



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11516.721987/2013-39
ACÓRDÃO	2003-006.860 – 2ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COOPERATIVA DOS TRANSPORTADORES DO VALE - COOTRAVALE
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. SÚMULA CARF Nº 11.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

PRESCRIÇÃO. PRAZO DE 360 DIAS. PRAZO IMPRÓPRIO.

O prazo de 360 dias para julgamento do processo administrativo, estabelecido na Lei nº 11.457/2007, é um prazo impróprio, incapaz de causar a extinção do crédito tributário, tendo em vista que não foi estabelecida qualquer sanção na hipótese de seu descumprimento.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. SAT. GRAU DE RISCO DA ATIVIDADE PREPONDERANTE DA EMPRESA CONFORME CNAE.

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

RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO.

Incabível a retificação de declaração no curso do contencioso fiscal quando a alteração pretendida não decorre de mero erro de preenchimento, mas aponta para uma retificação de ofício do lançamento.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA SUMULADA.

De acordo com o disposto na Súmula nº 02, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário interposto, rejeitar a preliminar nele suscitada e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator

Assinado Digitalmente

Francisco Ibiapino Luz – Presidente Substituto

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Leonardo Nunez Campos (substituto integral), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Ronnie Soares Anderson (substituto integral), Francisco Ibiapino Luz (Presidente Substituto).

RELATÓRIO

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 665/689, interposto contra decisão da DRJ em Belém/PA, de fls. 611/618, que julgou procedente o lançamento referente à diferença de contribuição para o SAT/RAT (DEBCAD nº 51.042.769-3), conforme auto de infração de fls. 02/192, lavrado em 20/08/2014, relativo a fatos geradores ocorridos no período de 01/01/2010 a 31/12/2012, com ciência da RECORRENTE em 21/08/2014, conforme declaração no rosto do auto de infração (fl. 02).

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 528.743,65, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de ofício.

De acordo com o Relatório Fiscal, acostado às fls. 196/211, o presente lançamento diz respeito à diferença de contribuição devida ao SAT/RAT, vez que, desde 2010, a alíquota devida pelo contribuinte era de 3%, ajustada pelos FAPs 1,6442, 1,0212 e 1,0000 para os anos de 2010, 2011 e 2012, respectivamente, considerando que sua atividade principal é a prestação de serviços de transportes rodoviários e de cargas municipais, intermunicipais, interestaduais, internacionais e de produtos perigosos (CNAEs 4930-2/01, 4930-2/02 e 4930-2/03), conforme seu estatuto social.

Contudo, em seus recolhimentos ao longo de todo o período destacado, o contribuinte considerou a alíquota de 1% e o FAP de 1,0000.

As tabelas de fls. 198/209 demonstram a diferença da alíquota que deixou de ser considerada em todas as competências e para todos os estabelecimentos da contribuinte. A planilha 01 (fls. 321/356) aponta o valores das remunerações dos segurados empregados no período.

Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 360/384. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ de origem, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

É equivocada a Classificação Nacional de Atividade Econômica - CNAE, realizada pela fiscalização quanto à atividade da Impugnante. Pois as atividades de transporte rodoviário de cargas municipais, intermunicipais, interestaduais e internacional e de transporte rodoviário de produtos perigosos, são atividades exercidas pelos cooperados da Impugnante e não atividade exercida pela Cooperativa, já que esta faz a captação de serviços de transporte a seus cooperados, serve como intermediária entre o cooperado e o tomador do frete. "Equiparar a sociedade cooperativa a uma empresa de transporte é um equívoco despropositado", dadas as peculiaridades que envolvem as sociedades cooperativas.

A COOTRAVALE surgiu quando "um grupo de transportadores (pessoas físicas e jurídicas) uniram-se para, de forma organizada e operacionalmente eficaz, poderem alcançar condições para prestarem serviços de transporte de cargas a grandes empresas, ou seja, a diversos tomadores de serviço".

Aduz que o objeto social da Interessada é, conforme art. 2º de seu estatuto:

prestar serviços aos seus cooperados na área de transporte rodoviário de cargas, sendo o elo de ligação de seus associados aos tomadores de serviço de transporte. Em outras palavras, quem realiza o serviço de transporte não é a cooperativa, e sim os seus transportadores cooperados.

Ademais, a Interessada não tem em seus quadros de colaboradores motoristas, conforme atesta a RAIS1.

Defende que o correto enquadramento na CNAE seria o 5250-8/04 e não o dado pela fiscalização, uma vez que é esta a atividade preponderante da Interessada, onde se concentra o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos. Em outras palavras a maioria dos segurados são Analistas de Transporte em Comércio Exterior: gerentes financeiros, recepcionistas, auxiliar administrativo, etc.

A Fiscalização utilizou as alíquotas estabelecidas no Decreto 6.957/09, esta mesma norma regulamentadora majorou a alíquota da atividade desenvolvida pela Impugnante, CNAE 52.50-8/04 de 1% para 3%, sem a demonstração dos motivos ensejadores da referida majoração. Por outro lado a legislação previdenciária - Lei 8.212/91 artigos 22, II, § 3º e 80, VII - estabelece a necessidade de motivação para a mudança de enquadramento das empresas para efeito da contribuição em tela e a utilização de parâmetros que garantam o equilíbrio financeiro e atuarial do regime. Ademais, todos atos administrativos devem ser motivados - Lei 9.784/99, artigos 2º, VII e 50, § 1º. Portanto, deveria ser motivada a alteração da alíquota de 1% para 3%, não sendo suficiente a contida na Portaria Interministerial nº 254/09 e a estabelecida pelo Decreto 6.957/09.

Notícia que o Superior Tribunal de Justiça, RE 1425090/PR, está analisando a possibilidade ou não da União majorar a Contribuição ao SAT/RAT através do Decreto nº 6.957/09.

Destaca que o reenquadramento feito pelo Decreto 6.957/09 "*tem mero intuito arrecadatário*". Advoga que o Decreto 5.857/09 é ilegal.

Por todo o exposto, deve o Auto de Infração em epígrafe ser afastado, tornando-o nulo, em decorrência da ilegalidade do Decreto 6.857/09, utilizado pela r. fiscalização como base legal para a cobrança das diferenças da contribuição ao SAT/RAT.

No entanto, na inesperada hipótese de se não se acolher a ilegalidade do Decreto 6.857/09, o que se admite somente a título de argumentação, pugna-se pela suspensão do processo administrativo até a decisão final do Recurso Especial nº 1425090/PR.

Entende que a multa de 75% aplicada sobre o valor do tributo é confiscatória. Cita excertos de julgados de tribunais descrevendo a redução das multas aplicadas. Solicita a redução da multa aplicada "*ante a vedação constitucional do não-confisco*".

Requer a nulidade do Auto de Infração, "*em razão da ilegalidade do Decreto 6.857/09*".

Alternativamente, requer a:

Suspensão do processo administrativo até a decisão final do Recurso Especial nº 1425090/PR;

Redução da multa de ofício de 75% por conter caráter confiscatório;

Produção de todos os meios de prova em Direito admitida;

Ciência de todos atos processuais no endereço de seus advogados.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Belém/PA julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 611/618):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL FEDERAL. JULGADOR ADMINISTRATIVO VINCULADO ÀS NORMAS. COMPETÊNCIA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DE DECRETO. LIMITAÇÃO.

O julgador de litígios administrativos fiscais, no âmbito da Administração Tributária Federal, não recebeu autorização de nenhuma norma jurídica brasileira para decidir sobre a ilegalidade ou inconstitucionalidade de normas que, eventualmente, fundamentaram a confecção de determinado lançamento tributário. A opção do sistema jurídico pátrio foi de subtrair competência para o julgador administrativo negar vigência a determinado dispositivo normativo sob a alegação de inconstitucionalidade ou ilegalidade. Esta atribuição foi reservada ao poder judiciário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 08/09/2017, conforme termo de fl. 626, apresentou o recurso voluntário de fls. 665/689, em 29/09/2017.

Em suas razões, praticamente reiterou os argumentos da Impugnação, conforme abaixo:

- No tópico quanto ao equivocado enquadramento no CNAE, rebateu a constatação feita pela DRJ de que o lançamento utilizou o CNAE declarado pela própria contribuinte, por entender que a autoridade fiscal tinha o dever de buscar a verdade material. No mais, reiterou a alegação de que sua

atividade seria a de intermediação de serviços, e não a prestação de serviço de transporte em si;

- Voltou a questionar a legalidade do Decreto nº 6.957/2009, que majorou as alíquotas do SAT/RAT. Afirma que o Recurso Especial nº 1425090/PR foi julgado pelo STJ, com decisão favorável ao contribuinte. Aponta a existência do recurso extraordinário 684.261/PR, posteriormente substituído pelo RE 677.725/RS, ainda pendente de julgamento pelo STF, conforme o Tema nº 554 de repercussão geral, e que deve ser observado neste processo;
- Afirma que a multa aplicada é confiscatória.

O único ponto de inovação apresentado pela contribuinte diz respeito à preliminar de decadência por inobservância do art. 24 da Lei nº 11.457/2007, a qual prescreve um prazo de 360 dias para que a administração pública profira decisão a respeito de defesas e recursos.

Este processo compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

I. PRELIMINAR

I.i. Prescrição. Art. 24 da Lei nº 11.457/2007

Em preliminar de sua peça recursal, a contribuinte invoca o art. 24 da Lei nº 11.457/2007 e pugna “*pelo reconhecimento da aplicabilidade do referido dispositivo legal, e por consequência, do reconhecimento da decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário em exame*”. Afirma que apresentou Impugnação em 19/09/2014, tendo sido a decisão da DRJ proferida somente em 04/08/2017.

A despeito da contribuinte pleitear o reconhecimento da decadência, trata-se, em verdade, de uma espécie de prescrição intercorrente, haja vista que os prazos decadenciais são aqueles previstos nos arts. 150, §4º, e 173, do CTN, para a constituição de crédito tributário. Este prazo decadencial foi cumprido no caso concreto, visto que o lançamento ocorreu dentro do prazo legal de 05 anos considerando como termo inicial o período dos fatos geradores em análise.

O comando contido no art. 24 da Lei nº 11.457/2007 possui a seguinte previsão:

Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte.

Contudo, a despeito de toda fundamentação das razões de defesa apresentada pela RECORRENTE, é improcedente o argumento.

Isto porque, o art. 24 da Lei nº 11.457/2007, embora tenha estabelecido um prazo para emissão de decisões administrativas, não estabeleceu qualquer penalidade por sua não observação. Assim, não é razoável concluir que o mero descumprimento implicará como consequência a extinção do processo administrativo, ou o aceitação tácita dos pedidos formulados pelo contribuinte.

Sobre o tema, destaco o seguinte precedente do CARF:

PRAZO DE 360 DIAS. LEI Nº 11.457/2007. PRAZO IMPRÓPRIO. PRECLUSÃO. INOCORRÊNCIA.

O prazo de 360 dias, estabelecido na Lei nº 11.457/2007, trata-se de um prazo impróprio, isto é, fixado na lei apenas como parâmetro para a prática do ato, tendo em vista que não foi estabelecida qualquer sanção na hipótese de seu descumprimento. O ato praticado além do prazo impróprio é válido e eficaz, não tendo, portanto, o condão de encerrar o trâmite processual. (acórdão nº 3002-001.203. Sessão de 7/4/2020)

Neste acórdão, merece destaque o seguinte trecho proferido pelo Relator Carlos Alberto da Silva Esteves:

Com efeito, pode-se afirmar que o prazo fixado pelo art. 24 da Lei nº 11.457/2007 se constitui no que a doutrina convencionou nomear como prazo impróprio. Esses prazos são aqueles fixados aos órgãos do judiciário ou da administração, que a ausência de observância não gera consequência processual.

São prazos, por exemplo, a serem observados pelo juiz, serventários, escritães, assim como muitos dos concedidos ao Ministério Público, quando atua como fiscal da lei, onde a sua inobservância, apesar de não acarretar o que se chama de desvalia em matéria processual e, tampouco, preclusão, acarreta aos responsáveis por sua não observância possíveis sanções administrativas, conforme a análise do caso concreto e justificativa aplicável.

Assim sendo, não pode prosperar as alegações da contribuinte no sentido de ver reconhecida a homologação tácita da declaração de compensação por não ter sido respeitado o prazo previsto no art. 24 da Lei nº 11.457/96, pois, como já mencionado, esse é um prazo impróprio.

Ainda sobre o tema, importante transcrever o recente entendimento proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF, em 09/05/2023, ao julgar processo nº 11610.002344/2009-38 (acórdão nº 2401-011.080), de relatoria da Ilustre Conselheira Miriam Denise Xavier, *in verbis*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2007

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. SÚMULA CARF Nº 11.

Em conformidade com a Súmula CARF nº 11, não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

DURAÇÃO RAZOÁVEL DO PROCESSO ADMINISTRATIVO.

Ao analisar a norma do artigo 24 da Lei nº 11.457/2007, que diz que é obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte, o STJ entendeu que é meramente programática, um apelo feito pelo legislador ao julgador administrativo para implementar o ditame do inciso LXXVIII do art. 5º da Constituição Federal (a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação), não havendo cominação de qualquer sanção em decorrência de seu descumprimento por parte da Administração Tributária, muito menos o reconhecimento tácito do suposto direito pleiteado.

Deste modo, apesar do desrespeito do prazo contido na Lei nº 11.457/2007 ser conduta indesejada, que poderá ensejar responsabilização daquele a quem for atribuída a culpa pela mora, não é razoável concluir que sua inobservância deverá ser interpretada como automática procedência dos pedidos efetuados pelo administrado, tampouco ocasionará qualquer prescrição.

Não se pode, portanto, entender que o descumprimento do prazo de 360 dias ensejaria na extinção do crédito tributário, pois não há nenhuma norma legal dispendo sobre esta consequência. Referido prazo funciona mais como uma diretriz aos órgãos julgadores administrativos, para que estes criem regras que visem a celeridade no julgamento dos processos, como a regra prevista no art. 90 do RICARF, o qual estabelece um prazo de 180 dias para o Conselheiro Relator indicar para pauta de julgamentos os processos a ele sorteados.

A RECORRENTE pretende – em outros termos – é o reconhecimento da prescrição intercorrente, quando é sabido que tal instituto não cabe no processo administrativo fiscal, conforme prevê a Súmula nº 11 deste CARF:

Súmula CARF nº 11

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Ora, se a prescrição intercorrente de 5 anos (art. 174) não vale no PAF, por que razão valeria uma prescrição intercorrente de prazo inferior (360 dias)?

É preciso ter em mente que não há prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal haja vista que o prazo prescricional sequer começou a correr, pois a apresentação de impugnação tempestiva (e demais recursos tempestivos) suspende a

exigibilidade do crédito tributário e impede o início da contagem do prazo prescricional para a sua cobrança. Assim, como não há na legislação de regência a previsão da prescrição intercorrente, é impossível a sua aplicação no âmbito do processo administrativo fiscal. E nem poderia haver, pois o instituto da prescrição somente extingue o direito de ação, ainda não materializado em favor do Fisco, pois o crédito tributário objeto desse processo administrativo ainda não está definitivamente constituído, por efeito do art. 151, III, do CTN, *verbis*:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

Assim, a fluência do prazo prescricional somente se inicia com o trânsito em julgado da decisão administrativa, ocasião que torna definitiva a constituição do crédito tributário, não havendo motivos para se levantar a hipótese de ocorrência da prescrição, tampouco da prescrição intercorrente, quando sequer há crédito constituído.

Logo, não merece prosperar o pedido formulado pela RECORRENTE.

II. MÉRITO

II.i. Contribuição Destinada ao SAT/RAT. Enquadramento no CNAE Correto.

Com relação ao GILRAT, dispõe o art. 22, inciso "II", alínea "b", da Lei nº 8.212/91:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos:

a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade econômica preponderante o

risco de acidentes do trabalho seja considerado leve:

b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade econômica preponderante esse risco seja considerado grave."

O enquadramento nos correspondentes graus de risco é de responsabilidade da contribuinte, devendo ser feito mensalmente, de acordo com a sua atividade econômica

preponderante com base na CNAE. Compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil rever, a qualquer tempo, o autoenquadramento realizado pelo contribuinte.

Da mesma forma, cabe esclarecer que o recurso deverá ser instruído com os documentos que fundamentem as alegações do interessado. É, portanto, ônus do contribuinte a perfeita instrução probatória.

Pois bem, em suas razões, a RECORRENTE afirma que sua atividade seria a de intermediação de serviços, e não a prestação de serviço de transporte em si, razão pela qual não deveria ser aplicada a ela o CNAE 4930-2, conforme dispõe o relatório fiscal, mas sim o CNAE 5250-8/04 – Organização Logística do Transporte de Carga, pois ela *“realiza tão somente a captação de serviços de transporte de cargas aos seus cooperados, isto é, sua atividade preponderante é administrativa”* (fl. 674).

Contudo, entendo não subsistir o inconformismo da contribuinte. Isto porque, conforme já demonstrado pela DRJ de origem, **não houve qualquer reenquadramento da atividade preponderante da RECORRENTE**, mas sim o mero ajuste da alíquota GILRAT vigente à época dos fatos em conformidade com a atividade preponderante declarada pela própria contribuinte.

A RECORRENTE declarou para todos os seus estabelecimentos o CNAE 4930-2/02 em todas as competências fiscalizadas. Ademais, à época da apreciação do caso pela DRJ de origem, esta ponderou que o referido CNAE 4930-2 permanecia sendo declarado pela contribuinte em suas GFIPs.

Ademais, ainda que fosse utilizado o CNAE 5250-8/04, pleiteado pela contribuinte (o que se admite apenas para argumentar), não haveria qualquer alteração a ser feita no lançamento, pois tanto o CNAE efetivamente utilizado pela contribuinte e não alterado pela fiscalização (4930-2/02) como o CNAE por ela pretendido (5250-8/04) possuem a mesma alíquota SAT/RAT de 3%, conforme tabela constante do anexo V do Decreto nº 3.048/1999 (redação dada pelo Decreto nº 6.957/2009, vigente à época):

4930-2/01	Transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, municipal	3
4930-2/02	Transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional	3
4930-2/03	Transporte rodoviário de produtos perigosos	3
4930-2/04	Transporte rodoviário de mudanças	3
(...)	(...)	(...)
5250-8/04	Organização logística do transporte de carga	3

Contudo, apesar de ambos os citados CNAEs corresponderem a uma alíquota GILRAT de 3%, a contribuinte considerou a alíquota de 1% em todas as competências.

Conforme disciplina o Decreto nº 3.098/99 (RPS):

Art. 202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:

I - um por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;

II - dois por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio; ou III - três por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave.

(...)

§ 3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

§ 4º A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V.

§ 5º É de responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, cabendo à Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social revê-lo a qualquer tempo. (Redação dada pelo Decreto nº 6.042, de 2007)

§ 6º Verificado erro no auto-enquadramento, a Secretaria da Receita Previdenciária adotará as medidas necessárias à sua correção, orientará o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procederá à notificação dos valores devidos. (Redação dada pelo Decreto nº 6.042, de 2007).

(...)

§ 13. A empresa informará mensalmente, por meio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, a alíquota correspondente ao seu grau de risco, a respectiva atividade preponderante e a atividade do estabelecimento, apuradas de acordo com o disposto nos §§ 3º e 5º. (Incluído pelo Decreto nº 6.042, de 2007).

O enquadramento nos correspondentes graus de risco é de responsabilidade da contribuinte, devendo ser feito mensalmente, de acordo com a sua atividade preponderante com base na CNAE. Compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil rever, a qualquer tempo, o autoenquadramento realizado pelo contribuinte.

Em outras palavras, o lançamento respeitou integralmente a declaração do contribuinte quanto ao CNAE de cada um de seus estabelecimentos; conseqüentemente, a contribuinte pleiteia, em verdade, a retificação de sua própria declaração.

Neste sentido, tratando-se de informação declarada pela própria contribuinte, cumpre esclarecer que é incabível a retificação de declaração no curso do contencioso fiscal quando a alteração pretendida não decorre de mero erro de preenchimento, mas aponta para uma retificação de sua declaração, conforme precedente abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2008

(...)

DITR. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO. .

Incabível a retificação de declaração no curso do contencioso fiscal quando a alteração pretendida não decorre de mero erro de preenchimento, mas aponta para uma retificação de ofício do lançamento.

(...)

(acórdão nº 2201-005.517; data do julgamento: 12/09/2019)

No voto do acórdão acima mencionado (que trata de ITR, porém a fundamentação é aplicável ao presente caso), o Ilustre Relator, Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, expôs os seguintes fundamentos sobre a matéria, os quais utilizo como razões de decidir:

No que tange ao pleito de retificação de declaração para considerar APP apurada em laudo apresentado, a leitura integrada dos art. 14 e 25 do Decreto 70.235/72 permite concluir que a fase litigiosa do procedimento fiscal se instaura com a impugnação, cuja competência para julgamento cabe, em 1ª Instância, às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento e, em 2ª Instância, ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Tal conclusão é corroborada pelo art. 1º do Anexo I do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, que dispõe expressamente que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, órgão colegiado, paritário, integrante da estrutura do Ministério da Fazenda, tem por finalidade julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância, bem como os recursos de natureza especial, que versem sobre a aplicação da legislação referente a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

Assim, a competência legal desta Corte para se manifestar em processo de exigência fiscal está restrita à fase litigiosa, que não se confunde com revisão de lançamento.

O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66) dispõe, em seu art. 149 que o lançamento e efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa. Já o inciso III do art. 272 do Regimento Interno da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 430/2017, preceitua que compete às Delegacias da Receita Federal do Brasil a revisão de ofício de lançamentos.

Neste sentido, analisar, em sede de recurso voluntário, a pertinência de retificação de declaração regularmente apresentada pelo contribuinte, a menos que fosse o caso de mero erro de preenchimento, seria fundir dois institutos diversos, o do contencioso administrativo, este contido na competência de atuação deste Conselho, e o da revisão de ofício, este contido na competência da autoridade administrativa, o que poderia macular de nulidade o aqui decidido por vício de competência.

Ou seja, não é competência deste Conselho realizar a revisão de ofício do lançamento (competência das Delegacias da Receita Federal do Brasil), razão pela qual a retificação de declaração apenas é possível quando há mero erro de preenchimento, o que não foi o caso, visto que a declaração do CNAE correspondente à matriz foi efetuada em **todas** as competências fiscalizadas.

Desta forma, a RECORRENTE está se insurgindo contra um ato adotado por ela mesma em GFIP, sendo certo que também prevalece no processo administrativo fiscal o princípio da vedação do comportamento contraditório (*venire contra factum proprium*).

A aplicação de tal princípio processual decorre da boa-fé objetiva e da lealdade entre as partes envolvidas. Ou seja, sendo certo que a própria RECORRENTE declarou em todas as competências objeto da fiscalização o CNAE 4930-2 para os seus estabelecimentos, não cabe, agora, questionar a validade do lançamento que se valeu dos mesmos CNAEs adotados pela contribuinte em GFIP.

Assim, entendo não ser possível acatar o pleito da RECORRENTE de retificação do CNAE relativo ao seu estabelecimento matriz.

II.ii. Ilegalidade do Auto de Infração Fundado no Decreto nº 6.957/2009

Neste tópico, a contribuinte busca se esquivar da fundamentação apresentada na decisão recorrida (quanto a impossibilidade de analisar a inconstitucionalidade de normas) ao argumento de que “*não pode o julgador administrativo fechar os olhos para o amplo debate existente sobre o tema*” (fl. 677).

Ora, com a devida vênia, pleitear a “correta aplicação” das alíquotas da GILRAT mediante o afastamento das normas previstas no Decreto nº 6.957/2009 (vigente à época dos fatos) no presente caso é o mesmo que pretender reconhecer a inconstitucionalidade da norma.

Isso porque, nos termos do art. 142 do CTN, é dever da autoridade fiscal efetuar o lançamento quando observar a ocorrência do fato gerador, sob pena de responsabilidade funcional. Ademais, nos termos do art. 144 do mesmo CTN, o lançamento rege-se pela lei então vigente na época dos fatos:

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.

(...)

Art. 144. 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.

Sendo assim, quando da atividade de lançamento, o fiscal **deve** observar as normas vigentes, pois a presunção de constitucionalidade rege que todo ato normativo estatal nasce presumidamente compatível com a Constituição e com a lei, até que – eventualmente – seja declarado inválido pelo Judiciário. Ou seja, ainda que se trate de um Decreto do Poder Executivo, somente quem pode afastar sua aplicação é o Poder Judiciário.

Por óbvio, a autoridade lançadora deve aplicar a norma vigente à época dos fatos. Sendo assim, requerer que haja uma suposta “correta aplicação” das alíquotas da GILRAT mediante o afastamento das normas previstas no Decreto nº 6.957/2009, como pretende a contribuinte, significa o mesmo que afastar a aplicação do citado Decreto ao argumento de sua inadequação com o ordenamento jurídico (inconstitucionalidade), o que é vedado ao agente fiscal.

Os argumentos da contribuinte convergem para a alegação de ilegalidade/inconstitucionalidade da alteração da alíquota GILRAT promovida pelo Decreto nº 6.957/2009, tema que foge à competência deste Tribunal administrativo.

Isto porque as alíquotas GILRAT em função da atividade preponderante estão previstas no anexo V do Decreto nº 3.048/99 (RPS):

Art. 202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:

I - um por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;

II - dois por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio; ou III - três por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave.

(...)

§ 4º A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V.

O Decreto nº 6.957/2009 apenas alterou as alíquotas previstas no Anexo V do RPS. Se as respectivas alíquotas já estavam previstas em Decreto originariamente, por óbvio que a modificação das mesmas deve se dar através do mesmo instrumento, ou seja, um outro Decreto; e assim foi feito.

Portanto, questionar referida modificação das alíquotas GILRAT é o mesmo que questionar a constitucionalidade do Decreto nº 6.957/2009. Contudo não compete ao CARF reconhecer a inconstitucionalidade de lei tributária, nos termos da súmula nº 2 deste Tribunal, que assim dispõe:

Súmula CARF nº 02

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

Importante rememorar que não houve reenquadramento, por parte da autoridade fiscal, da atividade preponderante do RECORRENTE. O que ocorreu foi o mero ajuste da alíquota GILRAT vigente à época dos fatos em conformidade com a atividade preponderante declarada pela própria contribuinte, já que ela declarava em GFIP a alíquota de 1% a título de GILRAT, enquanto a alíquota correta era de 3%.

Sobre o Recurso Especial nº 1425090/PR, citado pela RECORRENTE como precedente favorável aos contribuintes, observa-se que a referida decisão do STJ não foi afetada pela sistemática dos recursos repetitivos, razão pela qual seu racional deve ser aplicado apenas às partes envolvidas no citado processo judicial.

Ademais, sobre o Recurso Extraordinário nº 677725/RS, afetado pela sistemática da repercussão geral no STF (tema nº 554), verifica-se que o mesmo julgado, com decisão transitada em 03/02/2023, ocasião em que foi fixada a seguinte tese de repercussão geral:

Tema 554:

Tese: O Fator Acidentário de Prevenção (FAP), previsto no art. 10 da Lei nº 10.666/2003, nos moldes do regulamento promovido pelo Decreto 3.048/99 (RPS) atende ao princípio da legalidade tributária (art. 150, I, CRFB/88).

Ou seja, verifica-se que referido processo teve por objeto a discussão envolvendo a constitucionalidade da modificação das alíquotas SAT/RAT pelo uso do FAP, e não a legalidade da majoração da alíquota SAT/RAT em si através do Decreto nº 6.957/2009.

Ainda assim, a tese fixada pelo STF foi no sentido de ser constitucional a utilização do FAP para ajuste da alíquota SAT/RAT.

Portanto, sem razão a RECORRENTE.

II.iii. Multa Confiscatória

Por fim, a contribuinte pleiteia a redução da multa ao percentual de 30%, pois a penalidade de 75% seria confiscatória.

Contudo, não merece prosperar o pleito da RECORRENTE.

A penalidade aplicada está prevista no art. 35-A da lei nº 8.212/91 (multa decorrente do lançamento de ofício), conforme abaixo:

Lei nº 8.212/91

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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Lei nº 9.430/1996

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei no 11.488, de 15 de junho de 2007)

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; (Redação dada pela Lei no 11.488, de 15 de junho de 2007)

A multa de ofício é prevista em disposição legal específica e tem como suporte fático a revisão de lançamento, pela autoridade administrativa competente, que implique imposto ou diferença de imposto a pagar.

Nos casos de lançamento de ofício, como no presente caso, onde resultou comprovada a insuficiência do recolhimento de imposto, é exigível a multa de ofício por expressa determinação legal.

Neste ponto, o art. 142 do CTN é nítido ao dispor que a atividade de lançamento, com a aplicação da penalidade cabível, é competência privativa da autoridade fiscal, sob pena de responsabilidade funcional:

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.

A autoridade fiscal propõe a penalidade prevista em lei. Caso o lançamento seja mantido, a penalidade deverá ser cobrada em conjunto com o tributo devido lançado na ocasião.

Por fim, eventuais alegações acerca do suposto caráter confiscatório da multa não podem ser apreciadas por este Tribunal Administrativo, pois passa pela análise de constitucionalidade da penalidade, o que, como exposto, é matéria estranha à esfera de competência desse colegiado, conforme determina o enunciado da já citada Súmula CARF nº 2.

Portanto, não cabe razão à RECORRENTE.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, CONHEÇO do recurso voluntário para REJEITAR a preliminar arguida e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, nos termos das razões acima.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim