



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO 11516.723084/2013-92

ACÓRDÃO 2402-012.775 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

SESSÃO DE 10 de julho de 2024

RECURSO VOLUNTÁRIO

RECORRENTE MUNICIPIO DE ICARA

RECORRIDA FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/05/2013

FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO.ATIVIDADE PREPONDERANTE

O Fator Acidentário de Prevenção é um multiplicador baseado na atividade preponderante do sujeito passivo e aplicado à alíquota daquelas contribuições devidas em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho.

RECOLHIMENTO TRIBUTÁRIO COM BASE EM MÉDIA.IMPOSSIBILIDADE

O direito tributário é regido pelo princípio da tipicidade cerrada devendo o pagamento das contribuições previdenciárias ocorrer nos estritos ditames da lei.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto para excluir do lançamento aqueles créditos referentes ao ajuste na base de cálculo sobre a qual incide o coeficiente do Fator Acidentário Previdenciário FAP, relativa às competências de março a dezembro dos anos de 2010, 2011, 2012 e 2013, incluindo-se o 13º Salário.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Duarte Firmino, Gregorio Rechmann Junior, Marcus Gaudenzi de Faria, João Ricardo Fahrion Nuske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Francisco Ibiapino Luz (Presidente).

RELATÓRIO

I. AUTUAÇÃO

Em 19/09/2013 o contribuinte foi pessoalmente notificado (prefeito – fls. 6) quanto à lavratura do Auto de Infração DEBCAD nº 51.047.371-7 para cobrança de contribuições sociais referente às competências de 01/2010 a 05/2013, parte patronal – Empresa-Sat/rat, no valor de R\$ 576.596,55, acrescido de Multa de Ofício em R\$ 432.447,50 (75%), totalizando R\$ 1.092.989,74, fls. 02 e ss.

Referida exação está instruída por relatório circunstanciado, fls. 48/52, sendo precedida por ação fiscal, conforme Mandado de Procedimento Fiscal nº 0920100.2013.00890, iniciado em 18/06/2013, às 15:15, fls. 33/34 e encerrado em 19/09/2013, fls. 47.

O lançamento dos tributos previdenciários está instruído por intimações, planilhas, cópias de GFIPs do período, cópia de folhas de pagamento, extrato contendo dados de sistema quanto aos valores recolhidos, além de outros documentos, conforme fls. 17/96.

Em apertada síntese a autoridade tributária verificou que o coeficiente utilizado para o Fator Acidentário de Prevenção – FAP, ao longo das competências relativas aos anos de 2010 a 2013, foi equivocado (1), ocasionando o recolhimento a menor daquelas contribuições destinadas ao financiamento de aposentadoria especial bem como também dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho. A fiscalização também constatou diferença entre o salário-contribuição (Empresa) declarado em GFIP e aquele auditado nas folhas de pagamento do período, também com FAP equivocado, lançando então os tributos não recolhidos, segundo os Levantamentos FP – DIFERENÇA CONTRIB PARA GILRAT e DF – DIFERENÇA CONTRIB PATRONAL.

II. DEFESA

Irresignado com o lançamento o contribuinte apresentou defesa em 18/10/2013, fls. 98/102, alegando que o FAP utilizado pelo fisco contraria a jurisprudência, já que as atividades desenvolvidas no ambiente da administração pública justificam o coeficiente utilizado pela prefeitura; quanto à diferença da contribuição patronal alega erro material e por esse motivo o lançamento tributário somente se justificaria se houvesse a recusa da correção, após ser cientificada.

Requeru a procedência da peça de defesa, além da correção do erro, juntando cópia de documentos a fls. 103/136.

III. DECISÃO ADMINISTRATIVA DE PRIMEIRO GRAU

A 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza (CE) DRJ/FOR julgou a impugnação improcedente, conforme Acórdão nº 08-30.694, de 13/08/2014, fls. 139/143, cuja ementa abaixo é transcrita:

CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO FINANCIAMENTO DAS PRESTAÇÕES POR ACIDENTE DO TRABALHO E DOS BENEFÍCIOS DECORRENTES DOS RISCOS AMBIENTAIS DO TRABALHO - RAT. ALÍQUOTA.

Para fins de aplicação do disposto na Lei nº 8.212/1991, art. 22, II, deve ser aplicada a alíquota prevista no Anexo V do Regulamento da Previdência Social - RPS. Se o sujeito passivo declarou como atividade preponderante uma atividade com alíquota de 2%, a alegação genérica de que desenvolve outra atividade, desacompanhada de provas, não é suficiente para sustentar a redução da alíquota.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

A perda da espontaneidade se dá com a ciência do contribuinte do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados à infração e acarreta a aplicação de multa de ofício e a impossibilidade de apresentar declaração retificadora.

O contribuinte foi regularmente notificado em 09/09/2014, conforme fls. 150/152.

IV. RECURSO VOLUNTÁRIO

Em 08/10/2014 o recorrente interpôs recurso voluntário, fls. 153/162, são as alegações de mérito.

- MÉRITO

- a) Alíquota Sat de 1%

Alega o município que se enquadra na alíquota SAT de 1%, em razão de desenvolver atividade preponderantemente de natureza leve, juntando jurisprudência e citando a Súmula STJ nº 351:

Assim no Município existem 1569 (Um mil quinhentos e sessenta e nove) **servidores públicos, sendo que 741** (setecentos e quarenta e um) **atuam no ensino fundamental, não havendo outra atividade que reúna maior número de servidores**, estando à maior parte vinculada à área da educação, podendo o Município contribuir ao SAT a fração de 1%, por ter como atividade principal o Ensino Fundamental, indicado na CNAE 8513-9/00 -ENSINO FUNDAMENTAL. (grifo do autor)

2.5. A atividade preponderante do Município é o Ensino Fundamental, conforme relatório em anexo com a quantidade dos servidores, assim a alíquota

deverá ser de 1% (CNAE Ensino Fundamental), nos termos do Anexo V do Decreto Federal nº 6.957/2009:

b) Coeficiente FAP

Entende que em razão da natureza preponderante da atividade realizada, por consequência o FAP a se utilizar é de coeficiente 1:

Dentro desse contexto, se vê que a aplicação do fator de multiplicação no patamar "2", contraria o entendimento já consolidado de que, pela natureza das atividades desenvolvidas no ambiente municipal, o fator a ser aplicado é o do patamar "1".

2.7. Importante ainda ressaltar que atividades de maior risco como a coleta de lixo e distribuição de energia elétrica não se inclui nas atividades do Município, sendo a primeira realizada pela empresa SANTEC e a segunda pela COOPERALIANÇA.

2.8. Conseqüentemente, medida que se impõe é a procedência do presente recurso para declarar insubsistente a infração autuada uma vez que o Município adotou índices compatíveis com sua definição.

c) Diferença da contribuição patronal

Aduz que o recolhimento realizado em GFIP, no importe de R\$ 470.000,00, consultado em sistema e referente a dezembro de 2012, **foi apurado com base na média dos pagamentos, pois o município não encaminhou no prazo correto o valor a ser recolhido, constante de folha de salários, no total de R\$ 1.731.624,25**, ao que entende devido o pagamento dos tributos por média:

3.2. Consultando o extrato da conta do Município (cópia em anexo) confirma-se o valor de R\$470.000,00 (quatrocentos e setenta mil) de recolhimento para a GFIP de dezembro de 2012. **Ora, se nos meses anteriores a GFIP era em média 470.000,00 a 5000.000,00, para uma folha que totalizava por volta de 1.600.000,00 a 1.800.000,00, o Município realizou o recolhimento correto e dentro da média** (tabela em anexo): (grifo do autor)

(...)

3.6. **Portanto, o caso não é de tipificação de conduta infracional, pois o Município realizou o pagamento da média apurada pela Receita Federal dentro da data correta.**(grifo do autor)

• REQUERIMENTO

Requeru o conhecimento e provimento do recurso, juntou cópias de documentos a fls. 163 e ss.

V. CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA

Em sessão plenária de 04/10/2023 o Carf converteu o julgamento em diligência, conforme Resolução nº 2402-001.311 de fls. 188/194, para que a autoridade tributária responsável pelo lançamento informasse entre outros e à luz da Súmula STJ nº 351, a atividade preponderante do município ao tempo dos fatos.

Conforme informação fiscal de fls. 395/396, instruído com planilhas e cópia de documentos às folhas seguintes, a autoridade respondeu que, para as competências de janeiro e fevereiro, o risco é médio com alíquota RAT de 2%, já para o período de março a dezembro de cada ano do lançamento, incluindo-se 13º Salário, o risco é considerado baixo, portanto submetido à alíquota RAT de 1%. Quanto ao Fator Acidentário de Prevenção – FAP, entendeu corretos aqueles mesmos utilizados na exação, conforme Anexo IV, fls. 603.

Foi dado conhecimento do feito ao município recorrente, fls. 605, que permaneceu silente.

VI. CONTRARRAZÕES

Não consta dos autos a apresentação de contrarrazões.

VOTO

Conselheiro Rodrigo Duarte Firmino, Relator.

I. ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário já foi admitido conforme resolução de fls. 188/194.

Não foram apresentadas preliminares, ao que passo a examinar o mérito.

II. MÉRITO

a) Alíquota Sat de 1%

Alega o município que se enquadra na alíquota SAT de 1%, em razão de desenvolver atividade preponderante de natureza leve, juntando jurisprudência e citando a Súmula STJ nº 351.

Primeiramente destaco que a alíquota em si não é objeto de lançamento, mas o coeficiente utilizado para o Fator Acidentário de Prevenção – FAP de 1, enquanto deveria ser 1,6725 para 2010; 1,4394 para 2011; 1,3150 para 2012 e 1,5587 para 2013, é o que se extrai da exação, fls. 49/50:

4.5 O Município de Içara - Prefeitura Municipal, tem como atividade preponderante, a atividade enquadrada na tabela CNAE no código 84.11-6.00 - Administração Pública em Geral, sendo que a alíquota dos Riscos Ambientais do Trabalho - RAT correspondente a 2% (dois por cento). O FAP do contribuinte é variável a cada ano e deve ser aplicado sobre a alíquota RAT.(grifo do autor)

4.5.1 O ente federativo enquadrou-se corretamente no CNAE, correspondente a sua atividade econômica, e informou corretamente a alíquota RAT (2%) na GFIP, porém, informou incorretamente o campo "FAP" com o coeficiente "1,0000" no período 01/2010 a 05/2013, o que manteve o cálculo do GILRAT em 2,0% (dois por cento) enquanto o percentual correto para a respectiva contribuição, variável anualmente, é superior ao declarado, deixando assim de declarar em GFIP e efetuar o recolhimento total. Na planilha a seguir se demonstra a diferença percentual que deixou de ser aplicada.(grifo do autor)

DIFERENÇA (%) DA ALÍQUOTA PARA O GILRAT					
ANO	RAT	FAP	PERCENTUAL		
			CORRETO	USADO	DIFERENÇA
2010	2,0%	1,6725	3,3450%	2,0000%	1,3450%
2011	2,0%	1,4394	2,8788%	2,0000%	0,8788%
2012	2,0%	1,3150	2,6300%	2,0000%	0,6300%
2013	2,0%	1,5587	3,1174%	2,0000%	1,1174%

4.5.2 Desta forma, o crédito previdenciário constituído refere-se à diferença da alíquota do GILRAT, proveniente da diferença entre o percentual que deveria ser aplicado e o que foi aplicado, ocasionado pela informação incorreta do FAP no respectivo campo da GFIP, aplicado sobre a base de cálculo declarada pelo contribuinte, conforme demonstrado na "planilha A: Diferença da Contribuição para o GILRAT (Não Declarado e Não Recolhido)", anexo a este relatório fiscal. (grifo do autor)

Cumprе destacar que o município recorrente, tal como por ele mesmo declarado em GFIP, enquadrou-se como Administração Pública em Geral (CNAE 8411-6/00) cuja a atividade corresponde ao grau de risco constante do Anexo V do Regulamento da Previdência Social – RPS, à alíquota de 2%, é o que se vê no Decreto nº 3.048 de 1999):

8411-6/00	Administração pública em geral	2
-----------	--------------------------------	---

Não sendo, portanto, objeto do litígio a alíquota RAT mas sim o coeficiente FAP empregado para as competências relativas aos anos de 2010 a 2013 **entendo não fazer jus a alegação recursal, com acréscimo que a entrega das GFIPs reconhecendo o débito fiscal dispensa qualquer outra providência por parte do fisco** e exatamente por este motivo não cabe alargar o contencioso para abarcar, por via de recurso, o que não foi objeto do lançamento:

Súmula 436 - STJ

A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco.

Data da Publicação - DJ-e 13-5-2010

Sem razão.

b) Coeficiente FAP

Entende que, em razão da natureza preponderante da atividade realizada, por consequência o FAP a se utilizar é de coeficiente 1.

Em exame à exação verifico que a autoridade tributária observou para o cálculo do FAP as definições estabelecidas no Anexo da Resolução MPS/CNPS nº 1.316, de 2010, fls 49:

(Recurso Voluntário)

4.2 A Lei nº 8.212, de 24/07/91, art. 22, II, com a redação dada pela Lei nº 9.732, de 11/12/98, e o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº. 3.048, de 06/05/99, art. 12, I, parágrafo único, art. 202, I, II e III e §§ 1º ao 6º, art. 202-A, na redação dada pelo Decreto nº 6.042, de 12/02/2007, definem a contribuição a cargo do contribuinte e o correto enquadramento no grau de risco.

4.3 **As alíquotas da GILRAT poderiam ser reduzidas ou aumentadas, nos termos do art. 10 da Lei nº 10.666, de 08/05/2003, conforme metodologia do Conselho Nacional de Previdência Social. Referida metodologia, que veio a definir o Fator Acidentário de Prevenção - FAP, foi aprovada pela Resolução MPS/CNPS Nº 1.308, de 27 de maio de 2009, cujo anexo da mesma foi posteriormente substituído pelo anexo da Resolução MPS/CNPS Nº 1.316, de 31 de maio de 2010. (grifo do autor)**

4.4 **O Fator Acidentário de Prevenção - FAP - definido no Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, art. 202-A, na redação dada pelo Decreto nº 6.042, de 2007, e pelo Decreto nº 6.957, de 2009, consiste num multiplicador variável num intervalo contínuo de cinco décimos (0,5000) a dois inteiros (2,000), aplicado com quatro casas decimais, considerando o critério de arredondamento da quarta casa decimal, sobre a alíquota da empresa definida na tabela CNAE FISCAL. Está em vigor desde a competência janeiro de 2010. (grifo do autor)**

4.4.1 O FAP afere o desempenho da empresa, **dentro da respectiva atividade econômica, relativamente aos acidentes de trabalho ocorridos num determinado período, composto pelos índices de gravidade, de frequência e de custo, divulgado anualmente pelo Ministério da Previdência Social.** (grifo do autor)

Resta claro que o auditor-fiscal se baseou na atividade econômica para aferição do coeficiente FAP (Administração pública em geral), segundo as norma em que fundamenta o lançamento, aqui está o cerne da lide, pois o recorrente entende que o município tem outra atividade preponderante, para o período tributado, relativa aos servidores públicos que atuam no ensino fundamental, fls. 158:

2.4. **Assim no Município existem 1569 (Um mil quinhentos e sessenta e nove) servidores públicos, sendo que 741 (setecentos e quarenta e um) atuam no ensino fundamental, não havendo outra atividade que reúna maior número de servidores,** estando à maior parte vinculada à área da

educação, podendo o Município contribuir ao SAT a fração de 1%, **por ter como atividade principal o Ensino Fundamental, indicado na CNAE 8513-9/00 -ENSINO FUNDAMENTAL.** (grifo do autor)

A Súmula nº 351 do STJ que foi citada no recurso diz:

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

Em julgamento de contencioso contendo o mesmo argumento, conforme consta do Acórdão nº 2401-009.899, de 09/09/2021, que negou por unanimidade de votos provimento ao recurso interposto para município, a r. Conselheira relatora Andréa Viana Arrais Egypto informou que, para o deslinde, **houve prévia conversão em diligência justamente para determinar a atividade preponderante desenvolvida:**

O Processo foi encaminhado ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF para julgamento, onde, através da Resolução nº 2401-000.464, em 08/12/2015 a 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento resolveu converter o julgamento em Diligência a fim de que o Fisco se manifeste dizendo:

i Qual é a atividade preponderante e o correspondente grau de risco, por competência, tendo em conta as atividades exercidas pelos segurados empregados que foram incluídos na base de cálculo das contribuições previdenciárias devidas pelo estabelecimento CNPJ 04.034.583/0001-22, nas competências 06/2007 a 13/2008;

ii **Se prepondera ou não a atividade de ensino fundamental**, com alíquota de 1%, conforme alegações fáticas trazidas pelo sujeito passivo (fls. 6.050/6.054). (grifo do autor)

Isto posto e orientado pela Súmula nº 351 do STJ, o Carf converteu o julgamento em diligência para que a autoridade tributária informasse a atividade preponderante do município ao tempo dos fatos, respondendo esta que, para as competências de janeiro e fevereiro dos anos lançados, o risco é médio, portanto de alíquota RAT em 2%, **já para o período de março a dezembro de cada ano, incluindo-se 13º Salário, o risco é considerado baixo, submetido assim à alíquota RAT de 1%.** Quanto ao Fator Acidentário de Prevenção – FAP, entendeu corretos aqueles mesmos utilizados na exação, conforme Anexo IV, fls. 603.

Deste modo impõe-se dar razão parcial ao argumento do recurso, uma vez que o FAP utilizado no auto de infração somente é cabível para aquelas competências em que a atividade que prepondera no município, *in casu*, é a da administração pública em geral, ou seja, **as competências de janeiro e fevereiro daqueles anos objeto do lançamento.**

Razão parcial.

c) Diferença da contribuição patronal

Aduz que o recolhimento realizado em GFIP, no importe de R\$ 470.000,00, consultado em sistema e referente a dezembro de 2012, foi apurado com base na média dos pagamentos, pois o município não encaminhou no prazo correto o valor a ser recolhido, constante de folha de salários, no total de R\$ 1.731.624,25, ao que entende devido o pagamento dos tributos por média.

O direito tributário é regido pelo princípio da tipicidade cerrada, por outras palavras, a imposição e o pagamento das contribuições previdenciárias devem ocorrer nos estritos ditames da lei, *stricto sensu*, portanto, o argumento de pagamento tributário por média, não encontra fundamento legal, tampouco jurídico, donde não assiste razão à recorrente.

Sem razão.

III. **CONCLUSÃO**

Voto, portanto, em dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto para excluir do lançamento aqueles créditos referentes ao ajuste na base de cálculo sobre a qual incide o coeficiente do Fator Acidentário Previdenciário FAP, relativa às competências de março a dezembro dos anos de 2010, 2011, 2012 e 2013, incluindo-se o 13º Salário.

Assinatura digital

Rodrigo Duarte Firmino