram o processo judicial, e com estrita observância do conteúdo do julgado, em razão do disposto na Lei nº 13.105/2015 (Código de Processo Civil - CPC), em seu artigo 506.

Do lançamento das divergências entre GFIP e Folhas de Pagamento

Ao efetuar o batimento entre as remunerações informadas em GFIP e as constantes nas folhas de pagamento apresentadas pela impugnante à fiscalização, foi identificada pela autoridade fiscal a existência de valores naquelas folhas não informados em GFIP. Valores esses relacionados nos anexos 02 e 03 (f. 10-36) do Relatório Fiscal e que foram incluídos nas bases de cálculo das contribuições sociais lançadas nos presentes AI.

Ao insurgir contra essas diferenças apuradas pela fiscalização, alega a impugnante serem as mesmas inexistentes, tanto em relação às remunerações dos segurados empregados como dos contribuintes individuais que lhe prestaram serviço no período de 01/2012 a 12/2014.

Para confirmar seu pleito, apresenta, de forma planilhada, amostras de algumas competências dos seus estabelecimentos e carrega aos autos as GFIP das competências 01 e 02/2012 (já para as demais, junta o Comprovante de Declaração das Contribuições a Recolher) e as folhas de pagamento para todo o período de apuração dos presentes AI.

Porém, nem todas as GFIP e Comprovações carreados aos autos pela impugnante são válidos, pois as GFIP já haviam, ao tempo da fiscalização, sido objeto de substituição, de forma que não podem ser considerados por este Colegiado. Como exemplo, aponta-se as seguintes GFIP/Comprovações anexados à impugnação e suas respectivas GFIP retificadoras.....

Portanto, em relação à alegação do contribuinte de que não existem diferenças entre suas folhas e GFIP não prospera, na medida em que ao substituir a GFIP sem confirmar as informações referentes aos segurados empregados e contribuintes individuais anteriormente declaradas, assumiu a responsabilidade pela sua omissão. Procedimento esse adotado pela impugnante na entrega de suas GFIP está em desacordo com os termos da legislação reitora, em especial os procedimentos trazidos pelo Manual da GFIP/SEFIP aprovado pela Instrução Normativa RFB nº 880/2008, que traz, entre outras, as seguintes orientações....

Dessa maneira, a sucessiva substituição das GFIP nos códigos de recolhimento 115, sem a reiteração das informações já constantes de outras GFIP anteriores faz com que estas retem suprimidas e, portanto, consideradas como não apresentadas. Portanto, irretocável o lançamento quanto aos valores constantes nas folhas de pagamento dos segurados empregados e contribuintes individuais e que não foram informados, corretamente nas GFIP retificadoras.

Porém, existem valores considerados como não informados em GFIP pela fiscalização, relacionados no Anexo 02, que estão, conforme consulta ao sistema informatizado da RFB denominado GFIPWEB, de acordo com os valores constantes nas folhas de pagamento. Considerando que as folhas de pagamento e as GFIP entregues, inclusive as retificadoras, serem documentos de autoria da própria impugnante, segue, abaixo, apenas amostra de algumas diferenças relacionadas no Anexo 02 do relatório fiscal e os valores nas folhas e nas GFIP válidas nos termos apontados acima.....

Destarte, assiste razão, em parte, às alegações da impugnante de que tais valores lançados pela fiscalização como se diferenças entre GFIP e folha fossem e que estão devidamente informados em GFIP. Abaixo, a relação dos valores que devem ser excluídos da base de cálculo das contribuições sociais e seus consectários legais integrantes dos presentes AI e que foram relacionados pela fiscalização no Anexo 02 (f. 10-35).....

Consolidados os valores acima relacionados por competência, temos....

Do lançamento das divergências de RAT ajustado pelo FAP

Verificou a fiscalização que o contribuinte aplicou incorretamente os índices de Riscos Ambientais do Trabalho (RAT) e de Fator Acidentário de Prevenção (FAP) para o cálculo das contribuições para financiamento dos benefícios concedidos em razão do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho (GILRAT), em diversas competências. Segundo consta no relatório fiscal, o contribuinte declarou RAT no percentual de 2,0% (dois por cento) no período de 01/2012 a 08/2014, quando o correto seria o percentual de 3,0% (três por cento). Já em relação ao FAP, utilizou-se do multiplicador 1,000 para todo período, quando o certo seria os seguintes: 1,0771 para 2012; 1,1721 para 2013 e 1,1851 2014. A vista disso, lançou as diferenças apuradas com base nas bases declaradas em GFIP acrescidas daqueles valores constantes nas folhas de pagamento e não informada em GFIP.

A impugnante contesta esse percentual, pois entende que a lei utilizou conceitos indeterminados, ou “tipos abertos”, ao se referir a atividade preponderante e a risco de acidente de trabalho leve, médio e grave, os quais dependeriam de lei para determinar sua abrangência. Refuta antecipadamente o possível argumento de que o Decreto regulamentador da lei teria resolvido a questão, pois não seria possível o Poder Executivo suprir lacuna legal.

Entende ser ilegal a alteração da alíquota a ser aplicada em relação à atividade preponderante cujo CNAE 4711-3/02 de 2% para 3% promovida no Anexo V do Decreto nº 3.048/91 pelo Decreto nº 6.957/09. Ainda insurge contra o FAP por enter ilegal a sua aplicação e por não ter a autoridade fiscal fundamentado os multiplicadores de 1,0771, 1,1721 e 1,1851 para os anos de 2012 a 2014. Ainda, por não ter o auditor fiscal disponibilizado à impugnante o que o levou a atribuir referidos multiplicadores ofende o princípio da ampla defesa e do contraditório.

Em face disso, clama pela anulação da imposição respectiva.

A cobrança da contribuição a cargo da empresa 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, tem amparo no artigo 22, II, da Lei nº 8.212/1991, e no artigo 202 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999.

Conforme autoriza o § 3º do artigo 22 da Lei nº 8.212/1991, o enquadramento das empresas para efeito desta contribuição pode ser alterado pelo Ministério da Previdência Social, com base nas estatísticas de acidentes do trabalho, apuradas em inspeção, a fim de estimular investimentos em prevenção de acidentes.

No intuito de materializar essa política extrafiscal, foi publicada a Lei nº 10.666, de 8 de maio de 2003, que estabeleceu, em seu art. 10, a flexibilização da alíquota de contribuição RAT em até 50% (cinquenta por cento) de redução ou o seu aumento em até 100% (cem por cento), de acordo com o desempenho da empresa em relação à respectiva atividade econômica, apurado em conformidade com os resultados obtidos a partir dos índices de frequência, gravidade e custo calculados a partir dos benefícios acidentários concedidos pelo Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), segundo metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social (CNPS), descrita no Anexo Único da Resolução MPS/CNPS nº 1.308/2009, na redação que lhe foi dada pela Resolução MPS/CNPS nº 1.316/2010.

O implemento dessa sistemática ocorre pelo produto de um multiplicador, o FAP, que varia num intervalo contínuo de 0,5000 (cinco décimos) a 2,0000 (dois inteiros), com a respectiva alíquota da empresa, de acordo com seu enquadramento no grau de risco para a contribuição do RAT, de 1, 2 ou 3% (um, dois ou três por cento).

Note-se que a apuração dos índices de FAP decorre dos controles de acidentes no trabalho e respectivos benefícios previdenciários, a cargo do MPS e do INSS, que, através de perícia médica, examina os trabalhadores acidentados ou que pleiteiam auxílio-doença, alimentando, dessa forma, o banco de dados estatísticos que servem para a determinação do Fator por empresa.

Disso decorre que, se uma determinada empresa que integra um ramo de atividade econômica considerado de alto risco, isoladamente apresenta indicadores de ocorrência de acidentes igual a zero, graças ao seu bom desempenho em relação à segurança e à saúde dos seus trabalhadores, e consegue obter um FAP de 0,5000, esse fator será multiplicado pela alíquota de 3% (três por cento), correspondente ao risco grave, e a empresa passará a recolher a contribuição do RAT com a alíquota reduzida à metade, correspondente a 1,5% (um vírgula cinco por cento). Da mesma forma, se uma

empresa classificada no mesmo ramo de atividade, possuir uma alta incidência de morbidade, em razão da negligência no gerenciamento dos riscos ambientais do trabalho, poderá ter um FAP equivalente a 2,0000, que multiplicado pela mesma alíquota de 3% (três por cento), culminará com a obrigatoriedade de recolher a contribuição do RAT com a alíquota de 6% (seis por cento).

Dessa forma, a empresa, para contestar a aplicação do respectivo Fator, tem de comprovar uma eventual descaracterização do Nexo Técnico Epidemiológico (NTEP), instituto que goza de presunção legal, pois permite a fixação da doença como decorrente do trabalho, a partir da vinculação de determinadas patologias a certas atividades econômicas, e influencia diretamente no cálculo da frequência de benefícios concedidos, permitindo o reconhecimento automático das incapacidades delas decorrentes como acidentárias, o que pode vir a elevar o FAP, em razão da piora dos índices de frequência da empresa ou o reduzir, de acordo com o investimento em treinamento e prevenção de acidentes do trabalho, em cuidados com a saúde e a integridade física do trabalhador.

As Resoluções MPS/CNPS nº 1.308/2009 e nº 1.309/2009, que estabelecem a metodologia de apuração do FAP, são normas que refogem à competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), podendo esse órgão atuar somente em procedimentos de cobrança, arrecadação ou fiscalização de contribuições destinadas à Seguridade Social, e não na seara de benefícios previdenciários, o que remete o contraditório ao MPS, pois é dele que emanam as normas para a implementação e aplicação do FAP. Em relação ao contraditório, observa-se que o art. 202-B, do RPS, estabelece que 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.

Portanto, não merecem prosperar os argumentos da impugnante. A uma, a vinculação do procedimento administrativo de lançamento impõe ao agente da fiscalização obediência à legislação tributária, da qual só pode se afastar se houver decisão judicial proferida em caso concreto, afastando a aplicação da norma por ilegalidade ou inconstitucionalidade e que, novamente há que se lembrar, afastam-se da esfera administrativa quaisquer manifestações quanto a questões que contraponham ilegalidades e estipulações constitucionais com normas legais, competência reservada ao Poder Judiciário. A duas, os multiplicadores utilizados pela fiscalização foram os divulgados pelo MPS a quem deveria, nos termos apontados acima, dirigir qualquer manifestação para discutir os valores atribuídos e divulgados em relação à impugnante. A três, as referências a jurisprudência não vinculam a autoridade administrativa fora das hipóteses expressamente previstas no ordenamento.

Portanto, com a ressalva aos valores indevidamente considerados pela fiscalização como não informados em GFIP, acima relacionados, foram

corretamente aplicados os percentuais correspondentes aos riscos ambientais do trabalho ajustados pelo FAP.

Da multa aplicada

O interessado insurge-se contra o percentual de 75% aplicado a título de multa, pois entende que é flagrante que tal índice deve ser afastado em vista de inconstitucionalidade que aponta.

São infundadas as razões do impugnante.

A multa de ofício no lançamento de crédito tributário que deixou de ser recolhido ou declarado é aplicada no percentual determinado expressamente em lei. Assim, eventuais contestações contra o valor da multa e alegações de confisco ou de constituir verdadeira sanção política no âmbito administrativo são infundadas, pois a vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la, nos moldes da legislação que a instituiu. No presente caso, ao contrário do que alega a impugnante, o Auditor-Fiscal apontou sim nos AI (f. 68 e 114) o dispositivo aplicado, que é o art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.....

Nestes termos, o lançamento seguiu estritamente o que determina a legislação em vigor, sendo improcedentes as contestações contra a multa aplicada, com a ressalva aos valores indevidamente considerados pela fiscalização como não informados em GFIP, acima relacionados, devendo ser deduzida das multas aplicadas, aquela incidente sobre tais valores.

Do pedido de diligência e intimação ao patrono e sustenção oral

Em relação ao protesto pela realização de diligência cabe referência ao disposto nos artigos 18 do Decreto 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal, que assim dispõem:

“Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

No caso em exame, considera-se desnecessária a diligência proposta pela impugnante, por entendê-la dispensável para o deslinde do presente julgamento. Uma vez que as folhas de pagamento encontram-se carreadas aos autos e as GFIP disponíveis nos sistemas internos da RFB.

Em relação ao pedido de que as intimações sejam efetivadas em nome e no endereço do patrono, devemos ponderar que a efetivação da intimação do Acórdão a ser proferido pelo presente colegiado é de competência do órgão preparador e deverá observar a legislação aplicável ao processo administrativo fiscal.

A intimação do atuado pode ser pessoal, hipótese em que seu advogado a pode receber enquanto mandatário e não em nome próprio (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 23, I).

A intimação pode ser ainda postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, a ser efetivada no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 23, II e § 4º, I). Portanto, a cientificação postal somente poderá ser efetivada no endereço do patrono se a atuada alterar formalmente seu domicílio tributário eleito para tal endereço, ou seja, se alterar seu endereço postal fornecido à administração tributária para fins cadastrais para o do patrono.

A intimação por meio eletrônico deve ser efetivada no domicílio tributário do sujeito passivo, enquanto endereço eletrônico atribuído pela administração e autorizado pelo sujeito passivo, ou registrada em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo.

Resultando improfícuo qualquer desses meios, a intimação poderá se dar por edital, nos termos do § 1º do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Portanto, não haverá que se falar em nulidade, visto a observância do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, dispositivo de ordem pública.

Por fim, em relação ao pedido de realização de sustentação oral, é necessário esclarecer que tal medida não se mostra cabível na primeira instância do processo administrativo fiscal, por falta de previsão legal. Pois nos termos do art. 25, I, do Decreto nº 70.235, de 1972, na redação da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, vigente por força do art. 2º da Emenda Constitucional nº 32, de 2001, as Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) são órgãos colegiados de deliberação interna, natureza incompatível com a participação do contribuinte na sessão de julgamento. Na segunda instância administrativa, a sustentação oral do contribuinte será possível, nos termos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

Conclusão

Por todo o exposto, julgo a impugnação procedente em parte. Dos valores constantes do processo, deverão ser retificados, em parte, os abaixo relacionados....

Em sede de Recurso Voluntário, a contribuinte requer suspensão da exigibilidade do suposto débito aqui discutido, até final julgamento do processo em tela, com base no artigo 151, inc. III, do Código Tributário Nacional; sejam os fundamentos acima acolhidos em todos seus termos, para: reconhecer identidade entre os valores lançados na folha de salários e os em GFIP e, portanto, o integral recolhimento dos referidos valores e seus consectários (contribuição previdenciária patronal, RAT/FAP e terceiros); seja declarada a ilegalidade da majoração da

alíquota de 2% para 3% da alíquota de RAT eis que o aumento foi introduzido ilegalmente por Decreto, em flagrante descompasso com o artigo 97 do CTN; seja declarado nulo o auto de infração em relação ao FAP atribuído ao Recorrente eis que não houve o apontamento dos requisitos que levaram aqueles fatores, violando de morte a ampla defesa e contraditório que devem reger o Processo Administrativo Fiscal; sejam declarados extintas as multas de 75% em decorrência dos lançamentos acima, tendo em vista que o acessório segue o principal. Caso ultrapassados os pedidos acima, requer seja anulada a multa de 75%, eis que flagrantemente ilegal e em descompasso com o Princípios Gerais de Direito Tributário, mormente o Princípio do Não-Confisco. Subsidiariamente, requer a baixo do feito em diligência para a verificação das divergências apontadas entre a folha de salários do Recorrente e os lançamento em GFIP.

Eis o relatório.

VOTO

Conselheira Fernanda Melo Leal – Relatora

Quanto à alegação de tempestividade, o contribuinte alega que tomou ciência do acórdão recorrido em 22/04/2017 e protocolizou recurso em 24/05/2017, sendo, portanto, tempestivo.

Quanto às alegações acerca de inconstitucionalidade e ilegalidade na cobrança do Ide juros e multa, por caráter supostamente confiscatório, não devem ser apreciados.

Estas supostas ofensas a princípios constitucionais não serão objeto de análise no âmbito administrativo. Isso porque não compete este colegiado a apreciação de questões constitucionais. Tal competência foi atribuída em caráter privativo ao Poder Judiciário. Vejamos Súmula CARF neste sentido:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

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

Acórdãos Precedentes: Acórdão nº 101-94876, de 25/02/2005 Acórdão nº 103-21568, de 18/03/2004 Acórdão nº 105-14586, de 11/08/2004 Acórdão nº 108-06035, de 14/03/2000 Acórdão nº 102-46146, de 15/10/2003 Acórdão nº 203-09298, de 05/11/2003 Acórdão nº 201-77691, de 16/06/2004 Acórdão nº 202-15674, de 06/07/2004 Acórdão nº 201-78180, de 27/01/2005 Acórdão nº 204-00115, de 17/05/2005

Quanto ao questionamento de supostas nulidades, assim como a decisão de piso, ao meu juízo, entendo que no presente processo houve o atendimento integral a todos requisitos específicos da notificação fiscal - regular lançamento, procedimento administrativo por meio do qual o órgão que administra o tributo qualificou o sujeito passivo, consignou o valor do crédito tributário devido, o prazo para recolhimento ou apresentação de impugnação ao lançamento, disposição legal infringida, fundamentação extensa e detalhada das exigências com base em indicações normativas vigentes e validas.

A nulidade do lançamento poderia ser declarada no caso de não constar, ou constar de modo errôneo, a descrição dos fatos ou o enquadramento legal, de modo a consubstanciar preterição do direito à defesa. Fato esse que não vislumbro no processo em análise.

Sabido é que a descrição dos fatos é um dos requisitos essenciais à formalização da exigência tributária, mediante o procedimento de lançamento. Por meio da descrição, revelam-se os motivos que levaram ao lançamento, estabelecendo a conexão entre os meios de prova coletados e/ou produzidos e a conclusão a que chegou a autoridade fiscal.

Seu objetivo é, primeiramente, oportunizar ao sujeito passivo o exercício do seu direito constitucional de ampla defesa e do contraditório, dando-lhe pleno conhecimento do desenrolar dos fatos e, após, convencer o julgador da plausibilidade legal da notificação, demonstrando a relação entre a matéria consubstanciada no processo administrativo fiscal com a hipótese descrita na norma jurídica.

É necessário, portanto, que o auditor-fiscal relate com clareza os fatos ocorridos, as provas e evidencie a relação lógica entre estes elementos de convicção e a conclusão advinda deles. Não é necessário que a descrição seja extensa, bastando que se articule de modo preciso os elementos de fato e de direito que levaram o auditor ao convencimento de que a infração deve ser imputada ao contribuinte. TUDO isto foi devidamente atendido pela autoridade fiscal neste processo.

Assim, me parece claro que não houve qualquer arbitrariedade ou atitude sorrateira por parte da autoridade fiscal. Pelo contrário. O procedimento fiscal primou pela transparência, detalhamento e oportunidade de colaboração do contribuinte.

Ademais, antes de decidir sobre o mérito da questão administrativa deu-se à parte contrária à oportunidade de impugná-la de forma ampla. Repita-se que as informações foram resumidas no Relatório Fiscal. A auditoria mencionara análise dos documentos apresentados pela impugnante, de forma minudente.

O Discriminativo do Débito identificou perfeitamente as contribuições lançadas, as rubricas e alíquotas aplicadas, definindo a matéria tributável. Acrescente-se que os dispositivos legais que autorizam o lançamento das contribuições previdenciárias devidas, definindo a hipótese de incidência aplicada, encontram-se discriminados no documento Fundamentos Legais do Débito - FLD, emitido para cada Auto de Infração.

Portanto, não vislumbro desrespeito ao princípio da legalidade ou falta de motivação do ato administrativo. Todas as razões de fato e de direito ensejadoras da autuação foram sobejamente expostas no lançamento em debate, permitindo de forma inequívoca que a impugnante exercesse seu direito constitucionalmente assegurado à ampla defesa.

Quanto a alegação de inexistência de divergência entre a folha de salário e os valores declarados em GFIP não merece prosperar. Em verdade, o colegiado de piso analisou novamente o confronto e de fato deu provimento parcial a diversos lançamentos que não apresentavam divergência de fato.

Porém, os que foram mantidos, a meu juízo, devem assim permanecer tendo em vista que as últimas GFIPs apresentadas antes do início da fiscalização foram devidamente consideradas.

No que se refere ao lançamento fiscal decorrente de irregularidades na aplicação dos percentuais do Risco Ambiental do Trabalho (RAT) e do Fator Acidentário de Prevenção (FAP) por parte do contribuinte, no período de 01/2012 a 08/2014, temos o que segue.

Redigamos que de acordo com o relatório fiscal, a empresa aplicou indevidamente a alíquota de 2% de RAT, quando o correto seria 3%, conforme enquadramento do CNAE preponderante (4711-3/02), nos termos do Anexo V do Decreto nº 3.048/1999, com a redação dada pelo Decreto nº 6.957/2009. Além disso, utilizou FAP de 1,000 para todo o período, ao invés dos multiplicadores legalmente atribuídos: 1,0771 (2012), 1,1721 (2013) e 1,1851 (2014).

A contribuinte alegara inconstitucionalidade da majoração da alíquota de RAT via decreto regulamentar, por tratar-se de matéria reservada à lei em sentido formal; ilegalidade do FAP e ausência de transparência quanto à metodologia e fundamentação dos índices aplicados; violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa, ante a não disponibilização dos dados que embasaram os multiplicadores atribuídos.

Todavia, chancelo inteligência no sentido de que a alíquota de RAT e os fatores de ajuste encontram respaldo no art. 22, II e §3º da Lei nº 8.212/1991, bem como no art. 10 da Lei nº 10.666/2003, que autorizam a flexibilização das alíquotas em função do desempenho da empresa em matéria de segurança do trabalho.

Como dito, a metodologia de cálculo do FAP está prevista nas Resoluções MPS/CNPS nº 1.308/2009 e nº 1.316/2010, cuja competência é do Ministério da Previdência Social (MPS), e não da Receita Federal, limitando-se esta à fiscalização e cobrança. Eventual inconformismo quanto ao FAP deve ser objeto de recurso específico perante o MPS, nos termos do art. 202-B do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999.

No âmbito administrativo, é vedado afastar a aplicação de norma legal ou regulamentar sob fundamento de inconstitucionalidade ou ilegalidade, salvo decisão judicial expressa. Mister também frisar que a jurisprudência eventualmente invocada pela impugnante não vincula a autoridade administrativa, salvo nos casos previstos em lei.

Por fim, mas não menos importante, assevere-se que com exceção dos valores indevidamente incluídos pela fiscalização como “não informados na GFIP”, o lançamento foi considerado regular e devidamente fundamentado, sendo mantido quanto às diferenças decorrentes da aplicação correta das alíquotas de RAT ajustadas pelo FAP.

Concernente ao pedido de diligência, chancelo o racional de piso e nego provimento a tal pedido, por entender desnecessário ao deslinde da causa.

Quanto ao pedido para a redução da multa de ofício para o limite de 20%, indefiro tal pleito. A multa de ofício prevista em lei para o ano de 2014 era o de exatamente no percentual de 75% , conforme devidamente explanado no relatório fiscal, discriminativo de débitos e fundamentos legais.

Nesta senda, entendo que deve ser parcialmente conhecido o recurso não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade, e na parte conhecida rejeitar as preliminares e negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

• CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente o recurso não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade, e na parte conhecida rejeitar as preliminares e negar provimento nos moldes acima expostos.

Assinado Digitalmente

Fernanda Melo Leal – Relator